

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.563/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167890-22
Impugnação: 40.010128718-51
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.00-44
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisição de materiais considerados pelo Fisco como destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelo art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal, art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 e art. 70, inciso III do RICMS/02. Entretanto, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas a: hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio e cal hidratado pó CA, na proporção do tratamento da água utilizada no processo de produção; materiais utilizados na limpeza e assepsia de garrafas e gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras. Mantidas, em parte, as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Imputação fiscal de falta de recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS referente às aquisições interestaduais de materiais considerados pelo Fisco como destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado no art. 6º, inciso II c/c o art. 12, § 2º da Lei n.º 6.763/75. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75. Excluídas as exigências relativas aos produtos cujo crédito deve ser admitido.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a junho de 2009, em face de:

1) aproveitamento de crédito do imposto destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais destinados ao uso/consumo;

2) falta de recolhimento do diferencial de alíquota referente a aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo oriundas de outras Unidades da Federação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso XXVI do art. 55.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 497/540, em síntese, aos seguintes argumentos:

- a Fiscalização tem lavrados diversos Autos de Infração contra a empresa, havendo superposição de períodos e, por consequência, cobrança em duplicidade;

- informou à Fiscalização a destinação de todos os bens de uso e consumo dos quais utilizou-se do crédito do ICMS, comprovando, inclusive, que são imprescindíveis e essenciais ao processo produtivo;

- os produtos de uso e consumo e intermediários mencionados são verdadeiros insumos, que além de exigidos pelos padrões industriais de qualidade, são necessários à manutenção dos padrões internacionais de consumo, à boa imagem do produto, ao cumprimento da legislação de proteção ao consumidor e à adequação à legislação ambiental, sendo imprescindíveis ao processo industrial e à obtenção do produto final;

- até mesmo os produtos usados no tratamento de restos industriais têm sua cota de integração ao processo industrial, pois, sem tratar os restos, o ciclo produtivo não se fecha e a indústria, simplesmente, entra em colapso;

- todos os insumos cujos créditos foram glosados agregam valor ao produto final, integram o custo deste, integrando tal custo a base de cálculo do ICMS;

- a vedação ao crédito vem expressa no art. 70 do atual Regulamento do ICMS, que, contudo, não é aplicável a todo o período fiscalizado;

- o Fisco tenta simplificar o conceito de produto intermediário e o de industrialização;

- produzir algo hoje, numa indústria, significa envidar esforço humano, usar tecnologia com segurança, cumprir normas ambientais, técnicas, sanitárias e civis (responsabilidade perante o consumidor), além de coordenar setores de produção paralelos, mas interligados, e gerenciar segmentos produtivos subordinados e subsequentes, para, ao final, tudo reunido, obter um produto de qualidade;

- os produtos intermediários ou de uso e consumo indicados, verdadeiros insumos, encaixam-se na cadeia técnico-produtiva, com aplicação e função voltadas à consecução do produto final, sendo inarredável o direito ao crédito do ICMS;

- cita a Instrução Normativa SLT n.º 86, decisões desse Conselho de Contribuintes, resposta a consulta formulada por empresa do seu ramo de atividade e decisão de outros órgãos julgadores administrativos e do Poder Judiciário para concluir que as acusações de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a entradas de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento são injustas e, por isso mesmo, insubsistentes;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o aproveitamento de crédito dos produtos intermediários aplicados e consumidos no processo produtivo certamente será considerado procedente e, assim, excluída a acusação de falta de recolhimento da diferença de alíquota interestadual;

- sempre considerou, além de respostas à consultas, as decisões do órgão coletivo de jurisdição administrativa, além das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas a respeito do assunto, o que exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, "ex vi" do art. 100, parágrafo único do Código Tributário Nacional, caso, por absurdo, venha a ser condenada em qualquer parcela;

- o próprio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais vem cuidando de extirpar tais exigências da Fiscalização, permitindo o crédito de diversos produtos, vários deles mencionados no Auto de Infração ora impugnado;

- o direito ao crédito de combustíveis utilizados nas motocicletas da empresa é mais do que devido, é constitucionalmente assegurado;

- a Lei Complementar n.º 87/96 autoriza a compensação já inserida no ordenamento jurídico desde o Código Civil, confirmando o direito do contribuinte ao crédito financeiro do ICMS, incidente sobre mercadorias adquiridas para integrar seu ativo permanente e ou para seu uso e consumo, e de fornecimento de energia elétrica e serviços de comunicação, transporte interestadual e intermunicipal, para compensação do imposto devido e, por consequência o direito em conferir o ressarcimento do crédito ao contribuinte substituído, não obstante a ressalva inconstitucional relacionada às mercadorias que denominou de "alheias à atividade do estabelecimento";

- a Lei Complementar n.º 87/96 ao reafirmar a cláusula da não cumulatividade, não está criando ou reconhecendo relações inexistentes antes dela, mas tão- somente declarando o sentido fiel da Constituição Federal;

- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- a Lei Complementar n.º 87/96, permite a compensação na forma dos arts. 19, 20 e 23, com base no princípio da não cumulatividade;

- além da autorização da compensação, o tema do direito à correção monetária do indébito tributário, pelo contribuinte, de há muito está pacificado no Superior Tribunal de Justiça, quando uniformizou a jurisprudência, através do julgamento dos Embargos de Divergência ao Recurso Especial nº 1472-RS;

- a Lei Magna determina que o ICMS "*será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal*" (art. 155, § 2º, inciso I);

- se existe alguma resolução do Estado de Minas Gerais impedindo ou limitando a utilização de créditos relativos a tais aquisições, tal diploma é de inconstitucionalidade absoluta;

- argui, em seu favor, o disposto no art. 50, inciso II da Constituição Federal;

- uma vez que o direito ao crédito apropriado é lúcido e absoluto, não há se falar em qualquer divergência relativa ao diferencial de alíquota em operações interestaduais, até porque, ausente o principal - inexistente o acessório;

- o direito ao crédito nasce da defesa absoluta do princípio da não cumulatividade, previsto da Constituição Federal, em seu art. 155, § 2º, item XII;

- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- discute a aplicação da selic como taxa de juros e a incidência de juros sobre multa.

Ao final, pede a realização de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 537/539 e indicando assistente técnico e o provimento de sua impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 737/746, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- o critério utilizado para definição das mercadorias/produtos a serem objetos de estorno de crédito do imposto assentou-se na descrição do material e sua real aplicação, sendo que a glosa dos créditos efetuada se restringiu aos produtos utilizados na limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, equipamentos ou instalações industriais, lubrificantes de equipamentos e gás combustível de empilhadeira;

- tais produtos não podem ser classificados como intermediários, por não se enquadrarem na definição da norma tributária disciplinada no art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02 e na Instrução Normativa 01/86;

- cita resposta dada pela SUTRI à Consulta de Contribuinte n.º 128/00;

- os critérios utilizados para definição das mercadorias/produtos a serem objetos de estorno de crédito do imposto teve por base a descrição do material e sua real aplicação, conforme relacionado no Anexo 3 do Auto de Infração;

- o assunto já foi alvo de discussão em processos de interesse da antiga Companhia Brasileira de Bebidas, atualmente AMBEV, onde o contribuinte define com precisão a aplicabilidade de diversos produtos no processo produtivo, confirmada pelo Fisco em diligência *in loco*;

- a Lei Complementar n.º 87/96 determina data para o direito ao crédito em relação às mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento;

- no mesmo sentido, redação reproduzida pelo legislador estadual no § 5º, item 4, letra “d”, art. 29 da Lei n.º 6.763/75;

- os estornos efetuados estão fundamentados no art. 70, inciso III do RICMS/02;

- este entendimento foi consagrado pelo CC/MG, no Acórdão 17.492/07/2ª, envolvendo estorno de crédito dos mesmos produtos, que definem como uso e consumo, óleo lubrificante, graxa, gás de empilhadeira, produtos de limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, equipamentos ou instalações.

- a decisão do Tribunal de Justiça apresentada pela Impugnante como paradigma (Embargos Infringentes na Apelação Cível 20.184/4), já àquela época, à luz da vigência de outro Regulamento, teve parecer contrário do Relator e do primeiro Vogal e, em outra decisão o mesmo Tribunal decidiu pela inadmissão do aproveitamento dos créditos relacionados com a aquisição de soda cáustica, sabões, detergentes e lubrificantes utilizados na lubrificação de máquinas, bem como na limpeza e higienização de vasilhames e equipamentos, utilizados por estabelecimento industrial fabricante de refrigerantes;

- restando demonstrado que os produtos se caracterizam como materiais de uso e consumo, legítima é a cobrança do diferencial de alíquota, nos termos dos arts. 6º, inciso II e 13, §1º, ambos da Lei n.º 6.763/75;

- no que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal.

Ao final, pede o indeferimento do pedido de perícia e a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 15 de fevereiro de 2011, a 2ª Câmara de Julgamento, em preliminar e à unanimidade, deferiu o pedido de prova pericial apresentando um quesito (fl. 752).

Tendo sido designado perito (fl. 754) e sido regularmente intimada a Impugnante (fls. 756/757) para indicação de assistente técnico, o que é feito às fls. 758/761, a perícia é realizada conforme documentos de fls. 775/799.

As partes são oficiadas sobre o laudo pericial, sendo que a Impugnante não se manifesta e o Fisco se manifesta às fls. 822/824 pedindo a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

Em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 826/844, a Assessoria do CC/MG se manifesta pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relativas aos seguintes produtos: hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio sólido e cal hidratada pó CA na proporção do tratamento de água utilizada no processo de produção.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca das seguintes imputações fiscais referentes ao período de janeiro a junho de 2009:

- 1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à aquisição de material de uso ou consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento;
- 2) falta de recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de materiais de uso e/ou consumo do estabelecimento.

Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso XXVI do art. 55.

Da Perícia

Face às peculiaridades da matéria, a 2ª Câmara, em sessão realizada em 15 de fevereiro de 2011, em preliminar e à unanimidade, deferiu o pedido de prova pericial apresentando um quesito (fl. 752).

A perícia foi realizada, conforme laudo de fls. 776/799.

A análise dos dados obtidos com a prova pericial será feita juntamente com o mérito das exigências.

Do Mérito

De início cabe fazer uma ressalva à peça de defesa apresentada na parte na qual sustenta que o art. 70 do atual Regulamento do ICMS não é aplicável a todo o período fiscalizado, *“valendo dizer, no particular, que o auto de infração enseja nulidade parcial a ser declarada por Vossas Senhorias, o que desde já se requer, pois não se fez constar a previsão legal da imputação alegada. Com efeito, as regras do RICMS/MG-2002 só valem a partir de então. É nulo o auto, no que pertine aos fatos geradores ocorridos entre 2001 e 2002.”* (fl. 500 dos autos – fl. 04 da impugnação)

Tal ressalva se deve ao fato de que, ao contrário do afirmado na transcrição acima feita, o período fiscalizado está todo ele abrangido pelas normas descritas no campo próprio do Auto de Infração e não se refere a fatos geradores dos anos de 2001 e 2002, mas apenas ao período de janeiro a junho de 2009.

Todos os dispositivos legais e regulamentares citados no Auto de Infração se encontravam plenamente vigentes à época dos fatos geradores e respaldam as exigências fiscais relativas a todo o período fiscalizado, conforme consta nos campos próprios do Auto de Infração (fls. 05/06).

Foram citados pelo Fisco, de forma expressa, dispositivos da Lei n.º 6.763/75 e diversos artigos do Regulamento do ICMS de 2002, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, dentre eles o art. 70 que ampara a glosa dos créditos efetuada na presente autuação.

Desta forma, não cabe qualquer consideração sobre a arguição de nulidade no que pertine a fatos geradores ocorridos entre 2001 e 2002, que não são objeto do presente lançamento.

No que tange ao mérito propriamente dito, tem-se dos autos o presente lançamento versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a junho de 2009, em face de que, no entendimento da Fiscalização, a ora Impugnante teria apropriado indevidamente o imposto destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais destinados ao uso/consumo, conforme relacionado no Anexo 1 ao Auto de Infração (fls. 13/18) e deixado de recolher o diferencial de alíquota referente a aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo oriundas de outras Unidades da Federação, conforme relação constante do Anexo 2 ao Auto de Infração (fls. 19/22).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A descrição das mercadorias e sua utilização encontram-se no Anexo 3 (fls. 23/24).

Cumpra de início ressaltar que inexistente superposição de períodos ou cobrança em duplicidade, como alega a Impugnante.

O PTA 01.000161151-53, citado como exemplo, pertence a outro estabelecimento da Impugnante, localizado no Município de Juatuba e, portanto, não se refere à presente autuação.

Assim, conforme apresentado no Laudo Pericial (fls. 776/777), a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco se restringiu aos seguintes produtos:

1) materiais utilizados para limpeza/assepsia - classificados como materiais de uso e consumo os materiais de limpeza;

2) materiais utilizados na manutenção - classificados como materiais de uso e consumo os produtos como lubrificante, graxa, etc.;

3) materiais utilizados na armazenagem - classificados como materiais de uso e consumo como o gás GPL utilizado nas empilhadeiras;

4) materiais utilizados no tratamento de água - classificados como material de uso e consumo: cal e polímero.

O PTA encontra-se instruído com o Termo de Início de Ação Fiscal (fl. 02) e o Auto de Infração (fls. 05/06), este acompanhado pelos demais documentos que embasam a autuação, assim identificados:

- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM - fl. 07;
- Relatório Fiscal de fls. 08/11, no qual a Fiscalização descreve o procedimento que resultou na detecção das irregularidades imputadas à Impugnante, indicando os dispositivos legais relativos às infringências e respectivas penalidades aplicadas, bem como demonstrando os valores totais do crédito tributário exigido;
- Anexo 1 (fls. 13/18) - Planilha "Cálculo do ICMS a estornar e multas – Infração 1";
- Anexo 2 (fls. 19/22) - Planilha "Cálculo do Diferencial de Alíquota e Multas – Infração 2";
- Anexo 3 (fls. 23/24) – Planilha “ Descrição e Utilização dos Produtos referentes aos Anexos 1 e 2”
- Anexo 4 (fls. 25/26) – Intimação n.º 13/2010;
- Anexo 5 – Cópia das notas fiscais de entrada relacionadas nos Anexos 1 e 2, respectivas notas de recebimento de inspeção, livros Registro de Entradas e Registro e Apuração de ICMS;
- Anexo 6, de fls. 45/82 - Relatório detalhado do diferencial de alíquota recolhido pela Defendente;
- Anexo 6 - Conta Corrente Fiscal referente ao período autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os créditos considerados como indevidamente apropriados e as parcelas da diferença de alíquotas apuradas pelo Fisco encontram-se indicados, respectivamente, nas planilhas que compõem o Anexo 1 (fls. 13/18) e Anexo 2 (fls. 19/22), contendo, entre outras informações, a descrição dos produtos feita pela Impugnante, a utilização e classificação identificadas pelo Fisco, bem como a parcela do imposto considerada pela Fiscalização como indevidamente apropriada e aquela não recolhida.

Ressalte-se não ter havido estorno referente a aproveitamento de créditos relativos a conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, como mencionado pela Impugnante em sua defesa à fl. 514, sequer acusação de creditamento de aquisições oriundas de fornecedor detentor de benefício fiscal (fls. 525/526) e de aquisição de combustível utilizado em motocicletas (fl. 515), motivo pelo qual estas questões não serão abordadas por esta decisão que analisou o lançamento.

Delineadas as informações gerais acerca do presente feito, passa-se à análise das infrações imputadas à Defendente, destacando que o cerne da questão que se coloca consiste no correto enquadramento dos materiais para efeito de crédito, ou seja, uso e/ou consumo e finalidade alheia à atividade do estabelecimento, como imputado pelo Fisco, ou intermediário e não alheio à atividade, como sustentado pela defesa.

Neste ponto, cumpre destacar que os critérios adotados para definição das mercadorias/produtos, cujos créditos foram objeto de estorno, além de exigência do diferencial de alíquota, assentou-se na descrição do material, sua função e indicação do setor onde é utilizado, bem como na discriminação inserta nas notas fiscais de aquisição.

Desse modo, identificaram-se os seguintes tipos de bens/mercadorias que motivaram a glosa dos créditos (a título de exemplo): materiais de limpeza; materiais utilizados na linha marginal de produção; materiais utilizados na manutenção; materiais utilizados na armazenagem (gás GPL utilizado nas empilhadeiras).

O aproveitamento de créditos do ICMS estabelecido no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "c" da Constituição Federal, encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 que assim determina:

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

§ 1º - Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.

Assim, como pode ser visto na legislação complementar acima transcrita, a única vedação textual trazida pela norma é quanto aos veículos de transporte pessoal, até mesmo porque a Lei Complementar nº 87/96 permite o aproveitamento do crédito do material denominado de uso e consumo, mas determina que tal direito só poderá ser exercido a partir de data futura.

Na esteira da Lei Complementar nº 87/96, o Estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS estabelecendo, no art. 31 da Lei nº 6.763/75, as hipóteses em que não será aproveitado o crédito, a saber:

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou prestação subsequente estiver beneficiada redução da base de cálculo, o crédito proporcional à base de cálculo adotada.

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 3º - Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata a alínea "a" do item 4 do § 5º do art. 29, na proporção das operações e prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações e prestações, conforme dispuser o regulamento.

§ 4º - Após o quadragésimo oitavo período de apuração do imposto, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a entrada do bem destinado ao ativo permanente, também não será admitido o abatimento, a título de crédito, da eventual diferença entre o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada do bem e o somatório dos valores efetivamente lançados como crédito nos respectivos períodos de apuração.

Como pode ser verificado na análise das normas transcritas, a Lei nº 6.763/75 também não tratou diretamente da conceituação dos materiais alheios à atividade do estabelecimento para fins de aproveitamento de crédito.

Já o Regulamento do ICMS cuida da questão do aproveitamento de créditos do ICMS, dentre outros, no art. 66, assim determinando:

Capítulo II

Do Crédito do Imposto

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

.....
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;

.....
x - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011. (grifos não constam do original)

Portanto, o Regulamento do ICMS já define mais estreitamente qual é o produto intermediário que enseja direito a crédito do ICMS explicitando que é aquele adquirido para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização.

É exatamente neste conceito que se inserem alguns dos produtos cujos créditos foram objeto de estorno neste processo.

Esta afirmação é confirmada pelo laudo pericial anexado aos autos.

Contudo, vários outros produtos não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT nº 01/86, segundo a qual, 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 citada 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa nº 01/86 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.

O entendimento da Impugnante com relação ao amplo aproveitamento do crédito de ICMS, em respeito ao princípio da não cumulatividade, não encontra respaldo na legislação estadual, sendo correto o trabalho fiscal que determina os estornos com fundamento no art. 70, inciso III do RICMS/02, que se respalda no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, acima transcritos, a saber:

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

.....
III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;
.....

Entretanto, cabe discutir se todos os itens que tiveram os respectivos créditos estornados pelo trabalho fiscal se enquadram como materiais de uso e consumo, ou, se de outra forma, podem ser considerados como insumos ou produtos intermediários.

Faz-se, portanto, análise dos itens cujos créditos foram estornados, considerando-se a legislação supra, as informações trazidas pelas partes aos autos, bem como as conclusões a que chegou o Perito designado para cumprimento à determinação da Câmara de Julgamento.

Desta forma, dos autos extrai-se as seguintes informações quanto aos materiais:

- materiais utilizados na limpeza e assepsia de garrafas: via de regra, os produtos utilizados na profilaxia, limpeza e assepsia não são considerados produtos intermediários, conforme reiteradas decisões deste Conselho, referendadas pelo Poder Judiciário. Contudo, quanto aos produtos utilizados no tratamento das garrafas, tidas como embalagens das cervejas e refrigerantes, bem como nos barris para chope, tais produtos são considerados intermediários, uma vez que o processo de industrialização da Impugnante compreende o engarrafamento de seus produtos, devendo ser excluídas as exigências relativas a tais produtos;

- materiais classificados pelo Fisco como de manutenção como óleo lubrificante, graxa, tinta, solvente para tinta, etc.: produtos utilizados em linha marginal, fora da linha de produção, considerados, conforme legislação, materiais de uso/consumo do estabelecimento;

- materiais utilizados na armazenagem: trata-se especificamente do GLP utilizado como combustível das empilhadeiras. O processo produtivo da Impugnante, conforme demonstrado nos documentos anexados aos autos, apenas encerra-se com a saída da mercadoria de seu estabelecimento industrial. Não seria possível admitir-se outro conceito para o processo produtivo, ainda no caso do imposto estadual, visto que é exatamente a operação de circulação de mercadoria que se constitui em fato gerador do ICMS. Assim, o gás liquefeito de petróleo está inserido no processo produtivo, tal qual qualquer outro combustível utilizado nas máquinas e equipamentos, ou seja, como agente capaz de propiciar o funcionamento de um equipamento que está em contato imediato e direto com o produto. Nesta condição o gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso de sua industrialização, sendo, assim, passível de creditamento pela Impugnante em sua escrita fiscal.

Em resposta aos quesitos apresentados pela Câmara de Julgamento o Perito elaborou o quadro de fls. 788/789 contendo a descrição dos produtos e o local de utilização dos mesmos, elaborou, também, fluxograma do processo produtivo da Impugnante (fls. 790/791), bem como apresentou a função desempenhada por cada produto no processo produtivo (fl. 795).

Esclarece o Perito que os produtos hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio sólido e cal hidratada pó CA, quando utilizados na estação de Tratamento de Água (ETA), são consumidos integralmente na linha de produção e que os outros produtos não possuem tal característica.

Ressalta o Perito que o produto hipoclorito de sódio adicionado à água, proveniente de captação fluvial e de poços artesianos, descontaminam-a de micro organismos.

No que tange ao sulfato de alumínio e os polímeros explica o Perito que eles realizam a floculação de elementos sólidos existentes no líquido (agregação e separação de impurezas), enquanto a cal hidratada promove sua alcalinização (ajuste de correção e PH).

Informa, ainda, o Perito que após o devido tratamento da água ela é inserida no processo produtivo na qualidade de matéria prima, ressaltando que o hipoclorito de sódio tanto pode ser utilizado na ETA (Estação de Tratamento de Água) como na ETEI (Estação de Tratamento de Água e Afluentes). Frisa que, nesta segunda condição a água não é parte integrante do processo produtivo.

A perícia é ainda esclarecedora quanto a sigla “CIP”, constante na planilha do Anexo 3 (fls. 23/24) – “Descrição e utilização dos Produtos referentes aos Anexos 1 e 2”. Tal sigla tem o significado de limpeza no próprio local, tratando-se de um sistema automático de limpeza, higienização e desinfecção de equipamentos utilizados no processo produtivo da Impugnante envolvendo garrafas, vasilhames, tubulações, tanques, etc.

Também na perícia é descrita a forma como se dá a limpeza e assepsia de garrafas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelos dados trazidos pela perícia é possível concluir que o sistema de limpeza (CIIP) localiza-se no fluxograma do processo produtivo da Impugnante nas fases de “fermentação”, assim como na “lavadora de garrafas”.

Destaca-se que o produto da Impugnante somente pode ser comercializado em garrafas.

Em relação aos produtos hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio sólido e cal hidratada pó CA, quando utilizados na Estação de Tratamento de Água (ETA), fica claro pelo resultado da prova pericial, que tais produtos são consumidos integralmente na linha de produção.

Portanto, deve ser assegurado o crédito do imposto em relação a aquisição do hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio e cal hidratado pó CA, na proporção do tratamento da água utilizada no processo de produção e, caso haja exigência em relação a estes produtos exigências de diferencial de alíquotas, também estas devem ser excluídas.

A parcela destes produtos eventualmente utilizada na ETEI (Estação de Tratamento de Água e Afluentes), por se tratar de ação após o encerramento do processo produtivo propriamente dito, de acordo com a legislação estadual à qual o Conselho de Contribuintes está adstrito em seu julgamento, caracteriza-se como material de uso e consumo, não possível o aproveitamento do respectivo crédito.

Também em relação aos produtos utilizados na limpeza e assepsia de garrafas deve ser mantido o crédito do imposto pela Impugnante, uma vez que a pesquisa comprova que, embora tais produtos não componham o produto final, totalmente consumidos em sua linha central de produção e são indispensáveis à obtenção do produto final.

Via de regra, os produtos utilizados na profilaxia, limpeza e assepsia não são considerados produtos intermediários, conforme reiteradas decisões deste Conselho, referendadas pelo Poder Judiciário.

Diferentemente, no entanto, quanto aos produtos utilizados no tratamento das garrafas, tidas como embalagens das cervejas e refrigerantes, bem como nos barris para chope, conforme já decidiu este Conselho no Acórdão 892/89/CS e mais recentemente os de nºs 19.088/09/1ª e 19.054/09/3ª, dentre outros, tais produtos são considerados intermediários, uma vez que o processo de industrialização da Impugnante se completa com o engarrafamento de seus produtos, devendo ser excluídas as exigências relativas a tais produtos.

No que se refere aos produtos de assepsia de equipamentos e instalações (detergente, soda, sanitizante, soda cáustica, ácido nítrico, etc.) relacionados nas planilhas de fls. 24 e 795, correto o enquadramento dos mesmos como materiais de uso e consumo, nos termos da legislação estadual.

Em relação ao gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras, tem-se que o processo produtivo da Impugnante, conforme demonstrado nos fluxogramas anexados aos autos e, no resultado da perícia realizada a partir da determinação da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Câmara, apenas encerra-se com a saída da mercadoria de seu estabelecimento industrial.

Não seria possível admitir-se outro conceito para o processo produtivo, ainda no caso do imposto estadual, visto que é exatamente a operação de circulação de mercadoria que se constitui em fato gerador do ICMS.

Assim, o gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras está inserido no processo produtivo, tal qual qualquer outro combustível utilizado nas máquinas e equipamentos, ou seja, como agente capaz de propiciar o funcionamento de um equipamento que está em contato imediato e direto com o produto.

Nesta condição, o gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso de sua industrialização, sendo, assim, passível de creditamento pela Impugnante em sua escrita fiscal.

Com referência aos produtos graxas e óleos lubrificantes extrai-se da perícia que estes são utilizados na lubrificação de máquinas e equipamentos (fl. 778). Assim, verifica-se que tais produtos também são utilizados em linha marginal, fora da linha de produção, considerados, à luz da legislação estadual, materiais de uso/consumo do estabelecimento.

No tocante à exigência de diferença de alíquota, verifica-se que ela alcança as mercadorias entradas no estabelecimento classificadas como materiais de uso/consumo, bem como as classificadas como bens do ativo permanente, alheios ou não à atividade, nos termos do art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

Art. 5º -

§ 1º - O imposto incide sobre:

.....

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra Unidade da Federação, destinada ao uso, consumo ou ativo permanente; " .

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 -

§ 2º na hipótese de operação ou 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 houve incidido sobre aquela operação ou prestação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, em se caracterizando os produtos como materiais de uso/consumo e ativo permanente, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, conforme análise proferida em relação ao estorno dos créditos apropriados pela Defendente, as exigências de diferença entre as alíquotas interna e interestadual devem ser decotadas na hipótese de aquisições interestaduais dos produtos excluídos conforme análise supra, ou seja, considerados produtos intermediários.

As assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, não merecem acolhida, haja vista que não compete ao Órgão julgador administrativo apreciá-las, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I do RPTA/MG, que assim dispõe:

Art. 110- Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Em seus embates, a Demandante também discorda do valor das multas aplicadas, imputando-as confiscatórias e, portanto, contrárias a princípios constitucionais. Da mesma forma, ataca o emprego da Taxa Selic, a título de juros moratórios, sob crítica de que os mesmos não se aplicariam aos créditos tributários.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa Selic, cabe ressaltar que a medida também encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito.

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei nº 6.763/75 que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não--recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria Ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - o imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 3 ° - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como, a cobrança de juros de mora já eram previstos pela Resolução nº 2.554, de 17 de agosto de 1994, quando foi editada a Resolução nº 2.816, de 23 de setembro de 1996, introduzindo a Taxa Selic como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, que revogou expressamente a Resolução nº 2.554/94. O art. 1º daquela norma é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998, seriam expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A precitada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei n.º 6763/75, já aludidos.

Conveniente comentar que a alteração do quantum do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

"Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros". (Editora Resenha Tributária, p. 77).

Também faz-se correta, diante da legislação estadual, a incidência de juros sobre as multas aplicadas.

Deixa-se de tecer comentários acerca das alegações de inconstitucionalidade e impropriedade de textos regulamentares, por exceder as competências do Órgão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juiz julgador, conforme previsto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Em relação às multas exigidas discorda a Impugnante de seu montante e forma.

A chamada Multa de Revalidação, exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto em favor do Estado de Minas Gerais, ou seja, o não pagamento de ICMS devido, a saber:

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

.....
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.
.....

A Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma Lei nº 6.763/75 foi exigida pelo aproveitamento indevido de crédito do imposto. Trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória, no caso o aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Importante verificar a conduta a ser sancionada descrita por tal dispositivo legal:

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;
.....

Portanto, as multas exigidas tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas aos seguintes produtos: 1) hipoclorito de sódio, polímero CH 409,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sulfato de alumínio e cal hidratado pó CA, na proporção do tratamento da água utilizada no processo de produção; 2) materiais utilizados na limpeza e assepsia de garrafas; 3) gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras. Vencidos, em parte, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves, que não acatavam a exclusão das exigências relativas ao gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Guilherme Anachoreta Tostes e, pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. 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. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros acima citados o Conselheiro Bruno Antônio Rocha Borges.

Sala das Sessões, 07 de março de 2012.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.563/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167890-22
Impugnação: 40.010128718-51
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.00-44
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Betim

Voto proferido pelo Conselheiro Mauro Heleno Galvão, 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 apenas em relação ao item Gás Liquefeito de Petróleo – GLP – utilizado como combustível das empilhadeiras para movimentação dos produtos da Autuada.

Conforme foi demonstrado pela fiscalização o GLP é utilizado pela Autuada fora do seu processo produtivo, conforme consta do Anexo 3 ao Auto de Infração.

O referido produto não é insumo ou matéria-prima para o processo produtivo da Autuada e não pode ser caracterizado como produto intermediário, haja vista que não se enquadra na definição da norma tributária disciplinada no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 e na Instrução Normativa 01/86.

Senão veja-se:

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:

(...)

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;

Portanto, os requisitos da legislação tributária não foram atendidos em relação ao GLP utilizado nas empilhadeiras, razão pela qual mantenho as exigências

fiscais em relação a este produto constante do lançamento tributário.

Sala das Sessões, 07 de março de 2012.

**Mauro Heleno Galvão
Conselheiro**

CC/MIG