

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.652/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000164565-38
Impugnação: 40.010127801-03
Impugnante: AVG Mineração S/A
IE: 001001359.00-81
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o 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. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exclusão dos juros e multas sobre as exigências relativas às entradas de materiais de uso e consumo utilizados na atividade industrial, adquiridos até 13/08/07, proporcionalmente às exportações realizadas, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, exceto pneus.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM PARA O ATIVO PERMANENTE – CRÉDITO INTEGRAL. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens do ativo permanente, contabilizados como produtos intermediários. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Reformulação do crédito tributário, pela Fiscalização, de modo a conceder os créditos em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos).

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada 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 do ativo imobilizado, 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 as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL. Constatada a falta de registro, na Repartição Fazendária, dos livros Registro de Entradas. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir a penalidade.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2006 a dezembro de 2008, e descumprimento de obrigação acessória, em decorrência das seguintes irregularidades:

1) apropriação indevida de crédito destacado nas notas fiscais referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens do ativo permanente.

2) falta de recolhimento do ICMS devido pelo diferencial de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, para fins de uso e consumo e de bens do ativo permanente.

3) falta de livros fiscais (LRE) devidamente registrados na repartição fiscal, relativos aos exercícios de 2006 a 2008.

Exigem-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso XXVI e 54, inciso II, ambos da mencionada Lei nº 6.763/75.

A Autuada reconhece as exigências em relação aos produtos descritos nas planilhas de fls. 291/370 (estorno de crédito) e 372/373 (diferença de alíquota) e apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 379/396 para a parcela remanescente.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 397.

A Fiscalização recompõe a conta gráfica (fls. 601/604) em razão de divergência no recolhimento efetuado no valor de R\$ 5.064,50 (cinco mil e sessenta e quatro reais e cinquenta centavos), sem vinculação com os produtos apontados pela Autuada. Reformulação do crédito tributário às fls. 616/619 e 621/624, com a dedução dos pagamentos efetuados.

Após as retificações, a planilha de fls. 626/638 reflete os produtos sob análise quanto ao estorno de crédito.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 642/663, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada aos 13/12/10, a 3ª Câmara de Julgamento converte o julgamento em diligência (fls. 695). A Fiscalização se manifesta às fls. 697/698, concede os créditos relativos aos bens do ativo permanente, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos), e exclui a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso II da Lei nº 6.763/75, juntando as planilhas de fls. 699/715.

A Impugnante comparece aos autos requerendo o cumprimento regular da diligência para esclarecimento de que os produtos, ainda que não se classifiquem como produtos intermediários, se são utilizados no processo produtivo e, após, que lhe seja concedida nova vista dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização se manifesta às fls. 727/729.

Em 09/06/11, a 3ª Câmara de Julgamento decide abrir vistas à Impugnante sobre as declarações da Fiscalização de fls. 727/729.

A Impugnante comparece às fls. 740/746 rejeitando as conclusões da Fiscalização no tocante à classificação dos produtos como material de uso e consumo, reiterando o rol de produtos cujas exigências foram reconhecidas e quitadas (fls. 747/814 e 815/817).

Em seguida, promove a juntada das planilhas de fls. 818/841 (estorno de crédito), 842/844 (diferença de alíquota) e 845/857 com a descrição técnica e função dos materiais no processo produtivo, para os quais permanece a discussão neste PTA, além das fotografias de fls. 858/863.

A Fiscalização promove a exclusão dos itens relacionados às fls. 866/867, de modo a solucionar a divergência anterior apurada, no valor de R\$ 5.064,50 (cinco mil e sessenta e quatro reais e cinquenta centavos), juntando as retificações de fls. 868/869.

A Impugnante reitera todos os argumentos expendidos na peça inicial de defesa (fls. 828).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.004/1.017. A Assessoria do CC/MG expõe seu parecer às fls. 1020/1039 e opina em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, e ainda para: a) excluir as exigências de estorno de crédito em relação aos seguintes materiais classificados como produtos intermediários: tubos, flanges, chapas e chapas calandradas; b) excluir, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, as exigências relativas ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial, adquiridos até 13/08/07, exceto pneus, por não atuarem no processo produtivo; c) conceder o crédito inerente ao produto “tambor de acionamento”, em parcelas mensais de 1/48 (um quarenta e oito avos), desde a aquisição até o último mês do presente lançamento; d) excluir as exigências de diferença de alíquota relativas aos produtos tubos, flanges, chapas e chapas calandradas.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor, no que couber, o presente Acórdão.

Da Preliminar

A Impugnante requer realização de prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 389/390 e indicando assistente técnico.

As indagações postas pela Autuada são deveras pertinentes à produção de prova pericial, pois dizem respeito à aplicação dos produtos no processo produtivo, ou seja, na extração de minério.

Ocorre, no entanto, que a própria Autuada cuidou em trazer tais definições (fls. 845/863), sem qualquer objeção expressa da Fiscalização quanto às informações lançadas nos autos.

Note-se que a divergência entre Fiscalização e Autuada encontra-se no plano conceitual, razão pela qual a perícia não se mostra necessária. Neste sentido, indefere-se o pedido de perícia, com fulcro na alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 142 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Do Mérito

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2006 a dezembro de 2008, em decorrência de apropriação indevida de créditos de ICMS; falta de recolhimento do imposto devido por diferença de alíquota e descumprimento de obrigação acessória.

Apropriação indevida de créditos destacados nas notas fiscais referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens do Ativo Permanente.

Exige a Fiscalização o estorno de crédito por aquisições de materiais de uso e consumo e bens do ativo permanente, escriturados pela Autuada como produtos intermediários.

As exigências se referem aos materiais descritos na planilha de fls. 33/121 e tiveram como lastro as informações prestadas pela Autuada em relação à classificação dos produtos (fls. 174/189).

Diante de tais informações, a Fiscalização estornou os créditos relativos aos materiais classificados como “UC” (material de uso e consumo) e “AI” ou “AP” (ativo imobilizado/ativo permanente).

Após a diligência determinada pela 3ª Câmara de Julgamento, a Fiscalização retificou o lançamento, concedendo os créditos vinculados aos bens do ativo permanente em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos), conforme reformulação de fls. 697/715.

Depois das exclusões dos pagamentos efetuados e os ajustes anteriormente mencionados, remanescem as exigências em relação aos produtos lançados na planilha de fls. 818/841, muito embora os bens do ativo permanente ainda permaneçam na listagem elaborada pela Autuada.

A Impugnante salienta que os materiais considerados pela Fiscalização como de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, estando diretamente relacionados à consecução do objeto social da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis às suas finalidades próprias, ainda que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca em especial os itens: rolos de carga para correias transportadoras, tubos pretos, conjunto completo de peneira e bombas.

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 os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro), resta analisar a 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”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve se entender por “imediata e integralmente” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos itens IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

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.

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

Cabe destacar que a referida IN SLT nº 01/86 somente considera como produto intermediário as partes e peças de máquinas ou equipamentos que tenham contato físico com o produto que se industrializa, além destas deverem ser consumidas imediata e integralmente no processo produtivo.

No tocante à IN SLT 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 dispositivo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devam 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 partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) durante o desenrolar do processo produtivo.

Insta salientar que todo o desenvolvimento do processo produtivo se dá em função do produto minério de ferro, logo, ao acompanhar o trajeto por ele percorrido podem-se obter as respostas necessárias para o deslinde da presente questão.

Assim sendo, a matéria-prima é o minério de ferro e o que a ela é agregado no desenvolvimento do processo produtivo é considerado produto intermediário, bem como aquilo que é consumido em contato com o produto.

Os motores, hidrociclones, bombas, afiadores, rompedores, peneiras e motorreductores são bens do ativo permanente, logo, são bens cujos créditos são autorizados pela legislação tributária. As partes e peças componentes destes ativos que se desgastam pelo contato direto com o produto (por exemplo, a manta da correia transportadora) também são passíveis de creditamento.

Em relação aos itens: bombas, motores, hidrociclones, afiador, rompedor, peneiras e motorreductores, classificados pela Autuada como bens do ativo permanente, cumpre lembrar que o lançamento foi ajustado pela Fiscalização (fls. 711/712) com a concessão de crédito parcelado em 1/48 (um quarenta e oito avos), como anteriormente mencionado.

Todos esses produtos e bens geram saídas tributadas, daí a autorização dos créditos pelas suas entradas, em obediência à regra constitucional da não cumulatividade do imposto.

Cumpre destacar que a Fiscalização não procedeu ao estorno de créditos de produtos como: “bits”, brocas, hastes, explosivos, etc. (utilizados no desmonte); pontas de caçamba, correias transportadoras, lençol, colas, etc. (utilizados na remoção); anel de corte, calhas, camisas martelo, mandíbulas, volutas, mangotes, etc., que se enquadram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como produtos intermediários, uma vez que desgastam-se em contato com o produto final, em um ponto qualquer do processo produtivo.

Neste sentido, considerando que fatos semelhantes já foram analisados por este CC/MG em razão da autuação da Impugnante pelos mesmos motivos em 2004 (PTA nº 01000148606-68) e sopesando a descrição técnica por ela informada (fls. 846/863) constata-se, em relação aos produtos ainda em discussão, que o tubo preto foi classificado como utensílio, o que, em consonância com o inciso III da IN 01/86, afasta sua classificação como produto intermediário. Veja-se:

III - Não se consideram consumidas imediate e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

Igualmente, o rebolo reto foi considerado como utensílio tanto para o perito do retromencionado PTA, quanto para o contador da Impugnante, logo, pelos mesmos motivos, não pode ser considerado como produto intermediário, além de não apresentar contato direto com o produto e tampouco, segundo a citada classificação, desenvolver atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção.

Cabe ressaltar que o rebolo reto tem por finalidade afiar as pontas de hastes (“bits”), desgastando-se durante o processo de afiação. Neste sentido, apenas as hastes atuam no processo produtivo, enquanto os rebolos retos atuam em linha marginal (ferramentas que se desgastam sem contato com o produto).

Prosseguindo na análise, quanto às chapas, a respectiva classificação depende da utilização que lhe é dada. Assim, apenas a chapa grampeada 80x50 e a chapa 112x460 foram classificadas pela Impugnante como sendo produtos intermediários. As demais chapas, as quais foram classificadas como utensílios, não têm função específica na linha de produção.

No que se refere ao flange liso, este consiste em uma parte que tem a finalidade de montar e desmontar tubulações, porém não desenvolve uma atuação essencial e específica dentro da linha de produção. Configura-se apenas como um componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na sua substituição.

Sobre o tambor de acionamento, as razões trazidas aos autos não foram capazes de alterar o entendimento expresso na classificação elaborada pela própria Impugnante (fls. 181) que o elencou como material de uso e consumo.

No tocante aos rolos para correia transportadora, em consonância com o que foi estabelecido pela IN SLT 01/86, elencou-se apenas o “manto” como passível de gerar crédito, deixando de referir-se, propositalmente, ao rolo ou rolete, pelo fato de não atuar em contato físico com o minério.

Os rolos e roletes atuam sob a correia transportadora, exercendo papel importante no tensionamento e posicionamento da borracha, mas não atuam em contato

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direto com o minério de ferro (a não ser pelo resíduo e partículas que se acumulam nos rolos) e sofrem desgaste, como ocorre com todas as peças e equipamento de um processo produtivo.

Neste sentido, os rolos de impacto e rolos de carga não se classificam como produtos intermediários, uma vez que apenas o manto da correia transportadora apresenta o exigido contato físico durante o processo produtivo.

Desta forma, tal fato não autoriza a convicção da Autuada de que o rolo deva ser considerado como produto intermediário, estando correta a Fiscalização em defini-lo como material de uso e consumo.

De igual modo quanto aos pneus, uma vez que, nos termos do inciso VIII do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, tais produtos somente geram créditos para as empresas transportadoras.

No caso em exame, os pneus não podem ser considerados produtos intermediários uma vez que, 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 as vias.

Não se pode negar a necessidade dos pneus na atividade da Autuada, mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário.

Sobre o tema já se posicionou o Poder Judiciário, como na 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 DE TRANSPORTE, 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". (GRIFOU-SE)

Por outro lado pleiteia a defesa que, em relação aos produtos classificados como material de uso e consumo, lhe seja autorizado, no mínimo, a apropriação dos créditos na proporção das exportações realizadas, na esteira da legislação vigente à época das aquisições dos produtos.

A Fiscalização rejeita tal tese, afirmando que, a teor da regra contida no inciso X do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, não há autorização para aproveitamento de crédito de material de uso e consumo.

Observando os produtos listados na referida planilha, percebe-se que são partes e peças dos equipamentos do parque industrial que, confrontados com o disposto na IN nº 01/86, não se classificam como produtos intermediários, mas sim, como material de uso e consumo.

Quanto ao entendimento da Fiscalização de que a expressão contida no revogado inciso VI do art. 66 do RICMS/02 equivale ao consumo de produtos intermediários e matéria prima, a Consulta de Contribuinte nº 003/07, destacada pela Impugnante, não deixa qualquer controvérsia quanto ao entendimento da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEF/MG) até 13/08/07.

Com efeito, a consulta foi declarada ineficaz, por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, ou seja, "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."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se, portanto, que a Superintendência de Tributação (SUTRI), órgão responsável pela interpretação da legislação tributária no âmbito da SEF/MG, sustentava, nas consultas respondidas, a distinção entre os créditos referentes a matéria-prima e a produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados. Confira-se:

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.

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

Assim, pode-se afirmar que até 13/08/07, os créditos relativos aos produtos intermediários, matéria prima e embalagem eram integrais, enquanto aqueles relativos a material de uso e consumo eram proporcionais às exportações.

Com efeito, o RICMS/02, até 13/08/07, tratava da matéria no art. 66, com as seguintes disposições:

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(...).

Cabe mencionar, ainda, a redação do inciso III do art. 70 do RICMS/02, vigente no período de 01/01/07 a 13/08/07, dispositivo este que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionada a materiais para uso ou consumo do estabelecimento:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento;

(Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infere-se, por conseguinte, que no período de vigência da norma, 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 tratavam do crédito do imposto, em relação 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 nº 01/86, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Assim vinha decidindo o Conselho de Contribuintes até a edição do Decreto nº 45.388 de 02 de junho de 2010, que cessou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento que a SEF/MG pretendia que fosse dado ao tema. É que 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. Confira-se:

Decreto nº 45.338/10:

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

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. (Grifou-se)

Deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, supra transcrita, tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

modificado, revogado, repristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

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

Não obstante, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece em seu art. 100, *in verbis*:

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.

Neste norte, considerando o entendimento do órgão responsável pela interpretação da legislação tributária, dentro da estrutura da SEF/MG, a SUTRI, sobre a matéria, no período anterior a 13/08/07, as alterações processadas na legislação em 13/08/07 e as disposições do Decreto nº 45.338/10, retromencionado, é possível concluir que os contribuintes foram levados a entender que o Estado permitia, até 13/08/07, a apropriação, a título de crédito, dos valores do ICMS relativos à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado destinado à exportação.

Por estas razões, e com base no parágrafo único do art. 100, III do CTN, devem ser excluídos, no presente caso, os juros e as multas sobre as exigências relativas às entradas de material de uso e consumo, utilizados no processo produtivo da Autuada, ocorridas até 13/08/07, considerando a proporcionalidade das exportações realizadas, passando a incidir integralmente a partir de 14/08/07, com emprego dos índices da Taxa Selic que, por sua vez, resulta de disposição legal (art. 226 da Lei nº 6.763/75) c/c a Resolução nº 2.880/97.

Noutra linha, aduz a defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, uma vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória, devendo o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

montante global atribuído pela Fiscalização, a título de multa, ser reduzido mediante cancelamento da multa isolada.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Impugnante.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no art. 53, anteriormente transcrito, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, seus incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o artigo 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de

caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos chamados, em regra, moratórios.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”.

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que consegue-se via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

Neste sentido o DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO).

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995. (GRIFOU-SE)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Neste caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, em razão da utilização de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado e, como já ressaltado, não

competete ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG.

Falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições de mercadoria oriundas de outras Unidades da Federação, para fins de uso e consumo e de bens do ativo permanente.

Exige a Fiscalização o imposto devido nas aquisições de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento e de bens do ativo imobilizado, quando adquiridos em outra Unidade da Federação.

Após a quitação parcial efetuada pela Autuada, o crédito tributário remanescente se refere aos produtos lançados na planilha de fls. 843/844.

A legislação que rege a matéria assim dispõe:

Lei nº 6763/75:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação

(...)

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

Insta salientar que a elaboração do trabalho fiscal deu-se nos mesmos moldes do item anterior, razão pela qual adota-se para a análise do presente item a fundamentação relativa ao estorno de crédito.

Neste sentido, no tocante aos produtos classificados como bens do ativo permanente, tais como: bombas, motorreduzores, motores e hidrociclones não resta qualquer dúvida quanto ao acerto da exigência do ICMS por diferença de alíquota, mormente no que tange aos produtos classificados como material de uso e consumo.

Desta forma, revelam-se corretas, as exigências lançadas pela Fiscalização, compreendendo a parcela relativa ao ICMS e a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Falta de livros fiscais (LRE) devidamente registrados na repartição fiscal, relativos aos exercícios de 2006 a 2008.

A irregularidade decorre da entrega dos livros de Registro de Entradas, sem o registro na Repartição Fazendária, impressos em folhas soltas. Exigência da penalidade do art. 54, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em decorrência da apresentação dos referidos livros devidamente encadernados e registrados na Repartição Fazendária, a Fiscalização reformula o crédito tributário para excluir a exigência, conforme relatório de fls. 697/698.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1016/1017 e, ainda para excluir juros e multas sobre as exigências relativas às entradas de materiais de uso e consumo utilizados na atividade industrial, adquiridos até 13/08/07, proporcionalmente às exportações realizadas, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, exceto pneus. Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia que ainda: a) excluía as exigências de estorno de crédito em relação aos seguintes materiais classificados como produtos intermediários: tubos, flanges, chapas, chapas calandradas e rolos de carga; b) excluía, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, as exigências relativas ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial, adquiridos até 13/08/07, exceto pneus, por não atuarem no processo produtivo; c) concediam o crédito inerente ao produto “tambor de acionamento”, em parcelas mensais de 1/48 (um quarenta e oito avos), desde a aquisição até o último mês do presente lançamento; d) excluía as exigências de diferença de alíquota relativas aos produtos tubos, flanges, chapas, chapas calandradas e rolos de carga. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Rodrigues Macedo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fonseca. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 19 de janeiro de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**

AV

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.652/12/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000164565-38	
Impugnação:	40.010127801-03	
Impugnante:	AVG Mineração S/A	
	IE: 001001359.00-81	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Betim	

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.

Cabe destacar que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados para sustentar o posicionamento adotado neste voto e por esta razão passam a compô-lo, salvo pequenas alterações.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2006 a dezembro de 2008, e descumprimento de obrigação acessória, em decorrência das seguintes irregularidades:

1) apropriação indevida de crédito destacado nas notas fiscais referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens do ativo permanente.

2) falta de recolhimento do ICMS devido pelo diferencial de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, para fins de uso e consumo e de bens do ativo permanente.

3) falta de livros fiscais (LRE) devidamente registrados na repartição fiscal, relativos aos exercícios de 2006 a 2008.

A 1^a Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, indeferiu o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1016/1017 e, ainda para excluir juros e multas sobre as exigências relativas às entradas de materiais de uso e consumo utilizados na atividade industrial, adquiridos até 13/08/07, proporcionalmente às exportações realizadas, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, exceto pneus.

Apropriação indevida de créditos destacados nas notas fiscais referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens do Ativo Permanente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige o Fisco o estorno de crédito por aquisições de materiais de uso e consumo e bens do Ativo Permanente, escriturados pela Autuada como produtos intermediários.

As exigências se referem aos materiais descritos na planilha de fls. 33/121 e tiveram como lastro as informações prestadas pela Autuada em relação à classificação dos produtos (fls. 174/189).

Diante de tais informações, o Fisco estornou os créditos relativos aos materiais classificados como “UC” (material de uso e consumo) e “AI” ou “AP” (Ativo Imobilizado/Ativo permanente).

Após a diligência determinada pela 3ª Câmara de Julgamento, o Fisco retificou o lançamento, concedendo os créditos vinculados aos bens do Ativo em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos), conforme reformulação de fls. 697/715.

Depois das exclusões dos pagamentos efetuados e os ajustes anteriormente mencionados, remanescem as exigências em relação aos produtos lançados na planilha de fls. 818/841, muito embora os bens do Ativo ainda permaneçam na listagem elaborada pela Autuada.

A Impugnante salienta que os materiais considerados pelo Fisco como de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, estando diretamente relacionados à consecução do objeto social da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis às suas finalidades próprias, ainda que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

Argumenta que alguns materiais listados no presente Auto de Infração teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa SLT nº 01/2001, 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 nº 01/86.

Destaca em especial os itens: rolos de carga para correias transportadoras, tubos pretos, conjunto completo de peneira e bombas.

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 os produtos em questão não integram 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”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por “imediata e integralmente” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merece destaque as disposições dos itens IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

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.

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.

A referida Instrução Normativa em seus itens IV e V, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente considera como produto intermediário, consumidas imediata e integralmente no processo produtivo, aquelas que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com determinados itens listados neste PTA.

No tocante à IN SLT 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim dispõe:

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.

Em relação aos itens: bombas, motores, hidrociclones, afiador, rompedor, peneiras e motoredutores, classificados pela Autuada como bens do Ativo Permanente, cumpre lembrar que o lançamento foi ajustado pelo Fisco (fls. 711/712) com a concessão do crédito parcelado de 1/48 (um quarenta e oito avos).

A seguir, adotando a descrição técnica informada pela Impugnante (fls. 846/863), constata-se que os tubos se destinam ao transporte de polpa de minério, dentre outras atividades, enquanto os flanges são peças destinadas ao engate dos tubos, ambos em contato permanente com o minério no processo de beneficiamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já verificado em diversos processos produtivos semelhantes, em casos tais é presumível que a condução de polpa sobrepõe a condução de outros produtos, razão pela qual os créditos devem ser concedidos em sua totalidade.

Além do mais, a classificação dos tubos utilizados na condução da polpa como produto intermediário foi registrada, por decisão do próprio Fisco, no PTA 01.000159422-42, inerente a outro sujeito passivo, mas com a mesma atividade de mineração.

Por outro lado, o rebolo reto tem por finalidade afiar as pontas de hastes (BITS), desgastando-se durante o processo de afiação. Neste sentido, apenas os BITS atuam no processo produtivo, enquanto o rebolo reto atua em linha marginal (ferramentas que se desgastam sem contato com o produto).

Prosseguindo na análise, as chapas servem, segundo a Impugnante, para revestimento de equipamentos empregados na transferência de minério, como nos “CHUTES”, por exemplo.

Na mesma linha, as chapas para revestir básculas se prestam para o reforço das caçambas que atuam na extração do produto, conforme indica a fotografia de fls. 859.

O Fisco informa que na classificação enviada pela Impugnante, apenas as chapas “grampeadas” 80x50 e chapa 112x460 foram classificadas como produto intermediário.

Mas, após as informações prestadas às fls. 846/863, quedou-se silente o Fisco em sua Manifestação Fiscal (fls. 1.004/1.017), não ofertando qualquer reparo à utilização do produto fornecida pela Impugnante.

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 rolos podem ser caracterizados como produto intermediário no caso concreto, uma vez que possuem utilização em etapas e características de uso semelhantes às do óleo diesel.

Neste sentido, devem-se excluir as exigências relativas aos seguintes produtos: tubos, flanges, chapas, chapas calandradas e rolo de carga.

No que se refere ao conjunto completo de peneira e bombas, por considerá-los como bens do Ativo Permanente, o Fisco ajustou o crédito a esta modalidade, conforme demonstra a relação de fls. 711/712.

Às fls. 850, a Impugnante descreve a função do item “tambor de acionamento”, considerado como bem do Ativo utilizado no acionamento da correia transportadora, com vida útil de 5 (cinco) anos.

Neste caso, o crédito deve ser ajustado ao disposto na legislação própria, ou seja, a 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês.

Por outro lado pleiteia a defesa que, em relação aos produtos classificados como material de uso e consumo, lhe seja autorizado, no mínimo, a apropriação dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

créditos na proporção das exportações realizadas, na esteira da legislação vigente à época das aquisições dos produtos.

O Fisco rejeita tal tese, afirmando que, a teor da regra contida no inciso X do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, não há autorização para aproveitamento de crédito de material de uso e consumo.

Observando os produtos listados na referida planilha, percebe-se que são partes e peças dos equipamentos do parque industrial que, confrontados com o disposto na Instrução Normativa nº 01/86, não se classificam como produtos intermediários, mas sim como material de uso e consumo.

Quanto ao entendimento do Fisco de que a expressão contida no revogado inciso VI do art. 66 do RICMS/02 equivale ao consumo de produtos intermediários e matéria prima, a Consulta de Contribuinte nº 003/2007 não deixa qualquer controvérsia quanto ao entendimento da SEF/MG até 13/08/07.

Com efeito, a consulta foi declarada ineficaz, por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, ou seja, “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, pode-se afirmar que até 13/08/07, os créditos relativos aos produtos intermediários, matéria prima e embalagem eram integrais, enquanto aqueles relativos a material de uso e consumo eram proporcionais às exportações.

Com efeito, o RICMS/02, até 13/08/07, tratava da matéria no art. 66, com as seguintes disposições:

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

Assim, no período de vigência da norma, verifica-se que, para as empresas industriais não exportadoras, o crédito do imposto se restringiria 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, estava autorizada a 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 anteriormente transcritos conviviam em harmonia legislativa com os outros dispositivos que tratavam do crédito do imposto, em relação 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 ser aquele que não atende aos ditames da Instrução Normativa 01/86, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Assim vinha decidindo o Conselho de Contribuintes até a edição do Decreto nº 45.388/10. Cabe avaliar agora, 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 para o Programa de Parcelamento Especial de Crédito Tributário relativo ao ICMS - PPE II.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para o desate da questão, é de bom alvitre analisar o disposto nas Leis Complementares n°s 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 couberem, aos decretos e demais atos normativos expedidos por quaisquer órgãos do Poder Executivo.

Cabe destacar que a Lei Complementar n° 78, de 09/07/04, encontra-se regulamentada pelo Decreto n° 44.887 de 04/09/08.

Assim, conforme disposto no inciso IV do art. 3° da Lei Complementar Estadual n° 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. 4° da citada lei apresenta a estruturação da lei, sendo que o cabeçalho conterà a epígrafe, a ementa e o preâmbulo.

Analisando o Decreto n° 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, constata-se que a cláusula de vigência do decreto encontra-se prevista no art. 14, com vigência prevista para a data de sua publicação.

Noutra linha, dispõe o art. 13 do citado decreto que a Secretaria de Estado de Fazenda editará resolução para estabelecer normas complementares, especialmente no que se refere ao demonstrativo de estornos e da recomposição da conta gráfica.

A Resolução publicada (n° 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. 2° 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizando-se de planilhas disponibilizadas pela Secretaria de Estado de Fazenda em seu sítio na internet”.

Assim, 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.

Conclui-se, assim, que a norma em comento cuida exclusivamente da adesão ao Parcelamento Especial, hipótese em que a flexão verbal “deverá”, prevista no art. 2º do citado decreto se restringe àqueles contribuintes que aderiram ao sistema de pagamento especial.

E nem poderia ser diferente, por dois outros motivos:

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

b) porque a adesão representa abrir mão de direitos adquiridos, nos casos em que os processos tributários administrativos obtiveram decisão final irrecorrível no 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 pelo 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NECESSARIAMENTE, REVOGAR EXPRESSAMENTE A NORMA ESPECÍFICA, DESDE QUE NÃO ENCONTRE ÓBICE NA LEI.

Assim, a melhor tese é a de que não se trata de norma retroativa, mas sim de instrumento que cuida exclusivamente das regras do parcelamento especial.

E nem poderia ser outra a interpretação, pois a história nos mostra a certeza deste caminho. Relembrando, ao julgar as questões que envolvem a arguição de decadência, esta Casa tem se defrontado com os pedidos dos contribuintes no sentido de aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

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

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

DECRETO Nº 44.695, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007

(MG de 29/12/2007)

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

Art.3º O crédito tributário consolidado nos termos deste Decreto poderá ser pago:

§ 8º Na hipótese de pagamento à vista, pelo sujeito passivo, na forma deste artigo, ficará excluída a parcela do crédito tributário cujo fato gerador seja anterior a sessenta meses contados da data de intimação do lançamento de ofício.

Na prática, o que a norma produziu foi a exclusão daqueles créditos em que o sujeito passivo pleiteava a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador.

Tal como agora, o mencionado decreto cuidava apenas de regulamentar o Programa de Parcelamento Especial. E, exatamente por isso, as Câmaras do CC/MG não tomaram aquela posição como interpretação do Poder Executivo no sentido de adoção de um novo marco para contagem da decadência.

Não o fazendo naquela ocasião, não deve fazê-lo agora, sob pena de se dar tratamento diferenciado a casos idênticos.

Por tudo, no presente caso, há de se conceder crédito do imposto, na proporcionalidade das exportações, em relação aos produtos classificados como material de uso e consumo adquiridos até 13/08/07.

Cabe destacar que esta matéria, após a edição do Decreto n° 45.388/10, foi apreciada pela 2ª Câmara de Julgamento em 12/07/10, resultando no Acórdão n° 18.866/10/2ª.

Naquela decisão, por maioria de votos, mesmo reconhecendo 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, decidiu a Câmara pela aplicação retroativa da norma, com aplicação da regra contida no parágrafo único do art. 100 do CTN, de modo a excluir as parcelas de juros e multas.

Cumprе salientar que o voto condutor reconhece, também, “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” no tocante à concessão dos créditos na hipótese ora em análise.

Falta de recolhimento do ICMS devido pelo diferencial de alíquota nas aquisições de mercadoria oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo e de bens do Ativo Permanente.

Exige o Fisco o imposto devido nas aquisições de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento e de bens do Ativo Imobilizado, quando adquiridos em outra unidade da Federação.

Após a quitação parcial efetuada pela Autuada, o crédito tributário remanescente se refere aos produtos lançados na planilha de fls. 843/844.

A legislação que rege a matéria assim dispõe:

Lei n° 6763/75:

Art. 6° - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2° - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do *caput* do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

A elaboração do trabalho fiscal se deu nos mesmos moldes do item anterior, razão pela qual deve-se adotar a fundamentação relativa ao estorno de crédito.

Neste sentido, no tocante aos produtos classificados como bens do Ativo Permanente, tais como: bombas, motoredutores, motores e hidrociclones, não resta qualquer dúvida quanto ao acerto da exigência do ICMS por diferença de alíquota.

Noutro giro, para aqueles classificados neste voto como produtos intermediários, não se justifica a exigência fiscal. São eles: tubos, flanges, chapas, chapas calandradas e rolo de carga.

No tocante aos pneus e rebolo reto, foram os mesmos classificados neste voto como material de uso e consumo, incidindo, assim, o ICMS por diferença de alíquota.

Assim, devem-se excluir as exigências de diferença de alíquota relativa aos produtos tubos, flanges, chapas, chapas calandradas e rolo de carga.

Desta forma, revelam-se corretas, em parte, as exigências lançadas pelo Fisco, compreendendo a parcela relativa ao ICMS e a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 697/698, e ainda para: a) excluir as exigências de estorno de crédito em relação aos seguintes materiais classificados como produtos intermediários: tubos, flanges, chapas, chapas calandradas e rolo de carga; b) excluir, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, as exigências relativas ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial, adquiridos até 13/08/07, exceto pneus, por não atuarem no processo produtivo; c) conceder o crédito inerente ao produto “tambor de acionamento”, em parcelas mensais de 1/48 (um quarenta e oito avos), desde a aquisição até o último mês do presente lançamento; d) excluir as exigências de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferença de alíquota relativas aos produtos tubos, flanges, chapas, chapas calandradas e rolo de carga.

Sala das Sessões, 19 de janeiro de 2012.

**André Barros de Moura
Conselheiro**

AV

CC/MIG