

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.083/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159422-42
Impugnação: 40.010124161-26
Impugnante: Vale S.A.
IE: 461024161.52-57
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO E BENS ALHEIOS. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02 e de bens alheios à atividade produtiva, contabilizados como produtos intermediários. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada, em parte, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exclusão das exigências relativas aos materiais identificados como produtos intermediários nos termos das Instruções Normativas nºs 01/86 e 01/01. Concessão proporcional dos créditos em relação aos bens do ativo imobilizado vinculados à atividade produtiva da Autuada. Exclusão, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, das exigências relativas ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA E/OU SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica e serviço de comunicação. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Infração lastreada nos termos do art. 66, incisos I e III, c/c §§ 2º e 4º da Parte Geral do RICMS/02. Exclusão das exigências relativas ao consumo de energia elétrica em áreas marginais, na proporção das saídas para o exterior em relação às saídas totais do estabelecimento.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APROVEITAMENTO A MAIOR - OUTROS CRÉDITOS. Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS lançados a título de “Outros Créditos – Substituição Tributária” vinculados ao consumo de óleo diesel, lubrificantes, pneus e câmaras de ar, em máquinas e equipamentos empregados fora do processo de industrialização. Exigências fundadas nos arts. 66, inciso X, 69 e 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Corretas, em parte, as rubricas de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas nos arts. 55, inciso

XXVI e 56, inciso II, ambos da Lei nº 6763/75, uma vez que os serviços realizados pelos tratores de esteira fazem parte das etapas do processo produtivo, cabendo à Autuada, o crédito relativo ao óleo diesel consumido nesses equipamentos.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – VALOR MAIOR QUE O DESTACADO. Imputação de apropriação de créditos em valores maiores que os destacados nos documentos fiscais. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas nos arts. 55, inciso XXVI e 56, inciso II, todos da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada e reconhecida pela Autuada.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo e bens alheios, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75, devendo-se excluir aquelas vinculadas aos materiais classificados como produto intermediário, quando adquiridos em outras Unidades da Federação.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre constatação de que o Sujeito Passivo acima identificado deixou de recolher o ICMS, no período de setembro de 2003 a dezembro de 2004, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, tendo em vista a prática das seguintes irregularidades:

1. apropriação indevida de crédito do imposto destacado em notas fiscais relacionadas no Anexo 3, referentes às aquisições de materiais de uso ou consumo e bens do ativo imobilizado alheios às atividades do estabelecimento (**item 1.1 do A.I.**);
2. apropriação indevida de crédito do imposto, informado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 4, referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de óleo diesel, utilizados fora do processo de industrialização, lançados sinteticamente no livro de registro de Apuração do ICMS sob o título de “Outros Créditos”, subtítulo “Substituição Tributária”, conforme detalhamento fornecido pelo Contribuinte (**item 1.2 do A.I.**);
3. apropriação de créditos do imposto em valores superiores aos destacados nas notas fiscais discriminadas no Anexo 5 (**item 1.3 do A.I.**);
4. apropriação indevida de créditos do imposto sobre a aquisição de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização, conforme discriminado no Anexo 6 (**item 1.4 do A.I.**);
5. falta de recolhimento do ICMS, no período de setembro de 2003 a dezembro de 2004, referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo e de bens para o ativo

permanente alheios à atividade do estabelecimento, conforme notas fiscais relacionadas no Anexo 3 (**item 2 do A.I.**).

Os trabalhos fiscais tiveram por base os livros e documentos fiscais e, também, os arquivos eletrônicos nos moldes do SINTEGRA entregues, pelo próprio Contribuinte.

Da Impugnação

Após regular intimação (fls. 04), a Autuada, inconformada com as exigências fiscais, comparece aos autos (fls. 297/312), por meio de mandatários regularmente constituídos e impugna o lançamento.

Inicialmente, apresenta a exposição dos fatos que envolveram a autuação e diz que em relação à irregularidade do item 1.3 do AI (apropriação de créditos do imposto em valores superiores aos destacados nas notas fiscais de aquisição) e parte daquela indicada no item 1.4 (aproveitamento de energia elétrica utilizada na área habitacional), reconhece a procedência das alegações e promoverá o pagamento do crédito tributário. Em relação ao restante da autuação, entende que as exigências fiscais não merecem prosperar.

Sustenta que parte os débitos referentes aos períodos de apuração compreendidos entre setembro a novembro de 2003 estariam alcançados e atingidos pela decadência, sendo patente a ilegalidade das exigências fiscais contidas no Auto de Infração combatido relativamente a tais meses, sob pena de violação ao art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Salienta que parte dos materiais considerados pelo Fisco como uso e consumo ou ativo permanente alheio às atividades do estabelecimento são, na verdade, produtos intermediários intimamente ligados com a atividade-fim da empresa, desgastando-se ou tornando-se imprestáveis às finalidades próprias em função de sua aplicação no processo produtivo. Acresce que sendo os produtos aplicados diretamente na linha de produção e consumidos em razão de sua interação com o processo industrial, ainda que de forma gradativa, lícito é concluir que se está diante de verdadeiros produtos intermediários, que conferem créditos respectivos ao ICMS.

Argumenta que alguns materiais listados no presente Auto de Infração teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa SLT n.º 01/01, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pelas empresas mineradoras, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01/86.

Afirma que os procedimentos de apropriação de créditos são lastreados em Acordo firmado entre a CVRD e o Estado de Minas Gerais, em 20/12/00 e Termo de Ocorrência a ele vinculado. Cita, em especial, produtos expressamente arrolados no referido Acordo, dentre os quais óleo diesel e lubrificantes, que foram objeto de glosa.

Anota que no caso do óleo diesel e lubrificantes, bem como dos demais itens glosados, seu emprego ocorreu sempre em veículos, máquinas e equipamentos que se relacionam diretamente seja com a lavra, movimentação (incluída aquela realizada para fins de estocagem) e beneficiamento, não sendo lícito ao aplicador da norma restringir o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direito ao crédito com base em uma apreciação subjetiva quanto à inclusão de tais insumos nas referidas etapas.

Alega que em relação à energia elétrica, com exceção daquela destinada ao setor habitacional já objeto de reconhecimento e pagamento, encontra-se tal insumo explícito no termo de transação firmado com o Estado como ensejador de crédito de ICMS na sua escrita fiscal, em qualquer das fases produtivas em que seja utilizada.

Acrescenta, ainda, que o mencionado Acordo “*autorizou a compensação de créditos decorrentes de produtos análogos àqueles relacionados pelo Fisco na autuação objurgada, inclusive de forma retroativa*”.

Pondera que mesmo considerando inaplicáveis os termos do Acordo, força é convir que a sua celebração configura prática até então reiteradamente adotada pelas autoridades administrativas, incidindo a regra do art. 100, inciso III e parágrafo único do C.T.N.

Solicita a realização de perícia para verificação da utilização de produtos que tiveram seu crédito glosado, por entender que foram utilizados no processo produtivo da empresa, e por considerar que o assunto é eminentemente técnico. Apresenta quesitos e indica Assistente Técnico.

Assevera que os materiais que tiveram seus créditos estornados foram utilizados em produtos destinados, em grande parcela, à exportação, e, nessa parte, desonerados de ICMS. Portanto, o crédito de materiais de uso e consumo teria que ser proporcional ao valor das exportações em relação às operações totais no período considerado.

Ao final, requer, sucessivamente: a procedência da Impugnação e o cancelamento do Auto de Infração; a exclusão da autuação dos valores referentes à glosa dos créditos de materiais de uso e consumo proporcionalmente ao valor das exportações; a exclusão dos juros e multa sobre os demais créditos estornados; realização da prova pericial.

Na oportunidade, anexa a seguinte documentação: procuração e substabelecimentos (fls. 314/316); cópia de Atas de Assembleias realizadas (fls. 318/321); cópia de Acordo celebrado entre a Autuada e o Estado de Minas Gerais (fls. 323/334); cópia de Termo de Ocorrência lavrado no livro próprio, acompanhado de informações sobre o processo produtivo da Autuada (fls. 335/347); cópia do Acórdão n.º 3.306/07/CE (fls. 349/354).

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em detalhada manifestação de fls. 361/387, refuta cada tópico das alegações da peça defensiva, bem como descreve os motivos da ação fiscal e indica os dispositivos legais em que se assenta o feito, pedindo, por fim, a procedência do lançamento.

Dos novos esclarecimentos da Autuada

A Autuada retorna aos autos (fls. 389), trazendo planilha demonstrativa dos valores e percentuais das receitas auferidas nos exercícios de 2003 e 2004 decorrentes

das vendas de produtos para o mercado externo (fls. 390/391), que revelaria a impropriedade da autuação no tocante à desconsideração da totalidade dos créditos apropriados. Na oportunidade, reitera todos os termos da Impugnação apresentada anteriormente.

Das Contrarrazões do Fisco

A Fiscalização, às fls. 392/393, manifesta-se a respeito das novas alegações da Autuada, destacando que é contrária à manutenção dos créditos de ICMS em função da aquisição de materiais de uso e consumo proporcionalmente às exportações realizadas, nos termos já colocados na Manifestação Fiscal de fls. 361/387. Sustenta que a planilha elaborada pela Impugnante, na qual apresenta a proporção das vendas destinadas aos mercados interno e externo em relação às suas vendas totais, não tem o condão de alterar o entendimento sobre a matéria, haja vista que não traz à baila qualquer argumento novo ou que não tenha sido debatido na manifestação anterior.

Ao encerrar, ratifica o pedido para que seja julgado procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 07/07/09, deferiu o pedido de perícia de fls. 414, formulando os seguintes quesitos:

1) descrever minuciosamente o processo produtivo da Autuada desde a lavra, passando pelo transporte do minério, até o processo de beneficiamento, esclarecendo a função das máquinas e dos equipamentos utilizados dentro do processo, relacionando-os com as mercadorias cujos créditos de ICMS foram estornados;

2) informar para cada um dos itens cujos créditos foram estornados (Anexo 3, fls. 31/37), separando em planilhas de "materiais de uso/consumo" e "ativo permanente alheio": nota fiscal, data, descrição do produto/bem, valor unitário, valor total, contabilização, local de aplicação, função, vida útil (se for parte ou peça, de equipamento ou máquina, informar a função desta máquina ou equipamento na atividade da empresa);

3) esclarecer a função dos veículos/máquinas/equipamentos (Anexo 4A, fls. 39) no processo produtivo da empresa;

4) esclarecer as atividades realizadas em cada um dos setores/máquinas/equipamentos/veículos relacionados no Anexo 6 (fls. 104/113).

Dos procedimentos para realização da perícia

A Taxa de Expediente é recolhida conforme DAE de fls. 424 dos autos.

O Delegado Fiscal designa o Perito e indica o Assistente Técnico (fls. 426).

O Fisco elabora seus quesitos (fls. 428/429).

O Perito designado promove as intimações de fls. 430/435, no sentido de viabilizar a realização da prova pericial, resultando nas informações prestadas pela Impugnante às fls. 448/463, com a juntada dos CDs de fls. 465 e documentos de fls. 466/668.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Perícia é realizada conforme “Relatório de Perícia” de fls. 669/695 e juntada dos Anexos descritos às fls. 696, em meio magnético e parte deles, em meio físico (fls. 697/994).

Intimada a conhecer do Laudo Pericial, a Impugnante comparece aos autos às fls. 1.000/1.004, ratificando os termos da impugnação.

O Delegado Fiscal designa servidor fazendário para manifestar sobre a perícia realizada, ocasião em que se reformula o crédito tributário conforme planilhas de fls. 1.006/1.087, manifestando-se a seguir às fls. 1.090/1.094.

Com a abertura de vistas, a Autuada retorna aos autos (fls. 1.101/1.102), pedindo pelo cancelamento integral das exigências remanescentes, enquanto o Fisco contesta as argumentações da Impugnante às fls. 1.104/1.109.

A Assessoria do CC/MG apresenta o parecer de mérito, às fls. 395/411 e 1.110/1.149, opinando pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 1.006/1.087, excluindo-se, ainda, as exigências relativas aos seguintes produtos e mercadorias: *a) cunha componente, canto componente para trator de esteira, chapa componente para perfuratriz, dente componente para trator de esteira, lâmina para raspador ou lâmina componente, Curva e revestimento interno para tubulação de condução da polpa, Placa de desgaste para trator de esteira, Base componente e protetor para pá carregadeira, Grelha componente da britagem do coque, conjunto raspador e protetor para escavadeira; b) ao consumo de energia elétrica nas áreas SUMP, água recuperada, barragens, abastecimento de óleo, abastecimento de água fresca e poços “2” e “3”, oficina mecânica central e manutenção mecânica de mina, na proporção das saídas para o exterior e as saídas totais do estabelecimento; c) ao consumo integral de energia elétrica nas demais áreas descritas na planilha de fls. 916/920, exceto quanto ao item “habitacional”; d) ao consumo de óleo diesel pelos tratores de esteira; e) ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento; e) aos “CARROS GRELHAS”, “CONJUNTO DE ESCADAS E GUARDA CORPO” e equipamentos de laboratório, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) por número de meses que compõem o levantamento fiscal, a partir da data de aquisição do equipamento; f) à diferença de alíquota nas aquisições dos produtos mencionados no item “a”, quando adquiridos em operação interestadual.*

DECISÃO

Os fundamentos expostos nas manifestações fiscais, no Relatório de Perícia e nos Pareceres da Assessoria foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo necessárias alterações/adequações.

Da Preliminar

Da Prova Pericial

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efetivada a prova pericial deferida por decisão da 2ª Câmara de Julgamento, seu resultado foi externado no “Relatório de Perícia”, acostado às fls. 669/695, e juntada dos Anexos descritos às fls. 696, em meio magnético e parte deles, em meio físico (fls. 697/994), o qual será analisado junto ao exame de mérito.

Do Mérito

A autuação versa sobre:

1. A constatação de que o Sujeito Passivo deixou de recolher o ICMS no período de dezembro de 2003 a dezembro de 2004, apurado por meio de Recomposição da Conta Gráfica, tendo em vista a prática das seguintes irregularidades:

1.1 - apropriação indevida de crédito do imposto destacado em notas fiscais relacionadas no Anexo 3, referentes às aquisições de materiais de uso ou consumo e bens do ativo imobilizado alheios às atividades do estabelecimento.

1.2 - apropriação indevida de crédito do imposto, informado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 4, referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de óleo diesel, utilizados fora do processo de industrialização, lançados sinteticamente no livro de registro de Apuração do ICMS sob o título de “Outros Créditos”, subtítulo “Substituição Tributária.

1.3 - apropriação indevida de créditos do imposto, em valores superiores aos destacados nas notas fiscais relacionadas no Anexo 5.

1.4 - apropriação indevida de créditos do imposto sobre aquisição de energia elétrica consumida fora do processo de produção, conforme discriminado no Anexo 6.

2 - Falta de recolhimento do ICMS, no período de setembro de 2003 a dezembro de 2004, referente à diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, para fins de uso e consumo e de bens para o ativo permanente, alheios à atividade do estabelecimento, conforme notas fiscais relacionadas no Anexo 3.

Destaque-se que as exigências do item 1.3 do Auto de Infração, relativas ao excesso de crédito apropriado, foram reconhecidas pela Autuada, bem como o consumo de energia elétrica na área “habitacional”, conforme destaque no item “5” da Impugnação (fls. 299), muito embora não se tenha registro do recolhimento.

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de setembro a novembro de 2003, sendo aplicável o disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”. TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A

EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão recente (19/10/10), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agro Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2003 somente expirou em 31/12/08, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 17/12/08.

Quanto ao mérito propriamente dito, para facilitar a compreensão dos trabalhos, destaca-se a seguinte correspondência entre os documentos que compõem os autos:

Item do AI	Anexo do AI	Irregularidade/Produto	Anexo do Perito	fls. dos autos
1.1 e 2	Anexo 3	Uso e consumo e bens alheios	IA e IB	698/747
1.2	Anexo 4	Uso e consumo e óleo diesel	Anexo II	748/913
1.3	Anexo 5	Créditos superiores	Reconhecido	Reconhecido
1.4	Anexo 6	Energia elétrica	Anexo III	915/920

O Perito elaborou, ainda, o Anexo IV (fls. 921/994), contendo fotos de equipamentos diversos e da área de produção.

1.1 - Apropriação indevida de crédito do imposto destacado em notas fiscais relacionadas no Anexo 3, referentes às aquisições de materiais de uso ou consumo e bens do ativo imobilizado alheios às atividades do estabelecimento.

O Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 30/37) foi revisado pelo Perito, que constatou a existência de 458 (quatrocentos e cinquenta e oito) itens, dos quais concluiu o perito que 362 (trezentos e sessenta e dois) itens possuem as características de material de uso e consumo, como partes e peças de máquinas e equipamentos, que não desenvolvem atuação particularizada no processo produtivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constatou ainda, a existência de 47 (quarenta e sete) bens alheios, 02 (dois) bens da produção e 47 (quarenta e sete) produtos intermediários.

Destaca o Perito, que os bens ou produtos não foram contabilizados como ativo imobilizado, mas todos como produtos intermediários, sendo que apenas 47 (quarenta e sete) itens podem assim ser conceituados.

O conjunto de 47 (quarenta e sete) itens correspondentes aos bens alheios, não autoriza o creditamento do ICMS, pois foram destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Em relação aos 02 (dois) bens do ativo (CARROS DE GRELHA COMPLETOS), destaca o Laudo Pericial que são equipamentos utilizados no campo de incidência do ICMS, mas que o crédito foi integralmente aproveitado, quando deveria sê-lo em 48 (quarenta e oito) meses.

A Impugnante comparece aos autos em análise ao Laudo Pericial, destacando que, em relação aos produtos reconhecidos como produtos intermediários, o Fisco deve proceder à imediata correção do lançamento.

A Autuada informa que diversos outros produtos classificados como material de uso e consumo, atuam na linha de produção da atividade mineradora, sendo integralmente consumido em contato físico com o minério.

Salienta que a atuação individualizada dos produtos não impede o direito aos créditos, nos termos do item V da Instrução Normativa nº 01/86.

Cita como exemplo, o produto “TUBO, CONDUÇÃO, MATERIAL, AÇO CARBONO”, em que se reconhece a sua função de “condução da polpa/rejeito, mas acaba por conferir ao produto a natureza de uso e consumo.

O Fisco acata a fundamentação do Laudo Pericial em relação aos 47 (quarenta e sete) itens classificados como produto intermediário, esclarecendo que a glosa se deu, em relação à maioria dos produtos, em face da descrição imprecisa lançada pelo Contribuinte.

Entende também que, em relação aos “CARROS GRELHAS”, não poderia ter havido o crédito integral do imposto.

Além dos itens classificados na perícia como material intermediário, e considerando os itens da planilha de fls. 699/747, os produtos adiante devem receber o seguinte tratamento:

Itens do Perito	Produto	Justificativa
3	Cunha componente	*
4; 5; 12; 341 e 366	Cunha componente	O equipamento Svedala é um britador. Logo, a cunha componente, utilizada na fixação do revestimento, está em contato direto com o produto (minério) tal como os revestimentos de alto forno.
16; 113; 201; 259; 308; 332;	Lâmina raspador ou Lâmina	Tais produtos se encaixam na regra do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

333; 342/343; 350; 356; 370; 386; 397; 403; 404; 416; 417; 430; 431; 432; 433; 436; 437; 438 e 443	componente	item V da IN 01/86, uma vez que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, atuando sobre a correia transportadora, em contato direto com o minério. E esta é a conclusão posta em Laudo Pericial anterior, anexado ao PTA nº 01.000164832-76.
35; 36; 167 e 168	Canto componente para trator de esteira	*
48	Chapa componente para perfuratriz	*
93	Dente componente para trator de esteira	*
304 e 399	Curva e revestimento interno para tubulação de condução da polpa	Considerando que o Laudo Pericial identificou os tubos de condução de polpa como produto intermediário, a curva e seu revestimento interno devem acompanhar o conceito, considerando-se que o acessório segue o principal.
310; 311 e 312	Placa de desgaste para trator de esteira	*
337; 445 e 446	Base componente e protetor para pá carregadeira	*
352; 353 e 360	Grelha componente da britagem do coque	Aplicada no britador martelo, com atividade de peneiramento, considera-se produto intermediário.
375; 376; 377; 378; 379; 380 e 381	Conjunto raspador	Desenvolve a mesma ação da Lâmina raspador ou Lâmina componente.
444	Protetor para escavadeira	*

Em relação aos produtos identificados no quadro acima, cuja justificativa encontra-se assinalada por asterisco, cabe destacar que tais itens estão vinculados à extração do minério, aplicados em caçamba de pá carregadeira, em caçamba ou escarificador do trator de esteira, bem como no escarificador de motoniveladoras.

Noutros lançamentos, como no PTA 01.000164832-76, por exemplo, o Fisco destacou que não foram glosados os créditos relativos a esses produtos quando devidamente identificados os equipamentos em que foram utilizados, como os que foram aplicados em caçambas de pá carregadeira.

Nestes autos, o Laudo Pericial destaca que tais equipamentos se prestam ao apoio operacional, classificando-os de uso e consumo.

À exceção das motoniveladoras, que efetivamente são utilizadas apenas na manutenção de vias internas e limpeza, os demais equipamentos são utilizados no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preparo do minério e essas peças entram em contato direto com o produto, causando o desgaste e a substituição.

Por sua vez, os tratores de esteira realizam atividades próprias do processo de extração do minério, ainda que relativas a terraplanagem e limpeza do solo dentro das minas.

Quando atuam na conservação de vias, realizam atividades desvinculadas do processo de produção mineral. Em relação ao consumo de peças empregadas nestas atividades, não há possibilidade de apropriação de crédito do ICMS.

Mas, não sendo possível aferir exatamente a quantidade de horas empregadas nessas ações, e não tendo o Fisco cuidado em aferir tal consumo, mostra-se razoável conceder a totalidade dos créditos, até mesmo pela evidência de que as outras funções desempenhadas pelos tratores de esteira sobrepõem-se a essas.

Neste sentido, os produtos mencionados classificam-se de fato, como partes e peças e aplicam-se a elas, o disposto no item V da IN 01/86, a saber:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em 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.

No tocante aos tubos para condução de água, salienta o Fisco que tais bens são usados para o tratamento e transporte de água; transporte da lama de lavagem de minério e transporte da polpa. Nos dois primeiros casos, configura-se como linha marginal de produção. Quando utilizados para transporte de polpa de minério de ferro em mineroduto ou até mesmo na planta, a aquisição não foi objeto de estorno, mantendo-se o crédito.

Como visto no PTA 01.000164832-76, o material em questão é utilizado para o bombeamento de água para a casa de hóspedes, laboratório, viveiro florestal, restaurante, almoxarifado, posto de abastecimento, dentre outros locais.

Neste caso, pela relevância dos tubos em quantidade e valor, tais itens devem ser contabilizados no Ativo Permanente, ao contrário da classificação de produto intermediário dada pela Impugnante.

Noutra linha, em relação aos tubos utilizados para transporte de rejeitos, são os mesmos aplicados após a etapa de produção, fora, portanto do campo de incidência do imposto (rejeito), não cabendo o respectivo crédito.

Em ambos os casos, no entanto, classificam-se como bens alheios, uma vez que não estão diretamente vinculados ao processo de produção, diferentemente dos tubos empregados no transporte da polpa, cujos créditos não foram estornados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos “CARROS GRELHAS”, tanto a perícia quanto o Fisco reconhecem que tais bens devem ser considerados como ativo vinculado à atividade produtiva, mas negam o crédito em face da apropriação integral do imposto.

De igual modo em relação ao “CONJUNTO DE ESCADAS E GUARDA CORPO” (item 345), que compõe o equipamento principal, dele sendo parte indissociável.

Neste caso, deve o crédito ser concedido na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) por número de meses que compõem o levantamento do Fisco, a partir da data de aquisição do equipamento.

Nos demais casos, correta a classificação de material de uso e consumo dada pelo Perito, devendo ser mantidas as exigências fiscais a eles inerentes.

Em relação ao estorno de crédito que compreende os itens tidos como materiais de uso e consumo, pede a Impugnante que sejam mantidos tais créditos na proporção das exportações em relação às suas operações totais, citando a legislação e decisão do Conselho de Contribuintes.

O Fisco rejeita tal tese, transcrevendo toda a legislação pertinente ao aproveitamento de crédito de ICMS, bem como consultas oriundas da Superintendência de Tributação – SUTRI.

Destaca também, diversas decisões judiciais, que, segundo sua ótica, vão ao encontro da tese de não aproveitamento do crédito em tal situação.

De início, é de se esclarecer que a matéria não se encontra pacificada no Conselho de Contribuintes, razão pela qual se transcreve a seguir a decisão tomada pela 3ª Câmara de Julgamento no Acórdão nº 19.674/10/3ª de 07/07/10, na parte que interessa ao caso ora em análise:

“TAMBÉM NÃO ENCONTRAM RESPALDO LEGAL OS ARGUMENTOS DA AUTUADA QUANDO ADUZ QUE, AINDA QUE SE CONSIDERASSEM OS PRODUTOS COMO SENDO DESTINADOS AO USO E CONSUMO, REMANESCERIA DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS, NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELA IMPUGNANTE.

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/2007

PTA Nº : 16.000166626-41

CONSULENTE : SIDERÚRGICA ALTEROSA S/A

ORIGEM : PARÁ DE MINAS – MG

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

EXPOSIÇÃO:

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

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

ARGUMENTA TAMBÉM TER DIREITO À APROPRIAÇÃO, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS EMPREGADOS NA PRODUÇÃO DO FERRO-GUSA, QUE NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL E NÃO SÃO CONSUMIDOS EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABORAÇÃO, TAIS COMO LUBRIFICANTE, CHAPAS E TUBOS DE AÇO, ELETRODOS, OXIGÊNIO PARA SOLDAGEM, MATERIAL DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL, CONDUTORES ELÉTRICOS E ROLAMENTOS, UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO, TENDO EM VISTA O DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/2002.

ISTO POSTO,

CONSULTA:

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

2 – PODERÁ APROPRIAR, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RELATIVO ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS DESTINADOS A USO E CONSUMO, TAIS COMO OS QUE

FORAM RELACIONADOS, CONSUMIDOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE FERRO-GUSA DESTINADO AO EXTERIOR?

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

RESPOSTA:

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS DE 'USO E CONSUMO'.

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

FINALMENTE, LEMBRA-SE QUE, TENDO OCORRIDO APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO, A CONSULENTE DEVERÁ ESTORNÁ-LO. RESULTANDO IMPOSTO A PAGAR, O MESMO PODERÁ SER RECOLHIDO NO PRAZO DE QUINZE DIAS, CONTADOS DA DATA DE CIENTIFICAÇÃO DESTA RESPOSTA, NOS TERMOS DOS §§ 3º E 4º DO ART. 21 DA CLTA/MG, APROVADA PELO DECRETO Nº 23.780/84.

DOLT/SUTRI/SEF, 06 DE NOVEMBRO DE 2007.

INÊS REGINA RIBEIRO SOARES

DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

ANTONIO EDUARDO M. S. P. LEITE JUNIOR

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

TAL ENTENDIMENTO VEM SENDO REITERADAMENTE CONFIRMADO PELA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI/SEF CONFORME SE OBSERVA NAS CONSULTAS NºS 018/08 E 019/08, AMBAS DE 14/02/08, CUJAS EMENTAS SÃO REPRODUZIDAS ABAIXO:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 018/2008

(MG DE 15/02/2008)

PTA Nº : 16.000171769-52

ORIGEM : FORTALEZA DE MINAS – MG

ICMS – CRÉDITO – USO OU CONSUMO – EXPORTAÇÃO – 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.

DOLT/SUTRI/SEF, 13 DE FEVEREIRO DE 2008.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 019/2008

PTA Nº : 16.000172167-17

ORIGEM : JUIZ DE FORA – MG

ICMS – CRÉDITO – USO OU CONSUMO – EXPORTAÇÃO – 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOLT/SUTRI/SEF, 13 DE FEVEREIRO DE 2008.

DESTACA-SE, QUE O CITADO INCISO DO ART. 66 FOI REVOGADO, TALVEZ POR SER REDUNDANTE, NO ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTA 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 DESTA 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”.

Desta forma, deve ser mantido o estorno de crédito que compreende os itens tidos como materiais de uso e consumo, ainda que consumidos no processo produtivo de mercadorias destinadas à exportação.

Contudo, devem ser excluídas as parcelas correspondentes aos juros e multas sobre as exigências relativas às entradas de material de uso e consumo utilizados na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN.

1.2 - Apropriação indevida de crédito do imposto, informado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 4, referentes às aquisições de materiais de uso e consumo (2003 e 2004) e de óleo diesel (2003) utilizados fora do processo de industrialização, lançados sinteticamente no livro de registro de Apuração do ICMS sob o título de “Outros Créditos”, subtítulo “Substituição Tributária.

As irregularidades deste item foram originalmente apontadas nos Anexo 4 e 4A do Auto de Infração (fls. 38/100).

O Fisco apurou o total de aquisições de combustíveis e lubrificantes e, em relação ao óleo diesel, elaborou o quadro de fls. 39, contendo o consumo de diesel nos equipamentos informados pela Autuada, classificando-os como de uso no processo produtivo ou não.

Calculando os referidos percentuais de consumo em relação àqueles equipamentos não utilizados na produção, o Fisco estornou o crédito, sendo 100% (cem por cento) em relação a outros combustíveis, lubrificantes, pneus e câmara de ar, dentre outros e, em relação ao óleo diesel, na proporcionalidade de consumo em relação às aquisições totais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Perito constatou a existência de 3.291 (três mil, duzentos e noventa e um) itens, e em relação a eles elaborou o Anexo II (fls. 748/913), classificando-os como material de uso e consumo e produto intermediário, conforme o caso.

No tocante ao óleo diesel, o estorno compreende o consumo nos caminhões “pipa” (Pipa 01 e Pipa 02) e tratores de esteira (D9R-01, D9R-02 e D8L-11), ao entendimento de que os primeiros são utilizados para molhar as vias de acesso à mina e os tratores são utilizados para acerto de praças e estradas.

Dentre os óleos lubrificantes, apurou o Perito que o “óleo combustível 7A” caracteriza-se como produto intermediário, sendo utilizado como insumo energético no forno de pelotização.

Apurou-se, ainda, a existência de um produto não identificado, denominado de “ACERTO”.

A Impugnante destaca que os pneus são aplicados em veículos utilizados para carregar e transportar minério, desde a lavra, sendo usados nos caminhões fora de estrada e carregadeiras, sendo consumidos na linha de produção.

Esclarece o Fisco que a diferença denominada “ACERTO”, diz respeito à diferença entre o valor sintético escriturado no LRAICMS e o valor analítico informado pela Autuada (fls. 205 a 222), tendo sido estornado por lhe faltar a comprovação de origem.

Em relação ao óleo combustível identificado pelo Perito como produto intermediário, entende que, de fato, ocorreu algum equívoco na descrição do produto ao elaborar o “Anexo 4”, razão pela qual adota a classificação do Laudo pericial, reformulando o lançamento.

Relativamente aos “pneus fora de estrada” e outros utilizados em carregadeiras e veículos de transporte interno do minério entende a defesa que são considerados como produtos intermediários, pois o consumo destes itens se dá de forma direta e integral, à medida que os pneus perdem suas propriedades, tornando-se inúteis.

Ocorre, no entanto, que os pneus comportam recuperação. Assim, por este ângulo haveria óbice ao aproveitamento do crédito, por força da vedação prevista no item II da Instrução Normativa 01/86, que assim conceitua o consumo integral:

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos. (Grifos não constam do original).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, os “pneus fora de estrada” não podem ser considerados produtos intermediários já que, muito embora sejam consumidos na linha de extração, não entram em contato com o minério, no sentido de exercer um papel direto na produção ou extração, somente o fazendo por transitar sobre o minério e vias.

Não se pode conceber a idéia de que a Instrução Normativa IN SLT Nº 01/01, ao reconhecer o transporte como uma das fases da atividade de mineração, autoriza o crédito de pneus nos mesmos moldes daquele crédito concedido pelo RICMS às empresas transportadoras.

Tais créditos somente se aplicam aos contribuintes cuja atividade principal é a prestação de serviços de transportes para terceiros. A autuada não presta serviço para terceiros. Sua atividade típica é mineração - CNAE 0710301 - Extração de minério de ferro.

Com efeito, transporte caracteriza-se pela prestação de serviço, não tendo como prestar serviço para si mesmo.

No tocante aos produtos lubrificantes, exceto o óleo combustível que o Fisco já decotou, não se pode traçar um paralelo entre tais itens e o óleo diesel, já que este último somente é tido como produto intermediário se atender às exigências da referida IN SLT 01/86, especialmente a de ser consumido imediata e diretamente no processo produtivo, circunstância que não ocorre com os itens mencionados, segundo o Fisco.

Não se pode negar a necessidade dos óleos e graxas na manutenção dos equipamentos do estabelecimento, mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário.

Com efeito, tais produtos geram crédito apenas para as empresas transportadoras, nos termos do RICMS/02. Sobre o tema já se posicionou o Poder Judiciário inúmeras vezes. Dentre as decisões destaca-se a Apelação Cível nº 000.185.587-3/00 do TJMG:

“APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - APELANTE: (...) APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A EMPRESA QUE, NÃO EXERCENDO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE, ADQUIRE PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, NÃO PODE APROVEITAR COMO CRÉDITO O ICMS PAGO NAQUELA OPERAÇÃO, POIS COMO CONSUMIDORA FINAL FOI QUE ADQUIRIU AQUELAS MERCADORIAS.(...) AO ADQUIRIR PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, FÊ-LO A APELANTE COMO CONSUMIDORA FINAL, E NÃO COMO PRESTADORA DE SERVIÇO DETRANSPORTE, ATIVIDADE ECONÔMICA QUE NÃO EXERCE, NEM

TAMPOUCO FIGURA NO ROL DOS SEUS OBJETIVOS SOCIETÁRIOS. COM INTEIRA PERTINÊNCIA E ACERTO LÊ-SE NO RELATÓRIO SUBSCRITO PELO AFTE ADEMAR INÁCIO DA SILVA, POR CÓPIA ACOSTADO AOS AUTOS, FLS.156/163-TJ. "SEGUNDO CONSTA DA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS, SÃO PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTES PARA EMPREGO EM SUA FROTA DE VEÍCULOS. COMO A EMPRESA, AO EFETUAR O TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS A TERCEIROS, O FAZ EM SEU PRÓPRIO NOME, NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA FORMAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ESTA SÓ SE CARACTERIZA EM RELAÇÃO A TERCEIROS. A PRESTAÇÃO VINCULA-SE A UM CONTRATO, AINDA QUE INFORMAL, PRESUMINDO SEMPRE UMA RELAÇÃO BIPOLAR. NINGUÉM PRESTA SERVIÇO PARA SI PRÓPRIO. ASSIM, QUANDO A AUTUADA TRANSPORTA AS MERCADORIAS QUE VENDE EM VEÍCULOS SEUS, NÃO NASCE A FIGURA DA PRESTAÇÃO. O FATO DE POSSUIR FROTA PRÓPRIA PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS SOB CLÁUSULA CIF NÃO A TRANSFORMA EM EMPRESA TRANSPORTADORA. OS VEÍCULOS SÃO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AS MERCADORIAS ENTRADAS PARA CONSUMO NESSE TRANSPORTE, OU MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS, AFIGURAM-SE DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, NÃO ENSEJANDO, IPSO FACTO, SUAS ENTRADAS, CRÉDITO DE ICMS. APENAS AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, E COMO TAL INSCRITAS, PODEM SE CREDITAR DO TRIBUTO PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES INSUMOS E TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal – STF:

AG-361024 / RJ RELATOR MIN. NELSON JOBIM DJ, 19/11/2001. JULGAMENTO 21/08/2001 O STF FIXOU ORIENTAÇÃO: "IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO." (RE 195.894, MARCO AURÉLIO, DJ, 16/02/01); "TRIBUTÁRIO. PRETENDIDO CRÉDITO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL. DESCABIMENTO. "NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRESTAÇÕES SEGUINTE, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO" (ART. 31, II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66/88). SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO." (RE 200168, ILMAR, DJ, 22/11/96). O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO DIVERGIU. ESTÁ NA EMENTA: "NÃO HÁ OFENSA AO PRINCÍPIO DA CUMULATIVIDADE SE O BEM TRIBUTADO É CONSUMIDO NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, NÃO SE DESTINANDO À COMERCIALIZAÇÃO OU À UTILIZAÇÃO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE NOVOS BENS. A APLICAÇÃO DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 155, § 2º, I, DA CF PRESSUPÕE QUE O ICMS TENHA INCIDIDO NO MESMO BEM QUE VOLTARÁ A CIRCULAR POR FORÇA DA ATIVIDADE FIM DO AUTOR." (FL. 72). CORRETA A DECISÃO AGRAVADA. NEGO SEGUIMENTO AO AGRAVO. PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 21 DE AGOSTO DE 2001.

Em relação ao estorno do crédito vinculado às aquisições de óleo diesel, verifica-se que a glosa se aplica ao produto consumido nos carros pipas e tratores de esteira.

A Impugnante sustenta que os equipamentos são utilizados na atividade mineral e que sem o uso deles não seria possível exercer a atividade mineradora, citando a Instrução Normativa 01/86.

Discorre sobre a função dos carros pipas e salienta que os tratores de esteira atuam diretamente no processo de desmonte da rocha e arrumação do minério, atuando em todas as fases da produção.

O Fisco e o Perito destacam que os carros pipas são utilizados para irrigar e sedimentar o trajeto utilizado pelos caminhões, sendo esta uma atividade marginal ao processo produtivo.

Quanto aos tratores de esteira, menciona o perito que tais equipamentos são utilizados no "acerto de praças e estradas".

Como destacado pelas partes, a atividade de mineração comporta as fases de extração, beneficiamento e estocagem de minério. O que fez a Instrução Normativa nº 01/01 foi alterar as consultas publicadas anteriormente, que identificavam cada uma dessas etapas como uma linha central de produção. Com a edição da citada IN, todas as fases passaram a compor um único ciclo de produção.

Sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea "b" da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que "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".

Sabendo-se ao certo que o produto em questão não integra o produto final (minério de ferro), resta analisar a Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, para se definir a expressão: "consumidos no processo produtivo".

A IN SLT 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”.

Portanto, resta claro que a referida Instrução Normativa estabelece que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário, quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e deve possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final.

No tocante à IN SLT 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, com a seguinte redação:

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

Não se pode perder de vista que o citado artigo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devem ser respeitadas as definições constantes da IN SLT 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as mercadorias empregadas em linhas marginais ao processo produtivo.

Assim, no tocante ao consumo de óleo diesel nos veículos “p0ipa” e tratores de esteira, resta claro que a atuação dos mencionados veículos ocorre em áreas marginais ao processo produtivo, razão pela qual o diesel consumido nestes equipamentos é considerado como material de uso e consumo.

Quanto ao consumo intitulado de “ACERTO”, não havendo informação quanto à origem e destinação do produto, correto o estorno realizado.

1.3 - Apropriação indevida de crédito do imposto, em valores superiores aos destacados nas notas fiscais relacionadas no Anexo 5.

Em relação ao estorno de créditos apropriados em valores superiores aos destacados nas notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 103, verifica-se que a Autuada infringiu a norma contida no art. 68, Parte Geral do RICMS/02, que assim determina: “O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.”

No entanto, cabe lembrar que a Autuada reconheceu a exigência fiscal constante deste item do lançamento.

1.4 - Apropriação indevida de créditos do imposto sobre aquisição de energia elétrica consumida fora do processo de produção, conforme discriminado no Anexo 6.

O Anexo “6” do Auto de Infração (fls. 104/113), contém as informações sobre o crédito total de energia elétrica e o consumo por equipamentos e áreas. Com tais informações, o Fisco definiu o percentual de consumo nos equipamentos vinculados à produção e o estorno do crédito relativo à energia consumida em áreas não vinculadas ao processo de produção.

Relembre-se que a Autuada reconheceu as exigências em relação ao consumo de energia na área “habitacional”.

O Perito elaborou o Anexo III (fls. 915/920), descrevendo as atividades realizadas em cada um dos setores indicados pelo Fisco como não integrados à produção, informando se a energia fora consumida ou não no processo de industrialização.

Conclui o Perito que o consumo de energia elétrica nas áreas de “ADITIVOS PELLET-FEED”, “ABASTECIMENTO DE PELLET-FEED” e “ESPESSAMENTO MC” deve ser considerado como consumo em equipamentos do processo industrial.

A defesa contesta as conclusões do Perito, afirmando que diversas outras áreas estão ligadas ao processo industrial como a britagem, por exemplo.

O Fisco adota as conclusões periciais, excluindo integralmente as exigências relativas ao consumo de energia elétrica nas áreas de “ADITIVOS PELLET-FEED” e “ABASTECIMENTO DE PELLET-FEED”.

No tocante à área de “ESPESSAMENTO MC”, adota o critério da proporcionalidade para manter o estorno de crédito em relação ao consumo de energia nas “bombas de água de selagem – TP-ED-MC”, também conforme conclusão do Laudo, que às fls. 917 aponta para energia não consumida no processo de industrialização.

Tomando as assertivas do Fisco é possível afirmar que algumas áreas de consumo apontadas são alheias ao processo produtivo, como as barragens de rejeito, por exemplo, ou se constituem em áreas marginais, como as estações de bombeamento, as quais não autorizam a utilização dos créditos vinculados à aquisição da energia elétrica.

No entanto, quando a área de consumo de energia se caracterizar como marginal ao processo produtivo, cabe o direito ao crédito proporcional em relação às exportações realizadas. Nesta linha figuram: SUMP, água recuperada, barragens, abastecimento de óleo, abastecimento de água fresca e poços “2” e “3”, oficina mecânica central e manutenção mecânica de mina.

Assim, em relação às áreas mencionadas nas planilhas de fls. 916/920 (abastecimento de água fresca, abastecimento de óleo, água recuperada/espessador, bomba de água de selagem das bombas TP-ED-MC, britagem combustível, carregador de vagões + F4, comuns COFI; comuns usina principal, inst. gerais concentração,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

instalações gerais de pelotização, M.A.N. + F3, manutenção mecânica de mina, oficina mecânica central, poços “2” e “3” e SUMP) fica assegurado o crédito do imposto, correspondente ao consumo de energia elétrica na proporção das saídas para o exterior em relação às saídas totais do estabelecimento.

Noutro giro, destaca a Impugnante que o *expert* furtou-se de analisar o terceiro quesito da Impugnante, que dispunha a respeito do Acordo firmado entre ela e o Estado de Minas Gerais, no ano de 2000.

No que se refere à afirmação de que os procedimentos de apropriação de créditos pela Recorrente estariam lastreados em Acordo firmado com o Estado de Minas Gerais em 20 de dezembro de 2000, evidencia-se a sua improcedência. Trata-se referido “Acordo” de “Transação”, como se pode perceber pela leitura da cláusula primeira de tal documento:

CLAÚSULA PRIMEIRA - DA TRANSAÇÃO

As PARTES, mediante concessões mútuas, **celebram a presente transação**, visando à extinção do crédito tributário, nos termos do **art. 156 do Código Tributário Nacional**, correspondentes às operações compreendidas no objeto deste acordo.

E sendo assim, faz-se necessário analisar, em conjunto, as normas tributárias que tratam deste Instituto, inserto dentre as causas extintivas do crédito tributário e definido nos seguintes termos:

CTN

Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

(...)

III - a transação;

Parágrafo único - A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

(...)

Art. 171 - A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único - A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

Lei nº 6.763/75

Art. 218 - A transação será celebrada nos casos definidos em decreto, alcançando as parcelas correspondentes às multas, aos juros e aos demais encargos incidentes sobre a dívida, e efetivar-se á no curso de demanda judicial, ouvido o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ministério Público, abrangendo as exigências fiscais existentes na órbita administrativa. (redação original).

Decreto Estadual nº 41.417/00

Art. 1º - O Secretário de Estado da Fazenda, por proposta da Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual, poderá autorizar a celebração de transação para extinguir litígios judiciais de natureza tributária, observado o disposto neste decreto.

Art. 2º - A transação judicial, restrita às parcelas acessórias da obrigação principal, alcança idêntica matéria discutida pelo mesmo contribuinte na órbita administrativa e tem cabimento quando, em razão de precedentes jurisprudenciais ou da complexidade fáticojurídica ou exclusivamente jurídica da matéria discutida, houver fundadas dúvidas quanto ao êxito da ação.

Pelo visto, conclui-se que o “Acordo” pactuado entre o Estado de Minas Gerais e a Companhia Vale do Rio Doce (denominação da época), somente abrange os créditos tributários constituídos até a data de sua celebração, ou seja, 20 de dezembro de 2000.

Interpretação diferente colocaria tal instrumento de composição de litígio em contradição com a legislação tributária aplicável, visto que a transação não pode alcançar eventos futuros.

Neste mesmo sentido, é de se destacar a sua cláusula terceira:

CLÁUSULA TERCEIRA - COMPROMISSO DO ESTADO

3.1 - A FAZENDA PÚBLICA, a seu turno, compromete-se:

3.1.1 - Extinguir, como resultado da transação celebrada, os autos de infração relacionados no Anexo I e os respectivos processos administrativos e judiciais referentes às teses descritas na Cláusula primeira deste acordo.

Portanto, repita-se, o instrumento ora examinado extinguiu obrigações da Autuada até a data da sua celebração, inexistindo qualquer efeito em relação aos fatos geradores ocorridos ou o crédito tributário constituído após aquela data. De fato, outra não poderia ser a conclusão, já que somente à legislação tributária compete determinar quais são os créditos de ICMS passíveis ou não de aproveitamento na escrita fiscal.

Por outro lado, cabe destacar que as conclusões do Acordo examinado foram revistas em 2004. Na ocasião, em trabalho complexo, que envolveu diversos técnicos da Autuada (atuantes nas diversas fases do processo produtivo) e da Receita Estadual, foi feito mapeamento da grande maioria das mercadorias e bens adquiridos pela empresa, de forma a se identificar aqueles passíveis ou não de aproveitamento de crédito de ICMS, tendo em vista a legislação em vigor.

Conclui-se, portanto, que não houve violação ao princípio da boa-fé ou da moralidade da administração pública. Ao contrário, houve sim respeito e concretização dos princípios da legalidade, eficiência, supremacia do interesse público sobre o particular e também do princípio da moralidade administrativa.

Item 2 do AI - Falta de recolhimento de ICMS-Diferença de alíquotas na aquisição interestadual de material uso/consumo e bens do ativo.

Constatou o Fisco a falta de recolhimento do ICMS, no período de setembro de 2003 a dezembro de 2004, referente à diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo e de bens para o ativo permanente, alheios à atividade do estabelecimento, conforme notas fiscais relacionadas no Anexo 3.

Nessa exigência, alega o Fisco que essa matéria é de fácil entendimento, decorrendo do comando constitucional expresso no inciso VII, § 2º da Constituição e cita também os dispositivos contidos na Lei n.º 6.763/75, art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, da mesma Lei, e nos arts. 42, § 1º, inciso I e 43, inciso XII, todos do RICMS/02.

Com efeito, dispõe o inciso VIII do art. 155 da Constituição Federal que caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual, sendo a primeira estabelecida pela lei mineira e a segunda fixada por Resolução do Senado Federal.

Por sua vez, regulamentando o estatuído na Constituição e legislação infraconstitucional, o art. 42, § 1º, inciso I, Parte Geral RICMS/02 dispõe que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte do Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte.

Assim, corretas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração para esse item, devendo ser excluídos do crédito tributário as parcelas correspondentes aos produtos considerados como produto intermediário, desde que adquiridos em outras Unidades da Federação, mantendo-se o lançamento em relação aos demais bens e mercadorias.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1.006/1.089 e 1.093, bem como para a exclusão das exigências relativas: a) cunha componente, canto componente para trator de esteira, chapa componente para perfuratriz, dente componente para trator de esteira, lâmina para raspador ou lâmina componente, curva e revestimento interno para tubulação de condução da polpa, placa de desgaste para trator de esteira, base componente e protetor para pá carregadeira, grelha componente da britagem do coque, conjunto raspador e protetor para escavadeira; b) ao consumo de energia elétrica nas áreas SUMP, abastecimento de água fresca, poços “2” e “3”, inst. gerais concentração, água recuperada/espessador, bomba de água de selagem das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bombas TP-ED-MC, comuns usina principal, instalações gerais de pelotização, abastecimento de óleo, britagem e combustível, oficina mecânica central, manutenção mecânica de mina, M.A.N. + F3, carregador de vagões + F4, comuns COFI, mencionadas nas planilhas de fls. 916/920, na proporção das saídas para o exterior em relação às saídas totais do estabelecimento; c) aos juros e multas sobre as exigências relativas às entradas de material de uso e consumo utilizados na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN; d) aos “carros grelhas”, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) por número de meses que compõem o levantamento fiscal, a partir da data de aquisição do equipamento; e) à diferença de alíquota nas aquisições dos produtos mencionados no item “a”, quando adquiridos em operação interestadual. Vencidos os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora), que não excluía as exigências do item “a” e “e” acima, André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia, que o julgavam parcialmente procedente para excluir, ainda, as exigências relativas aos: a) óleos lubrificantes e hidráulicos, graxas, pneus fora de estrada e rolos; b) ao consumo integral de energia elétrica nas áreas descritas na planilha de fls. 916/920, exceto quanto as áreas SUMP, água recuperada, barragens, abastecimento de óleo, abastecimento de água fresca, poços “2” e “3”, oficina mecânica central e manutenção mecânica de mina, para as quais se concedia o crédito na proporção das saídas para o exterior em relação às saídas totais do estabelecimento e, ainda, excetuando-se também a área “habitacional”, para a qual não se concedia nenhum crédito; c) ao consumo de óleo diesel pelos tratores de esteira; d) ao material de uso e consumo utilizados na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento; e) aos “conjunto de escadas e guarda corpo” e equipamentos de laboratório, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) por número de meses que compõem o levantamento fiscal, a partir da sua data de aquisição. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 01 de junho de 2011.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relator

José Luiz Drumond
Relator / Designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.083/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159422-42
Impugnação: 40.010124161-26
Impugnante: Vale S.A.
IE: 461024161.52-57
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

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

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

De início, cabe destacar, que a discordância em relação à decisão majoritária diz respeito ao estorno de crédito relativo às aquisições de cunha componente, canto componente para trator de esteira, chapa componente para perfuratriz, dente componente para trator de esteira, lâmina para raspador ou lâmina componente, curva e revestimento interno para tubulação de condução da polpa, placa de desgaste para trator de esteira, base componente e protetor para pá carregadeira, grelha componente da britagem do coque, conjunto raspador e protetor para escavadeira.

É que, de acordo com o parecer da Assessoria deste Conselho (fls. 1.114/1.115), adotado pela decisão majoritária, os referidos produtos estão ligados às atividades próprias do processo de mineração.

Contudo, essa não é a conclusão que se extrai da leitura do laudo pericial oficial que, analisando item por item e os respectivos locais de aplicação, bem como as funções desempenhadas, indica tratar-se de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade.

A IN SLT 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização” e, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as mercadorias empregadas em linhas marginais ao processo produtivo.

No caso em questão, não se discute a necessidade desses produtos, mas é evidente que não se vinculam à atividade principal de extração de minério. Caso contrário, todos os produtos do estabelecimento deveriam também ser considerados para a tomada de créditos do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, resta evidenciado no caso destes autos, que todos os produtos elencados no item “a” da decisão majoritária não são empregados na atividade principal de extração de minério, mas, sim, em atividades alheias ao processo produtivo.

Desta forma, considerando todos os elementos e documentos constantes dos autos, mantenho as exigências relativas ao item “a” da decisão vencedora.

Sala das Sessões, 01 de junho de 2011.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.083/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159422-42
Impugnação: 40.010124161-26
Impugnante: Vale S.A.
IE: 461024161.52-57
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, 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.

Ressalte-se que os fundamentos deste voto vencido foram em parte os mesmos utilizados no Parecer da Assessoria, salvo algumas alterações.

Inicialmente no que se refere aos óleos lubrificantes e hidráulicos, graxas, pneus fora de estrada e rolos é certo a IN SLT 01/2001 dispõe que:

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

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

Assim, nos termos da referida Instrução Normativa, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras desde a lavra, a movimentação do minério e o seu beneficiamento, observado o disposto na Instrução Normativa SLT 01/86, são considerados produto intermediário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que, em lista exemplificativa, a IN/SLT 01/2001 elencou entre os produtos considerados intermediários o óleo diesel consumido na lavra, na movimentação do material e no seu beneficiamento.

No caso em tela, observa-se que os diversos tipos de graxa, óleo lubrificante, os diversos tipos de rolos e os pneus fora de estrada, todos utilizados pela Autuada podem ser caracterizados como produto intermediário no caso concreto, uma vez que possuem utilização em etapas e características de uso semelhantes ao do óleo diesel.

Desse modo, tratando-se os produtos objetos da autuação de produtos intermediários e não de material de uso e consumo, restam afastadas as exigências incidentes sobre os mesmos.

Quanto aos tratores de esteira, menciona o perito que tais equipamentos são utilizados no “acerto de praças e estradas”.

Como destacado pelas partes, a atividade de mineração comporta as fases de extração, beneficiamento e estocagem de minério. O que fez a Instrução Normativa n° 01/01 foi alterar as consultas publicadas anteriormente, que identificavam cada uma dessas etapas como uma linha central de produção. Com a edição da citada IN, todas as fases passaram a compor um único ciclo de produção.

Sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que “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”.

Sabendo-se ao certo que o produto em questão não integra o produto final (minério de ferro), resta analisar a Instrução Normativa (IN) SLT n° 01/86 e a IN n° 01/01, para se definir a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”.

Portanto, resta claro que a referida Instrução Normativa estabelece que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário, quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e deve possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final.

No tocante à IN SLT 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2°, com a seguinte redação:

Art. 2°- Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Não se pode perder de vista que o citado artigo, ao estender seu alcance para outros materiais “*consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento*”, o faz com a ressalva de que devem ser respeitadas as definições constantes da IN SLT 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as mercadorias empregadas em linhas marginais ao processo produtivo.

Assim, no tocante ao consumo de óleo diesel nos veículos “Pipa”, resta claro que a atuação dos mencionados caminhões ocorre em áreas e ações afastadas do processo produtivo, razão pela qual o diesel consumido nestes caminhões é considerado como material de uso e consumo.

Por sua vez, os tratores de esteira realizam atividades próprias do processo de extração do minério, ainda que relativas a terraplanagem e limpeza do solo dentro das minas.

Como dito anteriormente, quando atuam na conservação de vias, realiza atividade desvinculada do processo de produção mineral. Em relação ao consumo de óleo diesel nestas atividades, não há possibilidade de apropriação de crédito do ICMS.

Mas, não sendo possível aferir exatamente a quantidade de óleo consumida nestas ações, e não tendo o Fisco cuidado em aferir tal consumo, mostra-se razoável conceder a totalidade dos créditos, até mesmo pela evidência de que as outras funções desempenhadas pelos tratores de esteira sobrepõem-se a essas, conforme destacado por ocasião da análise das peças aplicadas nos tratores.

O Anexo “6” do Auto de Infração (fls. 104/113), contém as informações sobre o crédito total de energia elétrica e o consumo por equipamentos e áreas. Com tais informações, o Fisco definiu o percentual de consumo nos equipamentos vinculados à produção e o estorno do crédito relativo à energia consumida em áreas não vinculadas ao processo de produção.

Relembre-se que a Autuada reconheceu as exigências em relação ao consumo de energia na área “habitacional”.

O Perito elaborou o Anexo III (fls. 915/920), descrevendo as atividades realizadas em cada um dos setores indicados pelo Fisco como não integrados à produção, informando se a energia fora consumida ou não no processo de industrialização.

Conclui o Perito que o consumo de energia elétrica nas áreas de “ADITIVOS PELLET-FEED”, “ABASTECIMENTO DE PELLET-FEED” e “ESPESAMENTO MC” deve ser considerado como consumo em equipamentos do processo industrial.

A defesa contesta as conclusões do Perito, afirmando que diversas outras áreas estão ligadas ao processo industrial como a britagem, por exemplo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco adota as conclusões periciais, excluindo integralmente as exigências relativas ao consumo de energia elétrica nas áreas de ‘ADITIVOS PELLET-FEED’ e ‘ABASTECIMENTO DE PELLET-FEED’.

No tocante á área de “ESPESSAMENTO MC”, adota o critério da proporcionalidade para manter o estorno de crédito em relação ao consumo de energia nas “bombas de água de selagem – TP-ED-MC”, também conforme conclusão do Laudo, que às fls. 917 aponta para energia não consumida no processo de industrialização.

Tomando as assertivas do Fisco é possível afirmar que algumas áreas de consumo apontadas são alheiras ao processo produtivo, como as barragens de rejeito, por exemplo, ou se constituem em áreas marginais, como as estações de bombeamento, o que, via de regra, não autorizam a utilização dos créditos vinculados à aquisição da energia elétrica.

A questão acerca dos créditos de energia elétrica comporta duas análises distintas, ou seja, o consumo na proporção das exportações e a energia consumida na área de produção. A legislação que reage a espécie está assim posta:

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(...)

b) quando consumida no processo de industrialização; (grifo nosso)

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; (grifo nosso)

d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses; (Vigente à época).

RICMS/02:

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

(...)

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

§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

I - até 31 de dezembro de 2010:

a) que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b) que for consumida no processo de industrialização;

c - que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais; (grifo nosso)

A grande questão que se apresenta é definir se a energia elétrica é uma mercadoria tal como outra qualquer, de modo a receber o mesmo tratamento da Instrução Normativa nº 01/86.

A despeito de posições em contrário, entende-se que não, uma vez que o crédito de energia elétrica recebeu tratamento diferenciado pela legislação complementar. Ora, diz o senso comum que não existe “letra morta” na lei. Assim, se era para receber o mesmo tratamento, a toda evidência dispensaria qualquer disposição legal diferenciada.

Assim, aos dispor de modo diverso em relação ao consumo de energia para estabelecimentos exportadores e não exportadores, a legislação deixa evidenciar o tratamento diferenciado na análise do crédito.

Com efeito, para os estabelecimentos não exportadores fica autorizado o crédito para a energia elétrica consumida no processo de industrialização, ou seja, nas etapas centrais de produção.

De modo diverso, para os estabelecimentos exportadores, autoriza-se o crédito para a energia que for consumida pelo estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais.

Neste aspecto, não se aplica a Instrução Normativa nº 01/86, mas apenas classificam-se as áreas de consumo da energia elétrica.

Assim, as áreas absolutamente alheias, como o consumo “habitacional”, por exemplo, não autorizam qualquer crédito do imposto relativo a energia elétrica.

De modo diverso, quando a área de consumo de energia se caracterizar como marginal ao processo produtivo, cabe o direito ao crédito proporcional em relação às exportações realizadas. Nesta linha figuram: SUMP, água recuperada, barragens, abastecimento de óleo, abastecimento de água fresca e poços “2” e “3”, oficina mecânica central e manutenção mecânica de mina.

Em relação aos demais itens não há que falar em linha marginal de produção, independentemente do local em que os equipamentos estejam instalados, pois são todos ligados ao processo industrial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, há de se conceder o crédito integral para a energia elétrica consumida nos demais setores indicados no “Anexo III”, que acompanha o Laudo pericial.

Em relação ao estorno de crédito que compreende os itens tidos como materiais de uso e consumo, pede a Impugnante que sejam mantidos tais créditos na proporção das exportações em relação às suas operações totais, citando a legislação e decisão do Conselho de Contribuintes.

O Fisco rejeita tal tese, transcrevendo toda a legislação pertinente ao aproveitamento de crédito de ICMS, bem como consultas oriundas da Superintendência de Tributação – SUTRI.

Destaca também, diversas decisões judiciais que segundo sua ótica, vão ao encontro da tese de não aproveitamento do crédito em tal situação.

De modo diverso quanto aos outros estabelecimentos da Autuada, este realiza operações de exportação de minério, hipótese em que a questão deve ser melhor apreciada.

De início deve ser esclarecido que a matéria não se encontra pacificada no Conselho de Contribuintes, razão pela qual se transcreve a seguir a decisão tomada pela Câmara Especial no Acórdão nº 3.615/10CE de 17/09/10, na parte que interessa ao caso ora em análise:

“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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO TRANSPORTE DOS PRODUTOS A QUE SE REFERE O INCISO ANTERIOR, DESDE QUE EFETUADO DIRETAMENTE PELO PROPRIETÁRIO DOS PRODUTOS;”

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

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

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

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

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

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

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

.....

NÃO OBSTANTE A REDAÇÃO DO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02, VIGENTE ATÉ 13/08/07, PUDESSE COMPORTAR A INTERPRETAÇÃO DO CABIMENTO DO CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES, O ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO É PELA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPOSSIBILIDADE DO CRÉDITO MENCIONADO. É O QUE SE DEPREENDE DA RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/07, QUE NÃO DEIXA DÚVIDA SOBRE O ENTENDIMENTO DA SEF/MG ACERCA DO TEMA EM QUESTÃO:

“CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/2007

PTA Nº : 16.000166626-41

CONSULENTE : SIDERÚRGICA ALTEROSA S/A

ORIGEM : PARÁ DE MINAS – MG

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

EXPOSIÇÃO:

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

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

ARGUMENTA TAMBÉM TER DIREITO À APROPRIAÇÃO, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS EMPREGADOS NA PRODUÇÃO DO FERRO-GUSA, QUE NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL E NÃO SÃO CONSUMIDOS EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABORAÇÃO, TAIS COMO LUBRIFICANTE, CHAPAS E TUBOS DE AÇO, ELETRODOS, OXIGÊNIO PARA SOLDAGEM, MATERIAL DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL, CONDUTORES ELÉTRICOS E ROLAMENTOS, UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO, TENDO EM VISTA O DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/2002.

ISTO POSTO,

CONSULTA:

1 – PODERÁ APROPRIAR, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E INFORMADO NAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NAS

PÁS CARREGADEIRAS E NOS CAMINHÕES BRUCK, CONFORME RELATADO?

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

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

RESPOSTA:

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

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

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

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

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

ESPECIFICAMENTE, ENTÃO, O REFERIDO 'CONSUMO', NOS TERMOS DO DISPOSITIVO LEGAL SUPRAMENCIONADO, LIMITA-SE AO CREDITAMENTO DE ICMS REFERENTE AOS PRODUTOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INTERMEDIÁRIOS CONSUMIDOS E NÃO DEVE SER INTERPRETADO COMO POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS DE 'USO E CONSUMO'.

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

FINALMENTE, LEMBRA-SE QUE, TENDO OCORRIDO APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO, A CONSULENTE DEVERÁ ESTORNÁ-LO. RESULTANDO IMPOSTO A PAGAR, O MESMO PODERÁ SER RECOLHIDO NO PRAZO DE QUINZE DIAS, CONTADOS DA DATA DE CIENTIFICAÇÃO DESTA RESPOSTA, NOS TERMOS DOS §§ 3º E 4º DO ART. 21 DA CLTA/MG, APROVADA PELO DECRETO Nº 23.780/84.

DOLT/SUTRI/SEF, 06 DE NOVEMBRO DE 2007.

INÊS REGINA RIBEIRO SOARES

DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

ANTONIO EDUARDO M. S. P. LEITE JUNIOR

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO”

.....
APÓS CITAR OUTRAS CONSULTAS, PROSSEGUIU A DECISÃO:

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARCELAS RELATIVAS ÀS MULTAS E JUROS. A DECISÃO ESTAMPADA NO ACÓRDÃO Nº 18.866/10/2ª, ENCONTRA-SE ASSIM FUNDAMENTADA:

“CONTUDO, NO QUE DIZ RESPEITO À POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS RELACIONADOS A MATERIAIS DE USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS DESTINADAS AO EXTERIOR, POSTULADA PELO IMPUGNANTE, FAZ-SE AS REFLEXÕES QUE SE SEGUEM.

A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 PREVÊ:

ART. 20 - PARA A COMPENSAÇÃO A QUE SE REFERE O ARTIGO ANTERIOR, É ASSEGURADO AO SUJEITO PASSIVO O DIREITO DE CREDITAR-SE DO IMPOSTO ANTERIORMENTE COBRADO EM OPERAÇÕES DE QUE TENHA RESULTADO A ENTRADA DE MERCADORIA, REAL OU SIMBÓLICA, NO ESTABELECIMENTO, INCLUSIVE A DESTINADA AO SEU USO OU CONSUMO OU AO ATIVO PERMANENTE, OU O RECEBIMENTO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL OU DE COMUNICAÇÃO.

(...)

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

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

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

I -

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

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

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTES TÍTULOS, 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:**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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-SE).

RICMS/02

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - OS ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

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

III - AS PRÁTICAS REITERADAMENTE OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

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

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

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

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

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

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

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

“DIANTE DISSO, CONSIDERANDO A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EM RELAÇÃO AOS ACÓRDÃOS NºS 17.064/05/3ª E 17.074/05/3ª, REPUTA-SE ATENDIDA A SEGUNDA CONDIÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 163 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, ATENDENDO A EXIGÊNCIA DE PREENCHIMENTO CUMULATIVO DAS CONDIÇÕES,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFORME PREVISTO NO REFERIDO DISPOSITIVO LEGAL. VIA DE CONSEQUÊNCIA, CONFIGURAM-SE OS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE PARA O RECURSO DE REVISÃO INTERPOSTO PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL (FPE).

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

DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010

(MG DE 03/06/2010)

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

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

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

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

...

À 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ALCANCE DE NORMA INTERPRETATIVA, COM EFEITOS RETROATIVOS EM RELAÇÃO AO ADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, SENDO CASO DE APLICAÇÃO DA ATENUANTE PREVISTA NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.

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

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

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

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

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

A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES DO CC/MG POR AUTORIDADE HIERARQUICAMENTE SUPERIOR SERIA ADMITIDA, EM TESE, PELA CORRENTE ADMINISTRATIVISTA, EM ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ATOS, PODENDO REVOGÁ-LOS, ALTERÁ-LOS OU SUPRIMI-LOS, POSTO QUE O INTERESSE COLETIVO OCUPA IMPORTÂNCIA SUPERIOR ÀS CONVENIÊNCIAS DE ASSOCIAÇÃO CIVIL”. (RMS Nº 211 – STJ – 1ª TURMA – RELATOR: MIN. PEDRO ACIOLI, IN BDA MARÇO/91, P. 218).

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

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

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

LEI Nº 6763/75:

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

...

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

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

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

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

LEI Nº 6763/75:

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

RPTA/MG:

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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. JOÃO PINHEIRO Nº. 581 – FUNCIONÁRIOS – CEP. 30.130.180 – BELO HORIZONTE – MINAS GERAIS

POR TUDO, EM SE TRATANDO DE DECISÕES DE MÉRITO JÁ PROFERIDAS POR QUALQUER DAS CÂMARAS DE JULGAMENTO DESTES CONSELHO, NÃO É POSSÍVEL A APLICAÇÃO DO DISPOSTO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO DECRETO ORA EM ANÁLISE, EXCETO QUANDO A MATÉRIA ESTIVER VERSADA NA PEÇA RECURSAL APRESENTADA PELAS PARTES, EM ESPECIAL, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.”

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

NOUTRA LINHA, DISPÕE O ART. 13 DO CITADO DECRETO QUE A SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA EDITARÁ RESOLUÇÃO PARA 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 SÍLIO NA INTERNET”.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTES QUE ADERIRAM AO SISTEMA DE PAGAMENTO ESPECIAL.

E NEM PODERIA SER DIFERENTE, POR DOIS OUTROS MOTIVOS:

A) PELA PRÓPRIA CLÁUSULA DE VALIDADE DO DECRETO, QUE ESTABELECE VIGÊNCIA A PARTIR DA DATA DE SUA PUBLICAÇÃO;

B) PORQUE A ADESÃO REPRESENTA ABRIR MÃO DE DIREITOS ADQUIRIDOS, NOS CASOS EM OS PROCESSOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS OBTIVERAM DECISÃO FINAL IRRECORRÍVEL NESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, DE MANEIRA FAVORÁVEL AO AUTUADO, COM O CANCELAMENTO PARCIAL DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, LEGITIMANDO O CREDITAMENTO PROPORCIONAL ENTRE AS SAÍDAS INTERNAS (BRASILEIRAS) E AQUELAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO.

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

DECRETO Nº 44.695, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007
(MG DE 29/12/2007)

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

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

§ 8º NA HIPÓTESE DE PAGAMENTO À VISTA, PELO SUJEITO PASSIVO, NA FORMA 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA CONSELHEIRA LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO,
PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 18.866/10/2ª:

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

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SITUAÇÃO DO PRIMEIRO, DEVENDO A ELE ESTENDER IGUALITÁRIO TRATAMENTO.

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

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

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

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

MAS, POR OUTRO LADO, RESTA CLARO QUE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, À UNANIMIDADE DOS MEMBROS QUE INTEGRARAM AS DECISÕES TRAZIDAS À BAILA, ENTENDE QUE ATÉ 13/08/07 HAVIA DISPOSIÇÃO EXPRESSA NO RICMS/02 QUE AUTORIZAVA A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS NOS MOLDES ORA EM DISCUSSÃO.

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

Desta forma, deve ser concedido o crédito proporcional relativos aos materiais de uso e consumo consumidos no processo produtivo, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento.

Quanto aos “CARROS GRELHAS”, tanto a perícia quanto o Fisco reconhecem que tais bens devem ser considerados como ativo vinculado à atividade produtiva, mas negam o crédito em face da apropriação integral do imposto.

De igual modo em relação ao “CONJUNTO DE ESCADAS E GUARDA CORPO” (item 345), que compõe o equipamento principal, dele sendo parte indissociável.

Quanto aos equipamentos de laboratórios, não se aplica a eles a distinção entre emprego na área produtiva ou em linha marginal, uma vez que se classificam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como bens do ativo permanente, diferentemente dos materiais consumidos nos laboratórios, em que se adota a regra da IN 01/86.

Neste caso, deve o crédito ser concedido na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) por número de meses que compõem o levantamento do Fisco, a partir da data de aquisição do equipamento.

Diante disso, julgo parcialmente procedente para excluir, ainda, as exigências relativas aos: a) óleos lubrificantes e hidráulicos, graxas, pneus fora de estrada e rolos; b) ao consumo integral de energia elétrica nas áreas descritas na planilha de fls. 916/920, exceto quanto as áreas SUMP, água recuperada, barragens, abastecimento de óleo, abastecimento de água fresca, poços “2” e “3”, oficina mecânica central e manutenção mecânica de mina, para as quais se concedia o crédito na proporção das saídas para o exterior em relação às saídas totais do estabelecimento e, ainda, excetuando-se também a área “habitacional”, para a qual não se concedia nenhum crédito; c) ao consumo de óleo diesel pelos tratores de esteira; d) ao material de uso e consumo utilizados na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento; e) aos “conjunto de escadas e guarda corpo” e equipamentos de laboratório, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) por número de meses que compõem o levantamento fiscal, a partir da sua data de aquisição.

Sala das Sessões, 01 de junho de 2011.

**André Barros de Moura
Conselheiro**