

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.787/12/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000156294-04
Impugnação: 40.010121887-51, 40.010122539-10 (Coob.)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coob.)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Aut. e Coob.)
Origem: DF/BH-3 -Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO – AQUISIÇÃO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade da Autuada. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Infração em parte caracterizada. Exclusão das exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como produtos intermediários; concessão de créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, em relação à "Transportador de Correia", observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02 e exclusão dos juros e multas sobre as exigências relativas ao material de uso e consumo utilizado no processo produtivo considerando a proporcionalidade das exportações realizadas até a data de 13/08/07 com base no art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN), voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO SEM ORIGEM. Aproveitamento indevido de crédito extemporâneo de ICMS, sem a apresentação da respectiva documentação fiscal, tratando-se, portanto, de crédito sem lastro documental ou sem origem comprovada. Correta as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2003, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido e extemporâneo de créditos do imposto, no período de fevereiro a dezembro de 2003, referentes a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. realização de compensação de forma incorreta e sem anuência da Fisco, no mês de maio de 2003, do ICMS relativo a importações diversas ocorridas no período de setembro de 2001 a abril de 2003.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, exigida somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 01/11/03.

Inconformadas com as exigências fiscais, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 415/446, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 474/506.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fl. 651, para a abertura de vista aos Sujeitos Passivos, nos termos do art. 140 do RPTA/MG, em razão da juntada aos autos dos documentos de fls. 507/648, promovida pelo Fisco.

Comparecendo uma vez mais aos autos, a Impugnante (Autuada) adita sua impugnação às fls. 656/661, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 663/699.

A Assessoria do CC/MG em parecer de fls. 701/723 opina, em preliminar, pelo não acolhimento das prefaciais arguidas e, quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 17/12/08, defere a prova pericial requerida pela Impugnante, formulando os seguintes quesitos (fl. 726):

1) descreva 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, relacionando-os com as mercadorias cujos créditos de ICMS foram estornados, ainda que de forma superficial;

2) informe para cada um dos itens cujos créditos foram estornados, separando em planilhas de "materiais de uso/consumo" e "ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento": 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).

Na mesma sessão, a 2ª Câmara exara despacho interlocutório para que a Autuada, no prazo de 30 (trinta) dias, esclareça, de forma detalhada, a origem dos créditos relacionados à alínea "b" do Auto de Infração, juntando cópias dos documentos fiscais pertinentes e cópias da escrituração dos mesmos no livro Registro de Entradas.

Uma vez designado pelo titular da repartição fazendária lançadora do crédito tributário, o perito responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 741/1.142, composto dos seguintes documentos/anexos:

- Fl. 743: Introdução e breve resumo da perícia realizada;
- Fls. 745/776: Ofícios, intimações e outros documentos preparatórios para a realização da perícia;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Fls. 778/794: Atestados de visitas às Minas de Extração de Minério e ao próprio complexo industrial da empresa autuada, visando melhor conhecimento sobre o processo produtivo da referida empresa;

- Fls. 796/808: Fotos ilustrativas das minas de extração de minério (vista geral das Minas “Águas Claras”, “Capitão do Mato”, “Jangada”, “Mutuca”, “Pico” e “Tamanduá”);

- Fls. 810/827: Fotos dos “complexos industriais e usinas” (Minas “Capitão do Mato”, “Mutuca”, “Pico”, “Tamanduá” e “Vargem Grande”);

- Fls. 829/943: Informações e respostas prestadas pela empresa autuada relativas aos questionamentos contidos nas intimações do Perito Oficial e os comentários deste acerca das respostas às intimações;

- Fls. 946/948: Relatório intitulado “Pesquisa de Campo” contendo, além de um breve relato sobre os procedimentos adotados na elaboração da perícia, os critérios adotados pelo Perito Oficial para a conceituação de determinado bem como sendo de “uso e consumo/alheio” ou como “produto intermediário/bem não alheio”;

- Fl. 950: Relação de produtos cujos créditos de ICMS foram considerados pelo Perito Oficial como passíveis de apropriação (Planilha “SIM”);

- Fls. 952/998: Fotos dos produtos listados na Planilha “SIM”

- Fls. 1.000/1.003: Relação de produtos considerados pelo Perito Oficial como “materiais de uso e consumo/bens alheios” (sem direito a crédito do ICMS – Planilha “NÃO”);

- Fls. 1.005/1.128: Fotos dos produtos listados na Planilha “NÃO”;

- Fl. 1.130: Mídia eletrônica contendo informações sobre os produtos objeto da autuação (nº. da NF, emitente, descrição do produto, função/aplicação e a classificação de cada um deles adotada pelo Perito Oficial);

- Fls. 1.132/1.133: Respostas aos quesitos formulados pela 2ª Câmara de Julgamento;

- Fls. 1.136/1.138: Respostas aos quesitos formulados pela empresa autuada;

- Fls. 1.139/1.141: Respostas aos quesitos formulados pelo Fisco.

Às fls. 1.152/1.155 e 1.157/1.159, respectivamente, estão acostadas as manifestações da empresa autuada e do Fisco sobre as conclusões contidas no Laudo Pericial.

A Assessoria do CC/MG exara os interlocutórios de fls. 1.162/1.165 e 1.174/1.175, que não surtiram os efeitos desejados, pois as Impugnantes, embora regularmente intimadas (fls. 1.171/1.172 e 1.176/1.177), se mostraram inertes, não tecendo qualquer comentário sobre as informações solicitadas.

Após apresentarem os termos de substabelecimento de fls. 1.180/1.182 e 1.194/1.197, os Sujeitos Passivos requerem a restituição do prazo para cumprimento do despacho interlocutório de fls. 1.174/1.175.

Apesar de obterem o deferimento de seus pleitos (1.191/1.192 e 1.210/1.211), inclusive quanto aos requerimentos de concessão adicional de prazo (fls. 1.217/1.220), as Impugnantes não trouxeram aos autos a documentação solicitada no interlocutório acima citado.

A Assessoria do CC/MG em parecer de fls. 1226/1256 opina, em preliminar, pelo não acolhimento das prefaciais arguidas e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, efetuando-se as seguintes retificações, **em relação à irregularidade “a”** do relatório fiscal de fls. 09/10: (i) Exclusão das exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários”; (ii) Concessão à Autuada de créditos do imposto à razão de 1/48 mês, em relação ao “Transportador de Correia” (fl. 24), observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/MG; (iii) Exclusão dos juros e multas, com base no art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do CTN, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07.

DECISÃO

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

1. Da Preliminar:

1.1 Arguição de Deficiência na Especificação da Autuação:

A Impugnante aponta deficiência na especificação da autuação no item referente à contabilização incorreta do ICMS relativo à importação (alínea “b” do AI – fl. 09), alegando que, compulsando os anexos do Auto de Infração, principalmente a documentação relativa ao Anexo 04 (fls. 26/47), não identificou qual teria sido a suposta incorreção cometida na compensação por ela realizada em maio de 2003, impedindo que fosse elaborada uma defesa com mais consistência.

Enfatiza que, no caso de o lançamento não ser revisto nesse ponto específico, ter-se-ia flagrante cerceamento de defesa, já que os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório exigem que os “fundamentos” da parte adversa sejam adequadamente explicitados, notadamente, quando se tratar de Fazendas Públicas em razão do art. 142 do CTN.

Em que pese a argumentação expendida pela Autuada, razão não lhe assiste.

Com efeito, todos os requisitos formais e materiais foram observados na lavratura do Auto de Infração ora em exame, tendo o trabalho fiscal se baseado em análise dos créditos extemporâneos informados ao Fisco (fls. 259/261).

Na situação específica da irregularidade questionada, encontra-se a mesma definida no Relatório do A.I. (fl. 03), nos seguintes termos: “*Ter realizado uma compensação de forma incorreta e sem anuência da Fiscalização em maio/2003 na contabilização de ICMS relativo a importações diversas referentes ao período de setembro/2001 a abril/2003 e também de valores relativos a créditos sobre o serviço de transporte, conforme planilhas do Anexo 04*”.

Por sua vez, no Anexo 04 do AI (fl. 26), consta a informação de que a empresa autuada, apesar de reiteradas solicitações, não apresentou ao Fisco os esclarecimentos necessários relativos ao crédito extemporaneamente apropriado, apurado na forma indicada às fls. 27/28 e seus anexos (fls. 29/47).

Ora, se o crédito **extemporâneo** foi apropriado com base nas planilhas de fls. 29/47, elaboradas pela própria Impugnante/Atuada, caberia a ela apresentar os esclarecimentos e a documentação que pudessem lastreá-lo. Como assim não fez, outra opção não teve o Fisco senão a de efetuar a glosa do crédito, uma vez que sem origem comprovada.

Cabe destacar, desde já, que a Assessoria do CC/MG, mediante interlocutório de fls. 1.174/1.175, concedeu novo prazo à Impugnante (30 dias), para que esta esclarecesse, de forma detalhada, a origem do crédito apropriado, juntando cópias dos documentos fiscais pertinentes, mas tal documentação não veio aos autos, permitindo a conclusão que o crédito não possui lastro documental.

Não há que se falar, portanto, em cerceamento de defesa.

1.2. Arguição de Deficiência na Apuração dos Valores:

No que se refere à alegação de que o lançamento contém “*um erro gravíssimo no tocante aos valores de juros de mora*”, igualmente sem razão a Impugnante.

Conforme bem colocado pelo Fisco (fl. 477), a parcela dos juros de mora é calculada pelo SICAF – Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização da SEF/MG, levando-se em conta a data de inclusão do crédito tributário (ICMS e Multas) no referido Sistema.

Na verdade, a divergência verificada entre os juros constantes no Auto de Infração e aqueles informados no DCMM foi motivada simplesmente pelo fato de o primeiro ter sido emitido em 10/08/07 (fl. 03) e o segundo extraído do SICAF em 25/09/07 (fl. 05).

Contudo, tal ocorrência nenhum prejuízo causa à Impugnante, pois caso se disponha a quitar o crédito tributário, os juros serão recalculados na data do efetivo pagamento. A título de exemplificação, foram juntadas pelo Fisco telas do SICAF demonstrando os saldos do PTA em 14/01/08 (fl. 507) e em 03/10/08 (fl. 508).

Deve ser rejeitada, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

2. Do Mérito:

2.1 Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Uso e Consumo/Bens Alheios:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido e extemporâneo de créditos de ICMS, nos meses de fevereiro a dezembro de 2003, referentes a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

última capitulada no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, exigida somente em relação aos fatos ocorrido a partir de 01/11/03.

Conforme demonstrado no quadro abaixo, os créditos glosados pelo Fisco foram separados em dois grupos: (a) vinculados a bens classificados pela Impugnante como pertencentes ao seu ativo imobilizado e (b) créditos vinculados a materiais diversos (uso e consumo):

CRÉDITOS ESTORNADOS - RESUMO						
PERÍODO	"PARCELAS" DO IMOBILIZADO	FL. AUTOS	USO E CONSUMO	FL. AUTOS	TOTAL ESTORNADO	OBSERVAÇÃO
fevereiro-03	114.333,99	24	0,00	X	114.333,99	O crédito referente ao "Transportador de Correia" somente foi estornado em função de ter sido apropriado de forma integral e não à razão de 1/48.
junho-03	49.576,34	53/64	1.616.365,11	66/149	1.665.941,45	X
julho-03	44.559,90	156/158	106.613,69	162/167	331.673,89	Os BENS do IMOBILIZADO vinculados aos créditos listados às fls. 159/160 não foram identificados pela empresa autuada.
	174.965,16	159				
	5.535,14	160				
agosto-03	0,00	X	718.211,27	171/208	718.211,27	X
setembro-03	26.311,72	210	560.920,11	212/247	587.231,83	O crédito relativo ao IMOBILIZADO não foi demonstrado pela empresa
outubro-03	26.889,60	249 e 251/257	0,00	X	26.889,60	Os BENS do IMOBILIZADO vinculados aos créditos listados às fls. 251/257 não foram identificados pela empresa autuada.
novembro-03	26.889,60		0,00	X	26.889,60	
dezembro-03	26.889,60		0,00	X	26.889,60	
495.951,05			3.002.110,18		3.498.061,23	

a) Créditos Vinculados ao Ativo Imobilizado:

Refere-se à glosa de créditos (parcelas apropriadas extemporaneamente) vinculados a bens classificados pela empresa como integrantes do seu ativo imobilizado, mas que foram considerados pelo Fisco como alheios à atividade do estabelecimento ou materiais de uso e consumo.

Ressalte-se que, em relação às planilhas de fls. 159/160, 210 e 251/257, entregues ao Fisco pela própria Impugnante, esta **sequer identificou os bens que estariam vinculados aos créditos apropriados**, apesar de ter sido intimada pelo Fisco a fazer a vinculação.

Quanto às demais planilhas entregues pela empresa autuada, cabem as seguintes observações:

- Fl. 24: O "Material Elétrico" e o "Tubo de Aço sem Costura" foram classificados pelo Fisco como materiais de uso e consumo; a "Estrutura Metálica" e o "Painel de Proteção Contra Surto" foram considerados bens alheios; o crédito relativo ao "**Transportador de Correia**" somente foi estornado por ter sido **apropriado de forma integral (parcela única)**, quando o correto seria a apropriação em 48 (quarenta e oito) parcelas, nos termos determinados pela legislação vigente.

Quanto ao "Transportador de Correia", como o próprio Fisco admite que se trata de bem do ativo imobilizado com direito a crédito, deve-se conceder à Autuada créditos do imposto do referido bem à razão de 1/48 mês, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º, do RICMS/MG.

- Fls. 53/64: Existem produtos cuja descrição se refere, claramente, a bens alheios à atividade do estabelecimento ou utilizados na manutenção industrial (**bens alheios ou** destinados ao **uso e consumo** do estabelecimento), tais como: **fl. 53** – “Trilho” (integra-se a bem imóvel), “Micro Ventilador”, “Globo Iluminação”, “Cabo Elétrico”, “Redutor” e “Cabo PVC”; **fl. 57** - “Rádio Moldem”, “Extintor”, “Bloco Concreto”, “Sirene Bitonal”, “*Fechadura Elet. Transformador*”; **fl. 60** - “*Lavadora Jacto*”, “*Macaco Hidráulico*”; **fl. 61** - “*Sirene Eletrônica*”, “*Roçadeira Lateral*”;

- apesar do interlocutório a ela dirigido, a Impugnante não trouxe aos autos as informações necessárias (local de utilização, atividade desenvolvida no local, função desempenhada pelo bem, etc.) que pudessem caracterizar os bens objeto da autuação como integrantes do ativo imobilizado, vinculados à produção industrial;

- na perícia realizada, nenhum bem citado nas planilhas acima teve o seu crédito legitimado pelo Perito Oficial.

b) Créditos Vinculados a Materiais Diversos (uso e Consumo):

Refere-se à glosa de créditos extemporâneos de ICMS, vinculados a mercadorias diversas classificadas pelo Fisco como materiais de uso e consumo, uma vez que utilizados em linhas marginais de produção, isto é, fora da linha central de produção.

Os produtos listados às fls. 66/149, 162/167, 171/208 e 212/247, **exceção feita àqueles que serão citados em tópico específico deste parecer**, não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT 01/86.

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Corroborando esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894 – 4, que foi assim ementada:

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA 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 DE MANUTENÇÃO.**”
(GREIFOU-SE)

As **partes e peças objeto da autuação** são típicas de manutenção periódica, não exercendo, portanto, atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, sendo caracterizadas como **materiais de uso e consumo**.

Acrescente-se, ainda, que segundo informações do Fisco, não contraditadas pela Autuada, a substituição dessas partes e peças **não resulta em aumento da vida útil dos bens que integram**, não se aplicando ao caso dos autos o disposto no art. 66, § 6º do RICMS/MG.

Caber lembrar que este E. Conselho sempre adotou a citada condição (*aumento da vida útil do bem*) para concessão de créditos relativos a partes e peças, mesmo antes da previsão regulamentar, conforme demonstra, a título de exemplo, o Acórdão 2.927/04/CE, *in verbis*:

ACÓRDÃO 2.927/04/CE:

“...

PELAS CARACTERÍSTICAS DAS MERCADORIAS, ELAS **FORAM ADQUIRIDAS PARA MANTER OS BENS EM BOAS CONDIÇÕES DE USO (MANUTENÇÃO) E PARA REPAROS**, A FIM DE QUE ELAS VOLTEM A TER BOAS CONDIÇÕES DE USO.

AS MERCADORIAS ADQUIRIDAS NÃO ATENDEM A NENHUM DOS REQUISITOS QUE LHE ENQUADREM COMO BEM CAPITALIZÁVEL, OU SEJA, **NÃO AUMENTAM O TEMPO DE VIDA ÚTIL DO BEM**, EM PRAZO SUPERIOR A UM ANO; NÃO AUMENTAM SUA CAPACIDADE DE PRODUÇÃO; NÃO REDUZ SEUS CUSTOS DE OPERAÇÃO; NEM TAMPOUCO CONTRIBUEM PARA O AUMENTO DOS BENEFÍCIOS GERADOS PELO BEM.

...” (GRIFOU-SE)

Assim sendo, **observadas as retificações a seguir propostas**, oriundas da prova pericial realizada, afigura-se correta a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, uma

vez que os créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento são expressamente vedados pela legislação de regência do imposto, vedação esta regulamentada pelo art. 70, III e XIII, do RICMS/MG, *verbis*:

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

Efeitos de 17/12/2002 a 31/12/2006

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2006, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento.

(...)

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

A exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, também se mostra correta, uma vez que totalmente pertinente ao caso dos autos.

Efeitos a partir de 1º/11/2003

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.

2.1.2. Da Prova Pericial:

Da análise do “Relatório Pericial” acostado às fls. 741/1.142 (*laudo e anexos*), verifica-se que a perícia realizada atingiu plenamente aos anseios da E. 2ª Câmara de Julgamento, o que será demonstrado nos tópicos que se seguem.

Nos termos relatados às fls. 946/948, para averiguação da legitimidade dos créditos apropriados pela Impugnante, o Perito Oficial seguiu a seguinte metodologia, *verbis*:

“A presente ‘Pesquisa de Campo’ foi elaborada com o objetivo de conhecer as minas, os complexos industriais e todas as demais instalações do contribuinte, levando em conta que este PTA e o outro (01.157505+81) se referem ao mesmo contribuinte, mesmos locais e mesma matéria. Serviu ainda para conhecer todo o processo de lavra, deslocamento, beneficiamento e estoque, bem como outras atividades alheias ao processo e todos os itens relacionados na presente peça fiscal e classificados pelo Perito segundo sua função e aplicação, seja na linha principal de produção, seja na linha marginal ou alheia ao processo de produção.

Como norteador da pesquisa utilizei o seguinte critério:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PTA: 01.156294-04

01.157505-81

Conceitos para classificação de itens de Perícia:

S = sim, crédito possível

Hipóteses: matéria prima, material intermediário, itens nominados na legislação

Fontes: IN 1 SLT / 2001

IN 1 SLT / 1986

Resposta à consulta nº 001 de 03/01/2003, da DOET / SEF-MG

Art. 66 do Decreto 43.080/2002-RICMS

N = não, crédito vedado

Hipóteses: uso/ consumo, linha marginal, alheio à linha de produção

Fontes: IN DLT/SEF nº 01/1998

Parecer DOET/ SLT nº 002/2003

Art. 70 do Decreto 43.080/2002- RICMS

A fim de elaborar a verificação da aplicação e função dos itens contidos nos arquivos da peça fiscal, foi feita uma criteriosa análise dos itens a serem pesquisados, e em face de enorme banco de dados, aproximadamente 27.000 (vinte e sete mil) itens No outro PTA (01.157505.81) e 6.280 (seis mil, duzentos e oitenta) neste PTA, a princípio expurgamos aqueles produtos de fácil reconhecimento como: eletrodo, oxigênio, nitrogênio, argônio, correia, alarme, maçarico, alavanca, bateria, pneu, alternador, amortecedor, filtro, lona de freio, mangueira, retentor e ferramentas em geral; também foram expurgados os de uso geral, tais como: interruptor, arruela, junta, abraçadeira, kit's em geral, parafuso, filtro, porca, fusível, acoplamento, adaptador, anel, terminal, bucha, cabo, chapa laminada, rolamento e viga U. Estes produtos entre outros, nos dois PTA representam a maior distribuição de frequência nos respectivos bancos de dados (algo acima de 70%) . Assim, seguindo a determinação da decisão do Conselho de Contribuintes em seu quesito nº1 "...esclarecendo a função das máquinas e dos equipamentos utilizados, relacionando-os com as mercadorias cujos créditos de ICMS foram estornados, **ainda que de forma superficial..**" (grifo nosso); a grosso modo, para a fórmula 27.000 itens x 30% (universo a pesquisar) = 8.100 itens no outro PTA (01.157505.81) e 6280 x 30%= 1884 neste PTA estabeleci uma amostra representativa de 283 itens

pesquisados cuja relação estatística é de $283/8100=3,49$ (três, quarenta e nove por cento) no outro PTA e $283/1884=14,26\%$ (quatorze, vinte e seis por cento) neste PTA, percentuais estes aceitos pela maioria dos modelos estatísticos para confirmar a representatividade da amostra. É bom frisar que vários itens pertencem aos 2 PTA e em cada PTA existem os itens que têm desde uma ocorrência a outros com dezenas de ocorrências (quantas vezes foi relacionado), basta confirmar no Arquivo Modificado Seqüencial (**doc. X**) em anexo.

Além da amostra representativa, pude visualizar com muita clareza as linhas de produção direta (lavra, desmonte, movimentação, beneficiamento e estoque-pilhas) e outras atividades do contribuinte, nas viagens efetuadas, conforme Atestados de Visita (**doc. II**), aos seguintes locais:

Vista Geral de todas as Minas – 1 vez

Complexos Industriais, Britagens Primárias e demais instalações:

- . Capitão do Mato- 2 vezes
- . Jangada – 1 vez
- . Mutuca – 2 vezes
- . Pico- 3 vezes
- . Tamanduá- 2 vezes
- . Vargem Grande- 2 vezes

Da forma da pesquisa:

Em cada visita, acompanhado do Assistente de Perícia do Fisco e do representante da área tributária do contribuinte, nos reportávamos ao gerente geral da área, o qual convocava os responsáveis por cada unidade (mina, complexo industrial, almoxarifado-armazém, oficina, e se existente outra unidade como laboratório), nesta reunião prévia era estabelecido o que iríamos pesquisar e dentro do possível fotografar utilizando etiquetas de identificação, também perguntávamos a todos responsáveis pelo nome dos produtos a qual área pertencia e onde era aplicado...;

[...]

Para registrar a pesquisa elaborei os seguintes anexos:

- . Planilha “SIM” (**doc. VI**) = reflete o conceito retro citado, com direito a crédito, de cada item pesquisado, o qual tem pelo menos 1 (uma) ocorrência em seu banco de dados correspondente podendo pertencer a outros arquivos deste e do outro PTA em tela. A relação

desta planilha contém o nº da etiqueta (nº seqüencial, nome e PTA) em que foi pesquisado e sua posição correspondente no outro PTA, algum item não tem correspondência em outro PTA. Alguns itens não foram possíveis fotografar, seja por que não existissem no momento, seja por que estavam localizados em ambiente blindado ou dentro da linha de produção ou outra área, sem condição de visualizar. Porém a informação do responsável da área foi importante para determinar sua função e conseqüente classificação.

. Fotos “SIM” (**doc. VII**) = contem todos os itens da Planilha “SIM” fotografados.

. Planilha “NÃO” (**doc. VIII**) = para a classificação “NÃO”, sem direito a crédito, foi usada a mesma sistemática da Planilha “SIM”.

. Fotos “NÃO” (**doc. IX**) = contem todos itens da Planilha “NÃO” fotografados.

. Arquivo Modificado “SEQUENCIAL” (**doc. X**) = contém DVD com registro MD5 com os arquivos originais do PTA 01.157505.81, acrescidos das colunas “Sequência” (numerado de 1 até o último item de cada arquivo) e “Classificação da Perícia” (SIM ou NÃO).”

Produtos Classificados como Materiais de Uso e Consumo ou Bens Alheios:

A grande maioria dos produtos objeto da autuação refere-se a partes e peças utilizadas na manutenção industrial (*manutenção de máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos, redes hidráulica, elétrica, etc.*), que **não** desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção e/ou **não** mantêm contato físico com o minério.

A título de exemplo, podem ser citados os produtos ou bens utilizados nas seguintes áreas/equipamentos:

- **Bombas:** “Corpo Válvula”, “Correia”, “Correia do Ventilador”, “Alternador”, “Correia em V”, etc.;

- **Caminhões e Tratores:** “Câmaras de Ar”, “Elemento Filtrante/Filtro”, “Elemento Hidráulico”, “Filtro Água”, “Filtro Ar”, “Filtro Combustível”, “Filtro Óleo”, “Graxa”, “Lona de Freio”, “Óleo Lubrificante”, “Pneus”, etc.;

- **Veículos de Apoio:** “Bateria”, “Bateria Heliar”, “Trinco”;

- **Manutenção Elétrica:** “Cabo PP”, “Cabo PVC”, “Cabo Sensor”, “Capacitor”, “Condutele”, “Disjuntor”, “Fusível”, “Reator”, etc.;

- **Manutenções/Reparos Diversos (Manutenções/Reparos de Máquinas, Aparelhos, Equipamentos, Veículos, Redes Hidráulica, Elétrica, etc.):** “Abraçadeira”, “Acionador Buzina”, “Acoplador Hidráulico”, “Acoplamento Elemento”, “Acoplamento Engrenagem”, “Adaptador Aeroquip”, “Adesivo”, “Adesivo Fixação”, “Adesivo Silicone”, “Adesivo Vedação”, “Aditivo do Radiador”, “Óleo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Hidráulico”, “Alavanca Dir.”, “Alojamento do Rolamento”, “Alternador”, “Amortecedor”, “Árvore Comando”, “Engrenagem”, “Assento”, “Batente”, “Baterias”, “Bomba Combustível”, “Bomba D’Água”, “Bomba Hidráulica”, “Bomba Pneumática”, “Buzina”, “Cabeçote Motor”, “Caixa de Rolamento”, “Camisa Cilindro”, “Camisa Eixo”, “Carcaça do Mancal”, “Cilindro de Ar”, “Cilindro de Freio”, “Coluna Direção”, “Compressor”, “Conector”, “Conector Elétrico”, “Conector Macho/Fêmea”, “Correia V”, “Correia Ventilador”, “Cruzeta”, “Diafragma Externo/Interno”, “Disco de Embreagem”, “Disco de Freio”, “Embreagem”, “Engate Mangote”, “Engrenagem”, “Escova Carvão”, “Espelho”, “Estator”, “Farol”, “Farolete”, “Feixe de Mola”, “Filtro Ar”, “Filtro Óleo”, “Fita Adesiva”, “Fita Crepe”, “Fita Isolante”, “Flange”, “Fluido de Freio”, “Fusível”, “Lubrificante”, “Luva do Eixo”, “Maçaneta”, “Mancal”, “Mola de Compressão”, “Motor de Partida”, “Motor Para Brisa”, “Motor Ventilador”, “Óleo de Freio”, “Palheta”, “Para-Lama”, “Pastilha Freio”, “Pneus”, “Polias”, “Redução”, “Regulador Pressão”, “Rele”, “Rotor”, “Sapata de Freio”, “Vela de Ignição”, Anéis Diversos, Arruelas Diversas, Bobinas Diversas, Buchas Diversas, Eixos Diversos, Interruptores Diversos, Parafusos Diversos, Porcas Diversas, Rolamentos Diversos, Sensores Diversos, Válvulas Diversas, etc. (CD à fl. 1.130).

As conclusões até aqui obtidas são corroboradas pela afirmação da Impugnante à fl. 427 de que os créditos por ela apropriados *“se referem às aquisições de ativo imobilizado, insumos consumidos no processo de produção e em equipamentos/maquinário de produção, sendo ainda válido suscitar que a grande parte dos créditos vinculados a materiais de uso e consumo se referem a materiais consumidos na produção de produto exportado. E, bem se sabe, os materiais consumidos no processo produtivo de bens exportados geram legítimo direito de aproveitamento”*. (Grifou-se)

Cabe enfatizar que grande parte dos créditos foi apropriada de forma proporcional às exportações, o que pode ser observado através da coluna intitulada “Perc Exp %”, da planilha de fls. 76/77, 84/86, 91/96, 123/149, 162/166 e 193/208.

Tais fatos, aliados também à alegação da empresa de que *“o escopo da perícia residia justamente (e unicamente) na apuração das aquisições de materiais de uso/consumo utilizados na industrialização de produtos destinados à exportação”* (fl. 1.154), reforça ainda mais o entendimento de que as mercadorias objeto da autuação são materiais de uso e consumo, sem direito a créditos de ICMS, exceção feita aos produtos mencionados no tópico abaixo.

- Dos Produtos Classificados como Intermediários:

Os produtos classificados pelo I. Perito Oficial como “produtos intermediários”, gerando, portanto, **direito a créditos do ICMS**, estão listados no ANEXO I deste parecer, cujos dados foram extraídos da “Planilha – SIM” acostada à fl. 950.

Maiores detalhes sobre os referidos produtos podem ser obtidos por meio da mídia eletrônica de fl. 1.130 (nº sequencial adotado pelo Perito, nº da nota fiscal, emitente, local de aplicação, etc.).

Os produtos em questão foram classificados como “intermediários”, nos termos do inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, por serem partes e peças que *desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o minério.*

Instrução Normativa nº. 01/86

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.

Assim sendo, devem ser canceladas as exigências relativas aos produtos listados no referido ANEXO I.

2.1.3. Dos Argumentos da Impugnante Quanto à Perícia:

A Impugnante contesta as conclusões do laudo pericial, apresentando, em síntese, os seguintes argumentos (fls. 1.153/1.154):

“...Compulsando-se o i. laudo pericial, infere-se que o i. expert às fls. 947, ao relatar o modus operandi dos seus trabalhos, PREJULGOU a matéria e EXCLUIU da discussão os créditos que se relacionavam com as aquisições de eletrodo, oxigênio, nitrogênio, argônio, correia, alarme, maçarico, alavanca, bateria, pneu, alternador, amortecedor, filtro, lona de freio, mangueira, retentor e ferramentas em geral, interruptor, arruela, junta, abraçadeira, kit’s em geral, parafuso, filtro, porca, fusível, acoplamento, adaptador, anel, terminal, bucha, cabo, chapa laminada, rolamento, viga U.

...agindo dessa forma o i. expert ultrapassou a competência funcional que a este foi delegada, ou seja, o mesmo deveria simplesmente ter apurado e relatado fatos e não ter emitido juízo de valor sobre ser válido ou não determinado creditamento, tampouco ter excluído ab initio qualquer tipo de aquisição.

[...]

Contudo, erro ainda maior reside na apuração de escopo diferente daquele para o qual a prova técnica foi deferida.

Com efeito, às fls. 946 do laudo pericial, verifica-se que a classificação ('julgamento') adotado pelo perito como 'sim' (direito de crédito) refere-se tão somente às aquisições de matéria-prima, material intermediário e itens nominados na legislação. Enquanto que a classificação ('julgamento') adotada pelo perito como 'não' (crédito proibido) refere-se às aquisições de uso/consumo, linha marginal e alheio à linha de produção.

Ora, Sensatos Julgadores, o escopo da perícia residia justamente (e unicamente) na apuração das aquisições de materiais de uso e consumo e não de matérias-primas ou produtos intermediários.

O cerne da presente discussão não se prende ao direito de crédito de aquisições de produtos intermediários e tampouco de matérias-primas. O Cerne da questão era justamente apurar o montante das aquisições de uso e consumo utilizados na industrialização de produtos exportados.

..."

Saliente-se, inicialmente, que o escopo da perícia **não** era apurar as aquisições de materiais de uso e consumo aplicados no processo produtivo de produtos industrializados, inclusive semielaborados, destinados à exportação, como afirmado pela Impugnante, mas sim, o de averiguar a correta classificação de cada produto objeto da autuação (intermediário, uso e consumo, bem alheio e não alheio à atividade do estabelecimento).

Lado outro, e não obstante as contradições existentes nos argumentos acima, a Assessoria do CC/MG, visando afastar qualquer dúvida sobre as questões levantadas, exarou o interlocutório de fls. 1.162/1.165 (idêntico ao do PTA nº 01.000157505-81), para que a Impugnante pudesse rechaçar, de forma objetiva, o laudo pericial apresentado, apontando e comprovando quais os bens que deveriam ser considerados como "intermediários" ou integrantes do ativo permanente, não alheios à sua atividade, ou consumidos no processo de industrialização de produtos destinados à exportação, *verbis*:

Interlocutório

"...

De acordo com os documentos acostados aos autos (PTA nº. 01.000156294-04), **essa empresa classificou** como "produtos intermediários", dentre os bens que tiveram seus créditos glosados pelo Fisco, os materiais listados no Quadro I, em anexo, classificação esta

parcialmente acatada pelo Perito Oficial, conforme demonstrado no referido quadro.

Por outro lado, os bens listados no Quadro II, também em anexo, foram identificados por essa empresa como integrantes de seu ativo imobilizado.

Diante disso, favor providenciar o que se segue:

1. Quanto aos Produtos Classificados como “Intermediários” (Quadro I):

Para cada um dos produtos listados no Quadro I, em anexo, observadas as Instruções Normativas n.º. 01/1986 e 01/2001, favor esclarecer o que se segue:

- 1.1.** Trata-se de produto individualizado?
- 1.2.** É utilizado na linha central de produção (*extração ou beneficiamento do minério*)?
- 1.3.** Tem caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto ou na extração do minério?
- 1.4.** Integra-se ao produto final ou se consome imediata e integralmente no curso da extração ou da industrialização do minério?
- 1.5.** Trata-se de ferramenta, instrumento ou utensílio?
- 1.6.** Tratando-se de parte ou peça de máquina, aparelho ou equipamento, exerce atuação particularizada, essencial e específica, em contato físico com o produto que se industrializa, importando 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 a implementa ou a contém?

Sendo positivas as respostas, no todo ou em parte, favor justificá-las.

Caso existam, na visão dessa empresa, outros produtos intermediários que não estejam listados no Quadro I, em anexo, favor **identificá-los de forma objetiva**, prestando os esclarecimentos solicitados nos itens “1.1” a “1.6”, acima.

2. Quanto aos bens do ativo imobilizado (Quadro II):

Quanto aos bens considerados como integrantes do ativo imobilizado, favor informar:

- 2.1.** Valor unitário do bem adquirido;
- 2.2.** Vida útil;
- 2.3.** Local de sua utilização, atividade desenvolvida no local e a função desempenhada pelo bem imobilizado;

2.4. Qual a justificativa técnica para classificação dos seguintes produtos como pertencentes ao ativo imobilizado: “parafuso”, “parafuso allen”, “parafuso cabeça sext”, “porca sext”, “arruela especial”, “parafuso especial” e “parafuso lâmina”?

Caso existam outros bens do ativo imobilizado que não estejam listados no Quadro II, em anexo, favor **identificá-los de forma objetiva**, prestando os esclarecimentos solicitados nos itens “2.1” a “2.3”, acima.

[...]

3. Créditos Proporcionais à Exportação:

Tomando como referência a tabela acostada às fls. 2.757/2.767, do PTA n°. 01.000157505-81 (*tabela relativa à perícia do PTA n°. 01.000144155-83 – Acórdão n°. 17.420/05/1ª*), favor discriminar os produtos cujos créditos, no entendimento dessa empresa, seriam passíveis de apropriação, na proporção das exportações realizadas.

...”

No entanto, conforme já assinalado no relatório inicial, os Sujeitos Passivos mantiveram-se inertes e não teceram qualquer comentário sobre as informações solicitadas no interlocutório, ou seja, não trouxeram aos autos informações que pudessem contraditar as conclusões do laudo pericial.

2.1.4. ICMS - Exportação - Proporcionalidade - Inaplicabilidade:

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo, inclusive para empresas exportadoras, está brilhantemente fundamentada no texto abaixo, de autoria do ilustre Advogado Geral do Estado, Dr. Carlos José da Rocha, cujos argumentos são integralmente ratificados pela Assessoria do CC/MG, verbis:

“ . . .

PARA MELHOR COMPREENSÃO DO TEMA, É NECESSÁRIO QUE SE TENHA EM VISTA A EXISTÊNCIA, NA LEI COMPLEMENTAR N° 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996, DE NORMAS JURÍDICAS, RELATIVAMENTE À MATÉRIA, DE TRÊS DIFERENTES NATUREZAS:

A) DISCIPLINAMENTO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (QUE EXIGE LEI PARA PERMITIR A MANUTENÇÃO DO CRÉDITO QUANDO AS SAÍDAS POSTERIORES NÃO SÃO TRIBUTADAS);

B) NORMA QUE REGE A AMPLITUDE (O MÉTODO) DO DIREITO AO CRÉDITO (ART. 155, § 2º, XII, “C”);

C) NORMAS DE VIGÊNCIA

ASSIM, TERÍAMOS:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Natureza	Lei Complementar
Disciplina o art. 155, § 2º, II, "a" e "b", da CF	§§ 1º e 3º do art. 20
	Incisos I e II do art. 21
	§ 2º do art. 21
Amplitude/Método	Caput do art. 20
	§ 1º do art. 20 ("bens Alheios")
Vigência	Inciso II do art. 32
	Art. 33

DISCIPLINA DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155

TAL E QUAL SE DÁ COM A CONSTITUIÇÃO, OS §§ 1º E 3º DO ART. 20 E OS INCISOS I E II E O § 2º DO ART. 21 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 1996, NÃO TRATAM DA ABRANGÊNCIA DO CREDITAMENTO (SE FÍSICO, FINANCEIRO OU MISTO), MAS APENAS REPRODUZEM (AINDA QUE COM A UTILIZAÇÃO DE OUTROS TERMOS) OU DISCIPLINAM O CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CARTA MAGNA. OU SEJA, TRATAM DA VEDAÇÃO DO CRÉDITO (E RESPECTIVAS EXCEÇÕES) QUANDO EXISTEM OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES SEM TRIBUTAÇÃO.

POR EXEMPLO, O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 UTILIZA O TERMO *INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO* APENAS PARA DISTINGUIR A HIPÓTESE NELE TRATADA DAQUELA DO INCISO II, QUE SE REFERE AO COMÉRCIO, MAS AMBOS OS DISPOSITIVOS TRATAM DA MESMÍSSIMA REGRA: VEDAÇÃO DO CRÉDITO (E EXCEÇÕES) QUANDO A SUBSEQUENTE SAÍDA SE DER SEM INCIDÊNCIA DO ICMS.

NORMA QUE REGE A AMPLITUDE DO DIREITO AO CRÉDITO

PARA COMPREENSÃO DO UNIVERSO EM QUE SE DÁ O DIREITO DE CREDITAMENTO, HÁ DE SE COTEJAR O CAPUT DO ART. 20 (QUE TRATA DO CRÉDITO FINANCEIRO) COM A EXCEÇÃO DO § 5º DO MESMO ARTIGO (QUE DISCIPLINA O CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE) E AS DO ART. 33 (QUE, AO CRIAR LIMITES TEMPORAIS, RESTRINGE, MOMENTANEAMENTE, O CONTEÚDO DO CAPUT DO ART. 20).

A REGRA (AMPLA) DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS NÃO ESTÁ NO § 3º DO ART. 20 E NEM NOS INCISOS I E II E NO § 2º DO ART. 21 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 1996, MAS NO CAPUT DO ART. 20, SUFICIENTEMENTE GENÉRICO PARA CONTEMPLAR TODAS AS HIPÓTESES.

RELATIVAMENTE AO USO E CONSUMO, POR FORÇA DA NORMA DE VIGÊNCIA CONTIDA NO INCISO I DO ART. 33, A ABRANGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20 FICOU PARCIALMENTE TOLHIDA.

ANTINOMIA ENTRE NORMAS? PRIMEIRA NORMA DE VIGÊNCIA

É PRECISO TER EM MENTE QUE A LEI, QUANDO REDIGIDA EM SEUS ARTIGOS INAUGURAIIS, NÃO CONSIDERAVA A PROIBIÇÃO, MAS A PERMISSÃO, DOS CRÉDITOS DE USO E CONSUMO, CUJA RESTRIÇÃO, TEMPORAL, OCORRE APENAS NO INCISO I DO ART. 33. OU SEJA, TODOS OS DEMAIS DISPOSITIVOS (MESMO OS QUE NÃO SE RELACIONAM DIRETAMENTE COM A CONCESSÃO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CRÉDITOS DE USO E CONSUMO) REALMENTE FORAM ESCRITOS COMO SE DIREITOS AMPLOS A CRÉDITOS HOUVESSE, JÁ QUE A REDAÇÃO NÃO SE MODIFICARÁ QUANDO FINDAR O PRAZO PREVISTO NO INCISO I DO ART. 33.

A EXPRESSÃO INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO, QUANDO UTILIZADA NA LEI COMPLEMENTAR, NADA TEM A VER COM O UNIVERSO DO CREDITAMENTO, ISTO É, SE OS CHAMADOS BENS DE USO E CONSUMO SERIAM PASSÍVEIS DE APROVEITAMENTO. A EXPRESSÃO APENAS APARECE NO QUE INTITULAMOS 'DISCIPLINAMENTO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155'.

SE ASSIM NÃO FOR, HAVERÁ ANTINOMIA, POR EXEMPLO, ENTRE O QUE PRESCREVE O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 E O CONTIDO NO ART. 33 (QUE VEDA OS CRÉDITOS DE BENS DE USO E CONSUMO, COM A RESSALVA DO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA):

ART. 33. NA APLICAÇÃO DO ART. 20 OBSERVAR-SE-Á O SEGUINTE:

I - SOMENTE DARÃO DIREITO DE CRÉDITO AS MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO NELE ENTRADAS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2011;

II - SOMENTE DARÁ DIREITO A CRÉDITO A ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO:

(...)

C) QUANDO SEU CONSUMO RESULTAR EM OPERAÇÃO DE SAÍDA OU PRESTAÇÃO PARA O EXTERIOR, NA PROPORÇÃO DESTAS SOBRE AS SAÍDAS OU PRESTAÇÕES TOTAIS;

(...)

PERGUNTA-SE: QUAL O MOTIVO DO DISPOSTO NA ALÍNEA "C" DO INCISO II DO ART. 33 SE A PERMISSÃO JÁ ESTIVESSE CONTIDA NO INCISO I DO § 3º DO ART. 20? NÃO É A ENERGIA ELÉTRICA MERCADORIA INTEGRADA OU CONSUMIDA EM PROCESSO DE PRODUÇÃO?

OBSERVE-SE, INCLUSIVE, QUE O CAPUT DO ART. 33 DETERMINA QUE A VEDAÇÃO SEJA APLICADA INCLUSIVE AO ART. 20. ASSIM, SE O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 CONTIVESSE REGRA ATINENTE AO MÉTODO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE BENS DE USO E CONSUMO NAS EXPORTAÇÕES, O ART. 33, AO SE REFERIR A ELE, TERIA TIRADO-LHE TEMPORARIAMENTE A EFICÁCIA. TERÍAMOS, TAMBÉM, ANTINOMIA ENTRE OS DOIS DISPOSITIVOS E O QUE DISPÕE O INCISO II DO ART. 32.

PORTANTO, O § 3º DO ART. 20 NÃO TRATA DO MESMO TEMA DO ART. 33, II, "C". AQUELE SE REFERE AO DISCIPLINAMENTO DO CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DA CF; ESTE PERMITE A APLICAÇÃO DO CAPUT DO ART. 20, NO QUE SE REFERE AO USO E CONSUMO APENAS DE ENERGIA ELÉTRICA, SEM A LIMITAÇÃO TEMPORAL PREVISTA NO INCISO I DO ART. 33. O ART. 33 É

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REGRA DE VIGÊNCIA; O § 3º DO ART. 20 DISCIPLINA APENAS A MANUTENÇÃO DO CRÉDITO, PROIBIDA PELA CONSTITUIÇÃO QUANDO A SAÍDA POSTERIOR É NÃO TRIBUTADA.

CRÉDITOS NAS EXPORTAÇÕES

ASSIM, TRATANDO-SE DE EXPORTAÇÕES, OS CRÉDITOS PERMITIDOS SÃO EXATAMENTE OS MESMOS ADMITIDOS PARA AS DEMAIS OPERAÇÕES, COM AS ÚNICAS RESSALVAS:

- QUANTO À AMPLITUDE: O ART. 33, AO TRATAR DA VIGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20, ALARGA O MÉTODO (MISTO, NA ATUALIDADE), INCLUINDO A ENERGIA E OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NAS HIPÓTESES QUE ELENCA;

- QUANTO AO CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DO ART. 155: OS §§ 1º E 3º DO ART. 20, OS INCISOS I E II E O § 2º DO ART. 21 PERMITEM O CRÉDITO APESAR DA OPERAÇÃO POSTERIOR NÃO TER INCIDÊNCIA.

SEGUNDA NORMA DE VIGÊNCIA - O ART. 32, II

COMO JÁ VISTO, O ART. 33 É REGRA DE VIGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20 (ASPECTO TEMPORAL) E, AO POSTERGÁ-LA PARCIALMENTE, ACABOU POR LIMITAR O PRÓPRIO CONTEÚDO DO CRÉDITO, ISTO É, O ASPECTO MATERIAL DA NORMA (EXCLUIU O USO E CONSUMO, A ENERGIA E A COMUNICAÇÃO EM CERTOS CASOS, P. EX.).

O ART. 32 TEM EXATAMENTE A MESMA FUNÇÃO DO ART. 33 (É CLÁUSULA DE VIGÊNCIA) E REFERE-SE, NO INCISO II, AINDA QUE SEM MENCIONÁ-LAS, ÀS EXCEÇÕES CONSTANTES DOS §§ 1º E 3º DO ART. 20, BEM COMO DOS INCISOS I E II E DO § 2º DO ART. 21.

EM SÍNTESE:

- O ART. 33 É NORMA DE VIGÊNCIA DO QUE DENOMINAMOS REGRA DE AMPLITUDE DO DIREITO AO CRÉDITO (ART. 155, § 2º, XII, "c");

- O INCISO II DO ART. 32 É NORMA DE VIGÊNCIA DO DISCIPLINAMENTO DA ALÍNEA "A" DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

OU SEJA, O ART. 32, II, NÃO TEM NENHUM CONTEÚDO QUE NÃO SEJA O LIGADO AO TEMPO (VIGÊNCIA) E PODERIA PERFEITAMENTE ESTAR REDIGIDO ASSIM:

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

[...]

II - DARÃO DIREITO DE CRÉDITO NOS TERMOS DO INCISO I DO § 3º DO ART. 20 E NÃO SERÃO OBJETO DO ESTORNO PREVISTO NO INCISO II DO ART. 21 AS MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS, INCLUSIVE SEMI-ELABORADAS, DESTINADAS AO EXTERIOR;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A ÚNICA DIFERENÇA ENTRE OS DOIS ARTIGOS É QUE O ART. 33 DÁ VIGÊNCIA PARCIAL AO CAPUT DO ART. 20, AFETANDO, EM CONSEQUÊNCIA, O PRÓPRIO CONTEÚDO DA NORMA. O ART. 32, AO CONTRÁRIO, DEU VIGÊNCIA TOTAL ÀS EXCEÇÕES DOS §§ 1º E 3º DO ART. 20, DOS INCISOS I E II E DO § 2º DO ART. 21 (QUE, CONFORME JÁ REGISTRAMOS, EXISTEM APENAS EM FUNÇÃO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CF, NADA DIZENDO QUANTO AO CONTEÚDO DO CRÉDITO).

SE ASSIM NÃO FOR, PERGUNTA-SE: **QUAL O MOTIVO DO DISPOSTO NA ALÍNEA "C" DO INCISO II DO ART. 33 SE A PERMISSÃO JÁ ESTIVESSE CONTIDA NO INCISO II DO ART. 32? SE A ENERGIA ELÉTRICA - COMO PRODUTO OU CONSUMIDO EM PROCESSO INDUSTRIAL - JÁ FOSSE PASSÍVEL DE CRÉDITO EM QUALQUER OUTRO DISPOSITIVO (INCLUSIVE NO INCISO II DO ART. 32), NÃO HAVERIA DE SER TRATADA NO ART. 33.**

PODEMOS VOLTAR A AFIRMAR QUE A LEI COMPLEMENTAR QUANDO TRATA DO CONTEÚDO DO CRÉDITO, JAMAIS SE UTILIZA DAS EXPRESSÕES *CONSUMIDO OU CONSUMO EM PROCESSO* (CONFIRA-SE O CAPUT DO ART. 20 C/C ART. 33)

A QUESTÃO DO REGULAMENTO

O REGULAMENTO DO ICMS, UTILIZANDO-SE DE TÉCNICA DIFERENTE DA TÉCNICA DA LEI COMPLEMENTAR, TRATOU EM DOIS INCISOS A MESMA REGRA (DANDO AO INTÉRPRETE DESAVISADO A IMPRESSÃO DE EXISTÊNCIA DE POSSÍVEIS DIFERENÇAS QUE NÃO EXISTEM):

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:

(...)

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

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

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;

NA VERDADE, A 'GRANDE NOVIDADE' DO REGULAMENTO, EM COMPARAÇÃO COM A LEI COMPLEMENTAR, É A INTRODUÇÃO DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TERMINOLOGIA REFERENTE AOS CHAMADOS *PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS*. TRATAM-SE, NA VERDADE, DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO (CUJA VEDAÇÃO SE ENCONTRA NO INCISO I DO ART. 33 DA LEI COMPLEMENTAR), QUE O ESTADO, HISTORICAMENTE, TEM PERMITIDO O CREDITAMENTO.

PORTANTO, PARA A LEI COMPLEMENTAR, ENERGIA ELÉTRICA É BEM DE USO E CONSUMO, SENDO PERMITIDO O CRÉDITO, EM APENAS ALGUNS CASOS, COMO EXCEÇÃO À VEDAÇÃO DO INCISO I DO ART. 33.

A FIGURA 'PRODUTO INTERMEDIÁRIO' NÃO EXISTE NA LEI COMPLEMENTAR. TAMBÉM NÃO EXISTIA EM MINAS GERAIS, ENQUANTO IMPEROU O MÉTODO PURO DO 'CRÉDITO FÍSICO'. A PARTIR DA INTELIGÊNCIA QUE VEIO A CONSUBSTANCIAR A INSTRUÇÃO NORMATIVA 01/86, PARTE DO 'USO E CONSUMO' PASSOU A DAR CRÉDITO. TAL SEGMENTO FOI BATIZADO COMO 'PRODUTO INTERMEDIÁRIO' APENAS POR QUESTÃO METODOLÓGICA, JÁ QUE O RESTANTE DO 'USO E CONSUMO' CONTINUARIA A NÃO GERAR CRÉDITO.

A LEI COMPLEMENTAR, NO CAPUT DO ART. 20, DESCREVE O UNIVERSO DAS MERCADORIAS QUE ENTRAM NO ESTABELECIMENTO, NÃO SE REFERINDO, EM NENHUM MOMENTO, A 'PRODUTO INTERMEDIÁRIO'.

PORTANTO, O ESTADO DE MINAS GERAIS CONCEDEU, DESDE A IN 01/86, POR LIBERALIDADE, CRÉDITO DE PARTE DE USO E CONSUMO, PASSANDO A QUALIFICÁ-LA COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO...

...

O INCISO V DO ART. 66 DO REGULAMENTO, PORTANTO, É APENAS FRUTO DESTA 'TRADIÇÃO' MINEIRA DE CONSIDERAR A EXISTÊNCIA DA CATEGORIA DOS *PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS* E EQUIPARÁ-LOS, PARA FINS DE CRÉDITO, ÀS MATÉRIAS-PRIMAS E AO MATERIAL DE EMBALAGEM.

...

NESTE CONTEXTO, A EXCEÇÃO CONTIDA NO INCISO III DO ART. 70 DO REGULAMENTO ATUAL DO ICMS, VIGENTE À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO, AO SE REFERIR A 'USO E CONSUMO' ESTAVA, EM DECORRÊNCIA DA MELHOR INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA, SE REPORTANDO AOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS (CONSUMIDOS EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO). E NEM PODERIA SER DE OUTRA FORMA, SOB PENA DE VIOLAÇÃO DAS LEIS ESTADUAL E COMPLEMENTAR.

ÀS REDAÇÕES, NA FORMA QUE AS COMPREENDEMOS, SERIAM AS SEGUINTEs, CONSIDERANDO-SE A EXISTÊNCIA DA CATEGORIA *PRODUTO INTERMEDIÁRIO* COMO ESPÉCIE DO GÊNERO *USO E CONSUMO* (MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FICA VEDADO O APROVEITAMENTO DE IMPOSTO, A TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO:

- A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM A MESMA MERCADORIA OU COM OUTRA DELA RESULTANTE DEVA OCORRER COM ISENÇÃO OU NÃO-INCIDÊNCIA, RESSALVADA A ENTRADA DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU O MATERIAL DE EMBALAGEM EMPREGADOS NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS;

- TRATAR-SE DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2010, DE BENS DESTINADOS A USO OU A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADA A ENTRADA DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO EMPREGADO NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR.

SÃO, PORTANTO, DUAS REGRAS E DUAS EXCEÇÕES DIFERENTES. A PRIMEIRA EXCEÇÃO REFERE-SE APENAS AOS PRODUTOS EXPORTADOS; A SEGUNDA, A TODAS AS INDUSTRIALIZAÇÕES.

COMO A LEI COMPLEMENTAR NÃO SE UTILIZA DA EXPRESSÃO *PRODUTO INTERMEDIÁRIO*, TERÍAMOS:

FICA VEDADO O APROVEITAMENTO DE IMPOSTO, A TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO:

- A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM A MESMA MERCADORIA OU COM OUTRA DELA RESULTANTE DEVA OCORRER COM ISENÇÃO OU NÃO-INCIDÊNCIA, RESSALVADA A ENTRADA DE MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU PRODUÇÃO RURAL, CUJA SAÍDA POSTERIOR SEJA UMA EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;

- TRATAR-SE DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2010, DE BENS DESTINADOS A USO OU A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADA A ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU QUANDO SEU CONSUMO RESULTAR EM OPERAÇÃO DE SAÍDA OU PRESTAÇÃO PARA O EXTERIOR, NA PROPORÇÃO DESTAS SOBRE AS SAÍDAS OU PRESTAÇÕES TOTAIS.

O CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO

COMO ASSEVERADO ANTES, A EXPRESSÃO '*CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO*' SE REFERE À CATEGORIA *PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS* (E, OBVIAMENTE, À PRÓPRIA MATÉRIA-PRIMA) E NÃO AO GÊNERO *USO E CONSUMO*.

POR QUÊ? PRIMEIRAMENTE, COMO TAMBÉM JÁ RESSALTADO, A EXPRESSÃO JAMAIS É UTILIZADA PARA DEMARCAR A ABRANGÊNCIA DO CRÉDITO (NÃO APARECE, POR EXEMPLO, NO CAPUT DO ART. 20). EM SEGUNDO LUGAR, A LEI COMPLEMENTAR, AO SE REFERIR À ENERGIA ELÉTRICA (ART. 33, II, "C"), CLARAMENTE DEMONSTROU QUE NÃO HAVIA, A PRETEXTO DE TRATAR DE '*CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO*', AUTORIZADO O APROVEITAMENTO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CRÉDITOS DO GÊNERO USO E CONSUMO, MESMO NAS EXPORTAÇÕES.

O MAIS IMPORTANTE: MUITO ANTES DE ALGUÉM PENSAR EM CONCEDER CRÉDITO PARA USO E CONSUMO, A NORMA MINEIRA JÁ IGUALAVA O TRATAMENTO DO PRODUTO INTERMEDIÁRIO AO DA MATÉRIA-PRIMA, DIZENDO-O CONSUMIDO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO (POR EXEMPLO, O ART. 144, II, "B", DO REGULAMENTO DE 1991). PORTANTO, PARA A LEGISLAÇÃO, O CONSUMO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO REFERIA-SE, ALÉM DA MATÉRIA-PRIMA, APENAS AO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

TAMBÉM NO CONVÊNIO ICM 66/88 (MUITO ANTES DOS CRÉDITOS DO USO E CONSUMO), JÁ SE PERMITIA O CRÉDITO DAS MERCADORIAS QUE, UTILIZADAS NO PROCESSO INDUSTRIAL, 'SEJAM NELE CONSUMIDOS' (ART. 31, III). A LEITURA DO ART. 34 DO MESMO CONVÊNIO NÃO DEIXA QUALQUER DÚVIDA QUE APENAS SE INCLUÍAM NO UNIVERSO DOS BENS CONSUMIDOS NO PROCESSO INDUSTRIAL A MATÉRIA-PRIMA E OS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

EM SUMA, HÁ ANOS A EXPRESSÃO 'CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO' É EMPREGADA PARA DESIGNAR MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO, NADA TENDO A VER COM USO E CONSUMO.

... " (GRIFOS ORIGINAIS)

Diante do acima exposto, não há como conceder à empresa créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo, na proporção de utilização de cada produto em relação ao volume exportado pelo estabelecimento.

Tal posicionamento ganhou força com a edição do Decreto nº. 45.388, de 2 de junho de 2010 (MG de 03/06/10), que "*dispõe sobre o pagamento do crédito tributário, com dispensa ou redução de multas e juros, decorrente de estorno de crédito de ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação, ou à entrada de insumos empregados no transporte do referido produto em veículo próprio*".

2.1.5. Exclusão de Multas e Juros até 13/08/07:

Tendo em vista as reiteradas decisões deste E. Conselho, determinando a exclusão das multas e juros, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo por estabelecimentos industriais exportadores, de forma proporcional às exportações realizadas, a Assessoria do CC/MG sugere a adoção da mesma medida no presente processo, utilizando a argumentação contida no Acórdão nº. 3.785/11/CE, *verbis*:

"APESAR DE A REDAÇÃO DO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02, VIGENTE ATÉ 13/08/07, COMPORTAR A INTERPRETAÇÃO DO CABIMENTO DO CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES, A EDIÇÃO DO DECRETO Nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 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. VERIFIQUE-SE A LEGISLAÇÃO MENCIONADA:

RICMS DE 2002, COM REDAÇÃO EM VIGOR ATÉ 13/08/07:

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:

(...)

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

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

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

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

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

(...)

POR SUA VEZ, ESTABELECE O DECRETO Nº 45.338/10, JÁ MENCIONADO:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DO ESTORNO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS.

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

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

(...)

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 PRÉVER 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 DESTES REGULAMENTO; (EFEITOS DE 1º/01/2007 A 13/08/2007 - REDAÇÃO DADA PELO DEC. Nº 44.596, DE 13/08/07).

RESSALTA-SE QUE A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO (SUTRI), ÓRGÃO RESPONSÁVEL PELA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO ÂMBITO DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, SUSTENTAVA NAS CONSULTAS RESPONDIDAS A DISTINÇÃO ENTRE OS CRÉDITOS REFERENTES À 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 003/07

(MG DE 06/01/07)

PTA Nº: 16.000150270-97

CONSULENTE: BELGO SIDERURGIA S/A

ORIGEM: BELO HORIZONTE – MG

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.

CONSULTA INEFICAZ – SERÁ DECLARADA INEFICAZ A CONSULTA QUE VERSAR SOBRE DISPOSIÇÃO CLARAMENTE EXPRESSA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO INCISO I, ART. 22 DA CLTA/MG.

CONFORME SE VERIFICA, PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS EXPORTADORAS, PERMITIA-SE, ATÉ 13/08/07, A 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.

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.

FEITAS ESTAS CONSIDERAÇÕES, DEVE-SE DESTACAR QUE A NORMA DO DECRETO Nº 45.388, DE 02 DE JUNHO DE 2010, SUPRATRASCITA TEM A MESMA HIERARQUIA DO RICMS/02, EMBORA NÃO TENHA MODIFICADO, REVOGADO, REPRISTINADO OU RETROAGIDO A VIGÊNCIA DAS NORMAS SOBRE A MATÉRIA NELE TRATADAS.

DESTA FORMA, EM FACE DA IMPOSSIBILIDADE DESTE ÓRGÃO COLEGIADO DE NEGAR APLICAÇÃO A ATO NORMATIVO, EM OBSERVÂNCIA AO ART. 110, INCISO I DO RPTA, NÃO HÁ COMO PERMITIR A APROPRIAÇÃO, A QUALQUER TEMPO EFETIVADA, DO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, AINDA QUE NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO ADQUIRENTE.

NÃO OBSTANTE, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) 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:

(...)

III - AS PRÁTICAS REITERADAMENTE OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

(...)

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.

ASSIM, PARA A APLICAÇÃO DAS PRÁTICAS REITERADAS DO INCISO III DO ART. 100 DO CTN, É NECESSÁRIO QUE A INTERPRETAÇÃO DO FISCO SEJA ANTIGA, ITERATIVA E PACÍFICA PARA QUE JUSTIFIQUE A APLICAÇÃO DAS NORMAS JURÍDICAS ACIMA TRANSCRITAS.

NESTE DIAPASÃO, CONFORME MELHOR DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA, O CONTRIBUINTE QUE AGIU EM CONFORMIDADE COM A ORIENTAÇÃO DO FISCO NÃO PODE FICAR EXPOSTO A PENALIDADES, JUROS MORATÓRIOS E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA NA HIPÓTESE DE ORIENTAÇÃO DIVERSA ADOTADA PELO FISCO, NOS ESTRITOS TERMOS DA DICÇÃO DO ART. 100, INCISO III E PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN.

FRISE-SE, A ORIENTAÇÃO DO FISCO ERA FIRME, PACÍFICA, TANTO ASSIM, **QUE CHEGOU AO PONTO DE DECLARAR INEFICAZ CONSULTA** EM FACE DA CLAREZA DA LEGISLAÇÃO QUE DISPUNHA SOBRE 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”.

DIANTE DO ACIMA EXPOSTO E COM BASE NO INCISO III E 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, CONSIDERANDO, EVIDENTEMENTE, A PROPORCIONALIDADE DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELA RECORRIDA/AUTUADA.

FRISE-SE, POR OPORTUNO, QUE OS JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE O *QUANTUM* DO IMPOSTO EXIGIDO NO PERÍODO EM COMENTO, DEVEM SER DECOTADOS, PASSANDO INCIDIR 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.”

Finalizando, resta acrescentar que os demais argumentos da Impugnante já foram refutados no parecer de fls. 3.682/3.701.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. Irregularidade "b" do AI (fls. 09 e 26/47):

A irregularidade refere-se a aproveitamento extemporâneo e indevido de crédito de ICMS, no mês de maior de 2003, relativo a importação de mercadorias, apurado pela empresa nos quadros de fls. 27/28 e seus respectivos anexos (fls. 29/47), que podem ser resumidos na forma abaixo:

TOTAL DE ICMS IMPORTAÇÃO A SER CONTABILIZADO			
SETEMBRO 2001 A ABRIL 2003			
MÊS	ICMS - LRE	ICMS - CONTÁBIL	A LANÇAR
set/01 a abr/03	1.959.408,59	1.988.546,47	29.137,88
ESTORNO DE ICMS S/FRETES DIVERSOS			(1.602,47)
NF 003031	VGR	49,49	
NF 330473	PIC	4.575,79	
NF 555031	VGR	2.916,88	
NF 604839	VGR	5.876,88	
SUBTOTAL			13.419,04
TOTAL GERAL			40.954,45

Porém, a Autuada não apresentou ao Fisco os esclarecimentos necessários e a documentação hábil que pudesse validar o crédito apropriado, motivo pelo qual foi considerado indevido (sem origem comprovada) e estornado.

Para sanar qualquer dúvida sobre a questão, a 2ª Câmara de Julgamento, na mesma sessão em que deferiu a perícia acima examinada, exarou interlocutório para que a Autuada esclarecesse, no prazo de 30 (trinta) dias, de forma detalhada, a origem do crédito apropriado, juntando cópias dos documentos fiscais pertinentes e cópias da escrituração dos mesmos no livro Registro de Entradas.

Essa mesma medida foi repetida pela Assessoria do CC/MG às fls. 1.174/1.175, uma vez que as intimações constantes dos autos referiam-se exclusivamente à perícia realizada, não fazendo menção ao interlocutório.

No entanto, mesmo após requerimentos (extemporâneos) de restituição do prazo original e de concessão de prazo adicional, os Sujeitos Passivos não trouxeram aos autos os esclarecimentos e a documentação solicitada. A empresa autuada limitou-se a afirmar “*que os documentos requisitados no DESPACHO INTERLOCUTÓRIO de fls.____, não foram localizados até a presente data, em função do remanejamento do seu arquivo*” (fl. 1.222).

Conclui-se, assim, que o Fisco agiu corretamente ao glosar o crédito discutido, uma vez que sem origem comprovada.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS, acrescido das Multas de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria para, em relação à irregularidade "a" do relatório fiscal de fls. 09/10: 1) excluir as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como "intermediários"; 2) conceder à Autuada créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, em relação ao "Transportador de Correia" (fls. 24), observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02; 3) excluir os juros e multas, sobre as exigências relativas ao material de uso e consumo utilizado no processo produtivo da Autuada, considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas até a data de 13/08/07, nos termos do art. 100, inciso III, parágrafo único do CTN, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2012.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Fernando Luiz Saldanha
Relator