

Acórdão: 19.718/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000146264-61
Impugnação: 40.010113777-80
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 448001791.05-20
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO E BEM ALHEIO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser feita a exclusão das exigências relacionadas a produtos classificados como intermediários pelo Perito Oficial, com exceção dos itens “1 a 4”, “6”, “8” e “10 a 16” do Parecer do Perito. Permitida a apropriação dos créditos do imposto à razão de 1/48 mês, em relação aos bens do ativo, não alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do laudo pericial. Excluídos ainda os juros e multas, no tocante aos materiais de uso e consumo no processo de industrialização, na proporção das saídas destinadas ao exterior, em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07, com fundamento no art. 100, inciso III c/c parágrafo único do CTN.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL- MATERIAL DE USO E CONSUMO – ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota, em aquisições interestaduais de materiais destinados a uso e consumo e ativo permanente do estabelecimento. Exigências de ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relacionadas a produtos classificados como intermediários, com as ressalvas expressas na decisão. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A presente autuação diz respeito a recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 1999 a abril de 2004, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em função da constatação das seguintes irregularidades, ocorridas no exercício de 1999:

1. Aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, sendo exigido ICMS e multa de revalidação;

2. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo e de bens destinados ao ativo permanente da empresa autuada, sendo exigido ICMS e multa de revalidação.

O trabalho fiscal envolveu os estabelecimentos referentes às minas: de Águas Claras, do Pico, da Mutuca e do Tamanduá, cujas escriturações e apuração do ICMS são centralizadas no estabelecimento autuado (de Águas Claras).

A Fiscalização junta os documentos de fls. 16 a 731 (relatório fiscal; relação dos créditos; diferenciais de alíquota por produto e estabelecimento; notas fiscais).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 734/772, sustentando, em síntese, o seguinte:

- o período ora autuado de 01/01/99 a 31/12/99 já foi fiscalizado, resultando no Auto de Infração nº 01.000134989.22, de 22/12/99, implicando na homologação legal de todos os valores de créditos de ICMS lançados, nos termos do caput do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN);

- assim, estaria a Fazenda Pública Estadual impedida de promover a revisão retroativa desses lançamentos fiscais, salvo se tivesse sido comprovada uma das hipóteses do art. 149 do CTN, precisamente, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, culminando na alegação da ofensa ao princípio da segurança jurídica, nos termos do inciso XXXVI do art. 5º da Carta Magna;

- além disso, o direito da Fazenda Pública Estadual lançar o ICMS, referente ao exercício de 1999, já estaria extinto quando do presente lançamento, em 2004, diante do § 4º, art. 150 do CTN;

- as exigências fiscais ferem o princípio da não cumulatividade do ICMS previsto pelo inciso I, § 2º, art. 155 da Carta Magna, enquanto o direito de compensação de créditos de ICMS estaria admitido pelo simples fato do contribuinte ter suportado o ônus do imposto pago na operação anterior;

- na qualidade de empresa industrial, não poderia ser considerada consumidora final, uma vez que os produtos classificados como de uso ou consumo pela Fazenda Pública Estadual participariam da atividade comercial, representando custos de produção;

- o crédito referente às aquisições de bens do ativo permanente não poderia sofrer restrições impostas pela legislação estadual, por meio da IN DLT nº 01/98, que, no seu entendimento, seria ilegalmente mais restritiva que a Lei Complementar nº 87/96;

- a Lei Complementar nº 87/96 cuidou de forma distinta do industrial exportador, mantendo integralmente os créditos do ICMS dos produtos semielaborados;

- se forem ultrapassadas as questões anteriores, a peça fiscal merece revisão das classificações atribuídas pela Fiscalização, relativamente aos insumos e bens de produção, no que se refere à aplicação deles em seu processo produtivo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- houve a glosa de créditos de ICMS de alguns produtos, cuja natureza do crédito é incontroversa, nos termos da IN SLT n° 01/01;

- solicita a revisão do lançamento e realização de perícia técnica, nos termos do inciso III, art. 98 da CLTA, apresentando os quesitos às fls. 771 e 772;

- é ilegal a aplicação de juros, nos moldes da taxa SELIC, admitindo que esses deveriam ser calculados com base no art. 161, § 1° do CTN e art. 192, § 3° da CF/88;

- requer a procedência da Impugnação.

Junta os documentos de fls. 774 a 812.

A Fiscalização apresenta manifestação fiscal, às fls. 816 a 841, argumentando o que se segue:

- não há qualquer homologação expressa em suas operações, no período de 01/01/99 a 31/12/99, pelo simples fato do AI 01.000134989.22 ter analisado parte do período supracitado e se referindo apenas à correção monetária de créditos de ICMS;

- quanto ao direito da Fazenda Pública Estadual lançar o tributo, não resta dúvida sobre a aplicação do inciso I do art. 173 do CTN, havendo jurisprudência administrativa nesse sentido no Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CC/MG;

- houve a regular notificação do lançamento em 03/09/04 e o direito da Fazenda efetua-lo estendia-se até o exercício de 1999, diante do marco inicial da decadência a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado.

- a Fiscalização não descumpriu o princípio da não cumulatividade, encerrado pelo inciso I do § 2° do art. 155 da Constituição Federal, quando estornou créditos do sujeito passivo, pois está amparado nas IN SLT n°s 01/86, 01/01 e DLT/SRE n° 01/98 que, por sua vez, atenderam ao disposto no RICMS/96 e a Lei n° 6.763/75;

- o RICMS/96, no inciso III do art. 222, define consumidor final e, concomitantemente, mantém a objeção aos créditos dos produtos adquiridos e destinados ao uso ou consumo dos estabelecimentos, na alínea b, inciso II do art. 66;

- todos os créditos estornados, referentes ao ativo imobilizado, foram alinhados com a IN DLT/SRE n° 01/98, de 06/05/98, que esclareceu a vedação de créditos de ICMS relativos a mercadorias e serviços alheios à atividade do estabelecimento, de que trata o § 1°, art. 20 da LC Federal n° 87/96;

- não houve estorno de crédito de óleo diesel, brocas, hastes, explosivos e manta (correia transportadora), que estão literalmente descritos pela IN SLT n° 01/01;

- basta verificar, no levantamento de fls. 20 a 636, que as colunas “DA (diferencial de alíquotas)” e “Estorno (uso e consumo)”, com relação os produtos óleo diesel, manta (correia transportadora), placas de desgaste, dentre outros, estão sem lançamento, ou seja, não preenchidos ou preenchidos com o valor numérico igual a zero, significando dizer que os respectivos créditos não foram estornados ou tão pouco exigidos os diferenciais de alíquota;

- não poderia um lançamento, como o presente, que estornou créditos de produtos como cadeira para sala de reunião às fls. 275, cadeado às fls.446, guarda-pó às fls. 465, lanterna às fls. 625, pino às fls. 576, arruela às fls. 592, toner de máquina xérox às fls. 516, porcas às fls. 465, carrinho de mão para construção civil às fls. 313, tesoura para papel às fls.487, fragmentadora de papel às fls. 490 ser taxado de decorrente de presunção, considerando que não há qualquer dúvida quanto à vocação desses produtos ao uso, consumo ou ativo permanente, esse último, alheio às atividades, nos termos da legislação estadual: IN SLT nº 01/86, SLT nº 01/01 e DLT/SRE nº 01/98;

- a legislação tributária estadual, conforme já exposto, não admite créditos de produtos destinados ao uso, consumo ou ativo permanente, esses últimos, alheios às atividades do sujeito passivo e exige o pagamento do chamado diferencial de alíquota quando de aquisições interestaduais de produtos destinados ao uso, consumo ou ativo permanente, esses últimos alheios ou não às atividades do contribuinte;

- o sujeito passivo atacou apenas qualitativamente o lançamento, ou seja, a eleição dos produtos pela Fiscalização, os quais tiveram os créditos estornados e/ou exigido o diferencial de alíquota;

- a Impugnante não apresentou qualquer elemento que identificasse a classificação incorreta em qualquer produto integrante do presente lançamento e não justificou a necessidade de esclarecimentos através de uma prova pericial;

- pede pelo indeferimento do pedido de perícia e a improcedência da Impugnação.

Por meio do parecer de fls. 844 a 847, a Assessoria do CC/MG opina pelo deferimento da prova pericial requerida, sugerindo a adoção dos quesitos.

Em sessão realizada no dia 18/08/09 (fls. 859), a 2ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, defere o pedido de perícia e determina a realização de diligência, para que a Fiscalização esclareça se a decisão relativa ao PTA nº 01.000144155-83 tem alguma repercussão sobre o presente processo.

Às fls. 870, a Fiscalização presta os esclarecimentos solicitados na diligência e anexa os documentos de fls. 871 a 884, relativos à liquidação da decisão referente ao PTA nº 01.000144155-83.

Após ser regularmente cientificada, a Impugnante manifesta-se sobre o resultado da diligência às fls. 891/892, reiterando, ao final, que o presente lançamento merece ser reformulado, para decotar do presente feito os créditos de igual natureza aos apreciados no PTA nº 01.000144155-83.

Após as providências cabíveis, o Perito Oficial apresenta seu laudo conclusivo às fls. 1.025/1.052, acompanhado dos anexos I a XII, em meio magnético (fls. 1.053), que trazem informações detalhadas sobre a perícia realizada, conforme discriminado às fls. 1.035.

As respostas aos quesitos propostos pela 2ª Câmara de Julgamento e pelas partes encontram-se às fls. 1.036 a 1.051.

A Impugnante se manifesta mais uma vez (fls. 1.077/1.086), afirmando em síntese:

- apesar do esforço fiscal, a exigência não encontra respaldo fático ou legal;
- os produtos são intermediários, em conformidade com a IN SLT n° 01/86 e IN n° 01/01;
- mesmo sendo os bens reputados como alheios à atividade, porque teriam sido gastos em máquinas, equipamentos e instalações, a manutenção do crédito de ICMS está garantida na proporção das exportações;

- pede pela improcedência do lançamento.

Junta os documentos de fls. 1.087 a 1.104.

A Fiscalização se manifesta às fls. 1.106 a 1.109, ressaltando os pontos abaixo:

- a divergência entre a posição do laudo pericial e o trabalho fiscal se restringe a poucos produtos;

- tais produtos, objeto da divergência, são partes e peças de equipamentos, máquinas ou veículos, que não desempenham função essencial e específica, nos termos da IN n° 01/86;

- a escrituração fiscal, a apuração e o pagamento do imposto poderiam ser centralizados em um único estabelecimento, como é o caso da Autuada, nos termos do art. 247, Anexo IX do RICMS, vigente à época;

- entretanto, caso seja levado em conta o aproveitamento de créditos proporcional às exportações, as notas fiscais a serem estornadas devem ter seus valores apurados por estabelecimento, para depois serem lançados na escrituração centralizada, com base no art. 73 do RICMS;

- pede que seja mantida a classificação original dos produtos, não sendo admitidas as classificações apontadas no laudo pericial.

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo sobre o mérito, às fls. 1.120 a 1.148, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

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, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Cumpre ressaltar, inicialmente, que o presente Auto de Infração tem objeto totalmente distinto daquele relativo ao PTA n°. 01.000134989-22, conforme abaixo demonstrado:

1) PTA n° 01.000134989-22:

- Período Fiscalizado: 01/09/96 a 31/07/99;

- Objeto: Aproveitamento indevido de crédito decorrente de correção monetária de créditos aproveitados extemporaneamente, bem como sobre obrigação acessória por falta de comunicação à Administração Fazendária do lançamento efetuado extemporaneamente.

2) PTA nº 01.000146264-61 (Lançamento em Análise)

- Período Fiscalizado: 01/01/99 a 31/12/99;

- Objeto: Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento e falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais dos mencionados bens.

Assim, cada autuação teve objeto próprio, em procedimentos que não possuem vícios de legalidade, sendo o presente Auto de Infração documento válido e dotado de eficácia para produzir todos os efeitos que lhe são peculiares.

Ademais, deve-se destacar que inexistente dispositivo legal que proíba o reexame de período já fiscalizado, isto é, durante um período podem ser levantados vários ilícitos tributários, que podem ou não ser autuados em conjunto e em tempos diferentes.

Não há que se falar, portanto, em ofensa ao princípio da segurança jurídica, pois a Fiscalização em momento algum, de forma tácita ou expressa, homologou os créditos apropriados pela Impugnante.

Quanto à aplicação da Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia) é importante destacar que ela é calculada diariamente pelo Banco Central – BACEN, a partir das negociações dos títulos públicos e das variações de seus valores de mercado, se revestindo da característica de juro moratório.

A sua utilização para cálculo dos juros moratórios devidos, quando não pagos, tempestivamente, os tributos administrados pela Receita Estadual de Minas Gerais, está respaldada nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, bem como na Resolução nº 2.880/97 (alterada pela Resolução nº 4.404, de 5 de março 2012), que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam.

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 a correção dos débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para a cobrança dos débitos 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 o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 3º - 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 era prevista 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 citada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei nº 6.763/75, já aludidos.

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

Do Mérito

Primeiramente, cabe analisar a arguição da Impugnante de que ocorrera a decadência do crédito tributário relativamente ao período de 01/01/99 a 02/09/99, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

O citado dispositivo disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo que a referida autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 1999, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/00, findando-se em 31/12/04. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 03/08/04 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em

03/09/04 (fls. 11), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

Assim, não há que se falar em decadência do crédito tributário relativo ao exercício de 1999.

Adentrando no mérito propriamente dito, examine-se a primeira irregularidade, que diz respeito ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo ou de bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescidos da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Os produtos objeto da presente autuação, exceção feita àqueles que serão analisados em tópico específico, não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

De acordo com a citada norma, 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 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 sendo consumido ou desgastado, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

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

Corroborar esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 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 FENÔMEMO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO. (GRIFOU-SE.)

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

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/02.

Assim sendo, observadas as retificações a seguir propostas, oriundas da prova pericial realizada, afigura-se correta a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, uma vez que são relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento, portanto, são expressamente vedados pela legislação de regência do imposto, vedação esta regulamentada pelo art. 70, incisos III e XIII, do RICMS/02, *verbis*:

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

Efeitos de 1º/01/98 a 31/12/99

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 1999, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66;

(...)

Efeitos a partir de 04/03/97

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

Da análise do “Relatório Pericial” acostado às fls. 1.023 ou 1.052, bem como de seus anexos em meio eletrônico (fls. 1.053), verifica-se que a perícia solicitada foi realizada com absoluta eficiência, o que será demonstrado nos tópicos que se seguem.

Com relação ao **quesito 1**, conforme demonstram as planilhas acostadas às fls. 20/272, 275/566, 569/618 e 620/636, a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização refere-se a produtos utilizados nas minas de Águas Claras (MAC), Pico (PIC), Mutuca (MUT) e Tamanduá (TAM).

Analisando-se as referidas planilhas, elaboradas “por item de documento fiscal”, verifica-se que a Fiscalização listou produtos que não foram objeto de qualquer exigência, ou seja, as colunas “DA (Diferencial de Alíquotas)” e “Estorno (Uso e Consumo)” foram preenchidas com valor numérico nulo (R\$ 0,00).

Assim, o quesito em questão teve por objetivo identificar os produtos que não foram objeto de exigências fiscais, apesar de estarem relacionadas nas planilhas elaboradas pela Fiscalização (como o óleo diesel, por exemplo), por terem sido considerados, previamente, produtos intermediários ou bens não alheios.

Tais produtos foram listados no Anexo II do Laudo Pericial (em meio eletrônico - fls. 1.053).

Ocorre, porém, que ao tentar identificar os itens sem exigibilidade, o Perito Oficial observou que havia produtos cujos créditos foram estornados em uma ou mais minas (estabelecimentos), mas que não eram objeto de exigências em outras, ou seja, ocorria o estorno do crédito e/ou a exigência da diferença de alíquota em relação a determinado produto em uma mina, mas este mesmo produto ou similar, em outra(s) mina(s), não era objeto de qualquer exigência fiscal. Portanto, não se pode afirmar, para tais produtos, que a Fiscalização os classificou, previamente, como “intermediários”, exatamente pelo fato de terem sido alvo de alguma exigência.

Juntamente com o laudo pericial, o Assistente Técnico da Fazenda (designado às fls. 868) apresentou o parecer de fls. 1.062/1.070, onde ratifica grande parte das conclusões do Perito Oficial, contestando, porém, a classificação adotada em relação a 16 (dezesseis) produtos (listados às fls. 1.068/1.069), considerados, pelo assistente, como meros componentes de máquinas, aparelhos ou equipamentos, sem atuação essencial, específica e particularizada dentro da linha de produção, sendo, pois, no seu entender, materiais de uso e consumo.

Assim, merecem ser examinados os produtos acima citados, objeto da divergência.

Adentrando nessa análise, conclui-se como correto o entendimento do Assistente Técnico da Fazenda em relação aos itens 1 a 4, 6, 8 e 10 a 16, listados às fls. 1.068/1.069, uma vez que, pelas informações constantes dos autos, tais produtos (partes e peças) não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção, nos termos definidos no inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, sendo caracterizados como materiais de uso e consumo, *in verbis*:

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.

Com relação aos itens 1 e 4, deve-se observar que a função de britar o minério é exercida pelo *britador* e não pelo *anel* ou pela *bucha aranha britador*, que têm como função a vedação/travamento do sistema do britador, não desenvolvendo

nenhuma ação particularizada, essencial e específica sobre o minério, sendo, pois, materiais de uso e consumo.

O mesmo se pode dizer em relação aos itens 2, 3, 6, 8, 10, 11, 12 e 16, cujos produtos têm como única função, a fixação de outras partes e peças nos seus respectivos equipamentos/sistemas, não exercendo, assim, qualquer ação específica sobre o minério (materiais de uso e consumo).

Os produtos citados nos itens 13 e 14 apenas revestem e protegem as bombas, portanto, se alguma ação específica pudesse ser aventada, esta seria das bombas e não dos revestimentos.

A mesma conclusão se aplica ao item 15, pois o *rotor* é uma mera peça da *bomba hero*, sem ação particularizada na linha de produção.

Assim, devem ser considerados como **materiais de uso e consumo**, os itens 1 a 4, 6, 8 e 10 a 16 e, de modo diverso, devem ser classificados como **intermediários**, os produtos apontados nos itens 5, 7 e 9, todos listados às fls. 1.068/1.069 dos autos, uma vez que atendem as condições estabelecidas na IN nº 01/86, pois realmente desenvolvem ação particularizada, essencial e específica na linha de produção, desgastando-se em função do contato com o minério.

Contrariamente ao defendido pelo Assistente Técnico, a Instrução Normativa nº 01/86 não exige, com a devida vênia, que as partes e peças de máquinas/equipamentos exerçam função transformadora sobre o produto em elaboração (*industrialização/beneficiamento*), mas somente que executem uma ação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, desgastando-se em contato com o produto em elaboração, exigindo a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, ainda que a estrutura que as implementa ou as contenha seja totalmente preservada.

Relativamente ao **quesito 2**, as conclusões do Perito Oficial, com relação aos produtos objeto da autuação, cuja demanda dizia respeito à classificá-los segundo a situação discriminada, conforme mencionado abaixo, podem ser observadas no Anexo I do laudo (em meio eletrônico - fls. 1.053), mais precisamente na coluna *Situação Produto – Posição Perito*.

Assim, entende essa Câmara que os produtos abaixo relacionados são **materiais de uso e consumo ou bens alheios**, sendo utilizados nas seguintes áreas, dentre outras:

→ Local de Aplicação nº 1 (fls. 847) - Veículos Diversos: abraçadeiras, acoplamentos, adaptadores, alarme ré, alternador, amortecedores, anéis, arruelas, articulação, assento, bateria, bico injetor, bomba alimentação, botão buzina, braço limpador do para-brisa, bronzina, buchas, bujão, bulbo, buzina elétrica, camisa motor, cabeçote do motor, cabo estrangulador, carcaças, carregadores, carretéis, casquilhos, chaves, chavetas, correias, coxim, discos, eixos, engrenagens, filtros, interruptores, juntas, luvas, mangueiras, mancal, molas, óleos, parafusos, pastilhas de freio, porcas, retentores, rolamentos, travas, válvulas, varetas, etc.;

→ Local de Aplicação nº 2 (fls. 847) - Máquinas/Equipamentos Diversos: adaptadores, alavancas, amortecedores, amperímetros, anéis, anilhas, arruelas, barras chatas, barras de bronze, barras quadradas, batentes, baterias, bico aspersor, bobinas, bombas, buchas, cabos, calços, cantoneiras, chapas, cilindros, colares, comandos, cones, conectores, correias, desengraxantes, discos, disjuntores, eixos, engrenagens, filtros, fusíveis, grampos, graxas, interruptores, isoladores, juntas, luvas, mancais, mangueiras, mangotes, medidores, molas, óleos lubrificantes, parafusos, pinos, polias, porcas, reparos, resistores, retentores, rolamentos, rolo de carga, rolo da impacto, rolo guia, rolo retorno, rotores, sapatas, sensores, terminais, travas, tubos, válvulas, etc.;

→ Local de Aplicação nº 3 (fls. 847) - Sistema Hidráulico/Elétrico: alternadores, bomba hidráulica, cabo de potência, cabo elétrico, caixas de ligação, caixas de passagem, chaves elétricas, chaves manipuladoras, chaves reversão, circuitos elétricos, conversores elétricos, diafragmas, disjuntores, dscovas de carvão e de contato, fusíveis, interruptores, inversores de frequência, isoladores, motores de partida, solenoides, transformadores de corrente, válvulas, etc.;

→ Local de Aplicação nº 5 (fls. 847) - Escritório/Material de Escritório: caneta, formulários contínuos, papel cópia xerográfica, toner máquina xerox, pilhas alcalinas, papel filtrante, disquete microcomputador, fita de impressora, cartucho impressora, clipes, bobina para encadernação, cabo para monitor, fita adesiva, quadro branco, transparências, kit multimídia, cadeiras, medicamentos, etiquetas, capas para encadernação, espirais para encadernação, frigobar, ar condicionado, etc.;

→ Local de Aplicação nº 6 (fls. 847) - Construção Civil/Materiais Diversos: aparelho de ar condicionado, aparelho de iluminação de emergência, aparelho de pressão arterial, aparelhos telefônicos, areia lavada, armário de aço, asfalto diluído, brita, barras quadradas, barras redondas, banco para jardim, barra de conexão, barra redonda, biombo, blocos de concreto, bolsa de couro, bomba de graxa manual, cabos, cadeiras, calhas, canaletas, chumbadores, cimento asfáltico, condutores, conexões, cotovelos, cruzetas, cumeeiras, curvas 45/60/90 graus, espátula, flanges, grades de piso, Joelhos, lâmpadas, luminárias, luvas, maçarico, manômetro, medicamentos, perfis, placa de advertência padrão DNER, postes de concreto, propulsora de graxa, propulsora de óleo, reservatório de água, telhas, tirantes, tomadas, vigas, etc.;

→ Local de Aplicação nº 7 (fls. 847) - Mão de Obra/Materiais de Segurança: assistência técnica em balança, capacete (máscara) Foccus Multishade, cesta básica, colocação de vidro laminado, consertos diversos (alternador, motor, instalação elétrica, etc.), execução de reforma do britador, macacão descartável, manutenção do sistema de ar condicionado, nova lanterna Racco Lite aclopável, óculos c/ meia haste e elástico (lentes verdes), óculos de segurança haste convencional, óculos lente cristal aro 48/50, óculos segurança lente corretiva, etc.;

→ Local de Aplicação nº 8 (fls. 847) - Laboratório: ácido clorídrico fumegante PA, ácido orto-fosfórico, ácido sulfúrico, aglutinante de partículas, álcool isopropílico, cadinho porcelana, carbonato de sódio, cloreto estanho, cloreto de mercúrio, cloreto de titânio frasco, difenilamina sulfonado sódio, gás carbônico, microscópio, solução tampão titrisol e tetraborato de sódio;

→ Local de Aplicação nº 9 (fls. 847) - Tratamento de Água: cal hidratada, cloro pastilha concentrado, disco (ED 3751), mangueiras hidráulicas, “mangueira linha do STC motor KTTA”, mangueiras em teflon, mangueiras montadas, mangueira termoplástica, sulfato de amônia, etc.;

→ Local de Aplicação nº 16 – (fls. 847) - “Diversos/Outros”: rolamentos, juntas, “lençol revestimento de tambor”, “lubrificante aro roda”, “lâmina descartável Larga Olfa”, “revestimento tampo superior”, “válvula esfera bronze”, óleo lubrificante automotivo, óleo lubrificante industrial, graxa industrial, graxa lubrificante industrial, “bico spray poliuretano”, “rolo balanceado correia”, “rolo carga”, “rolo guia”, “rolo impacto”, “rolo retorno”, “barra chata”, “chapa lisa”, “cantoneira abas iguais”, “fusível cartucho NH 16A”, “filtro linha ar comprimido”, arruelas, “oxigênio gás cilindro com 10 m³”, “guia desgaste círculo”, “rolete duplo inferior”, retentores, parafusos, anéis, válvulas, porcas, gaxeta, “guia esfera”, “separador suporte da roda guia”, óleo lubrificante hidráulico, “guia esteira CAT D10N”, etc.

→ Bens Alheios: esmerilhadeiras, furadeiras, máquina de solda e retificadeira.

Os bens considerados do **ativo imobilizado**, vinculados à atividade do contribuinte, com direito a créditos do imposto, são os seguintes: “Carregadeira de Rodas CAT 980G”, “Peneira Vibratória Classificadora Haver & Boecker”, “Peneirador Vibratório Suspenso, com Funil”, “Retro Escavadeira Hidráulica” e “SLUG”.

Os produtos classificados como **produtos intermediários**, gerando, portanto, direito a créditos do ICMS, estão listados no ANEXO I do Parecer da Assessoria do CC/MG (fls. 1.149 a 1.160), com exceção dos produtos discutidos no tópico relativo ao quesito nº 1.

Ressalte-se que os créditos relativos aos bens do ativo permanente, não alheios, foram apropriados de forma integral, contrariando a legislação que rege a matéria, que determina que o creditamento deva ser feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês.

Assim sendo, devem ser promovidas as seguintes retificações no crédito tributário:

1. cancelamento integral das exigências relativas aos produtos classificados como **intermediários**, relacionados no ANEXO I do parecer da Assessoria do CC/MG (fls. 1.149/1.160), exceto em relação aos produtos relacionados nos itens 1 a 4, 6, 8 e 10 a 16 (fls. 1.068/1.069);

2. com relação aos bens do ativo, não alheios à atividade da empresa, deve ser mantida a glosa efetuada pela Fiscalização, uma vez que o crédito foi apropriado de forma integral, contrariando a legislação tributária, devendo-se, porém, conceder, à Autuada, créditos do imposto à razão de 1/48 mês, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02.

Um outro aspecto a ser examinado diz respeito à alegação da Impugnante de que os materiais de uso e consumo do estabelecimento teriam a manutenção do crédito

do ICMS garantida, na proporção das exportações, conforme esclarecimentos que se seguem.

Tal afirmativa não encontra respaldo na legislação, conforme verifica-se adiante.

Sobre a matéria, pedimos licença para transcrever o entendimento do ilustre Advogado Geral do Estado, Dr. Carlos José da Rocha, cujos argumentos ratifica-se, *in verbis*:

(...)

Para melhor compreensão do tema, é necessário que se tenha em vista a existência, na Lei Complementar nº 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:

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 inaugurais, 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 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, inclusiva, 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 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;

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

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.

As 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):

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 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 da utilização de cada produto em relação ao volume exportado pelo estabelecimento.

Tal posicionamento ganhou força com a edição do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, 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”.

Todavia, com relação à exigência de multas e juros relativamente à primeira irregularidade, entende-se que estes devam ser excluídos, no que concerne aos materiais de uso e consumo aplicados na atividade produtiva ou não alheios à atividade do estabelecimento, por força das disposições contidas no parágrafo único do art. 100 do CTN, pelos mesmos fundamentos já expostos em decisões dessa Casa, especialmente aqueles expressos 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 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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) (GRIFOU-SE)

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

(...)

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 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 PREVER VEDAÇÃO DE CRÉDITOS RELACIONADA A MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

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

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CONFIRA-SE:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

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

[...]

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 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, SUPRATRANSCRITA 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:

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 DECONTADOS, 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.

A segunda irregularidade diz respeito à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota devida nas aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo e de bens destinados ao ativo permanente da empresa autuada, referente ao exercício de 1999 e observados os produtos classificados como intermediários pelo Perito Oficial, exceção feita aos bens relacionados nos itens 1 a 4, 6, 8 e 10 a 16, às fls. 1.068/1.069.

A exigência do ICMS relativo à diferença entre a alíquota interna e interestadual, no tocante aos produtos classificados como materiais de uso e consumo e aos bens do ativo, encontram respaldo nos arts. 2º, inciso II e 44, inciso XII do RICMS/96, à época vigente, que prescreve:

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

(...)

Efeitos a partir de 04/03/97

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

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

(...)

Efeitos a partir de 04/03/97

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

Por fim, cabe esclarecer que, na mesma sessão de julgamento em que foi deferida a perícia acima analisada, a 2ª Câmara determinou a realização de diligência, para que a Fiscalização esclarecesse se a decisão relativa ao PTA nº 01.000144155-83 tinha alguma repercussão sobre o presente processo.

Atendendo à solicitação, a Fiscalização prestou os seguintes esclarecimentos (fls. 870):

“Quanto à repercussão, esta haverá considerando que o Acórdão 17.420/05/1ª do CC/MG impôs alteração ao lançamento original, sendo que, este lançamento partiu de recomposição de conta gráfica do contribuinte, estando demonstrado, em resumo, nas fls. 1285 a 1297 e 1302, anexas, do PTA 01.000144155.83, a competente alteração.

Assim, do exposto, basta que os saldos da recomposição retificada do PTA 01.000144155.83, conforme fls. 1289 a 1293 do PTA referido, anexas, sejam considerados como base para lançamento do imposto no presente PTA, ou seja: a ‘recomposição’ do PTA 01.000144155.83 seja considerada como ‘cópia fiel’ para o PTA 01.000146264.61...” (grifou-se)

Fica claro, portanto, que a Fiscalização reconhece que a retificação efetuada na conta gráfica do PTA nº 01.000144155-83, relativa à liquidação dos Acórdãos nº 17.420/05/1ª e 3.306/07/CE, deve ser considerada como cópia fiel para efeito da recomposição da conta gráfica do presente processo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1) Em relação à irregularidade “1”: (a) Excluir as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários”, exceto em relação aos bens relacionados nos itens “1” a “4”, “6”, “8” e “10” a “16” (fls. 1.068/1.069); (b) Conceder à Autuada os créditos do imposto à razão de 1/48 mês, em relação aos bens do ativo classificados pelo Perito como não alheios à atividade da empresa, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/MG; (c) Excluir os juros e multas vinculados aos materiais de “uso e consumo na atividade produtiva”, 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 e (d) Observar, na recomposição da conta gráfica deste processo, a recomposição feita no PTA nº 01.000144155-83 (Acórdão nº 3.306/07/CE); 2) em relação à irregularidade “2”: Excluir as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários”, exceto em relação aos bens relacionados nos itens “1” a “4”, “6”, “8” e “10” a “16” (fls. 1.068/1.069), nos termos do parecer da Assessoria do Conselho de Contribuintes (fls. 1.120/1.148). Vencido, em parte, o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor), que em relação à irregularidade “1”, excluía todas as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários” e mantinha o crédito de ICMS vinculado aos materiais de uso e consumo na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento ocorridas até 13/08/2007; e em relação à irregularidade “2”, excluía todas as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários”. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Barroso Lima Brito de Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Sala das Sessões, 04 de julho de 2012.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Cindy Andrade Moraes
Relatora

Acórdão: 19.718/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000146264-61
Impugnação: 40.010113777-80
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 448001791.05-20
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A primeira divergência diz respeito aos 16 (dezesesseis) produtos listados 1.068/1.069, considerados, em parte, pelo voto majoritário, como meros componentes de máquinas, aparelhos ou equipamentos, sem atuação essencial, específica e particularizada dentro da linha de produção, sendo, pois, materiais de uso e consumo.

Como bem demonstrado no Laudo Pericial, tais produtos (partes e peças), ao contrário do entendimento consignado no voto majoritário, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção, nos termos definidos no inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, sendo caracterizados, portanto, como produtos intermediários:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ITEM	PRODUTO	INFORMAÇÕES EXISTENTES		
		ASSISTENTE TÉCNICO	PERITO	CONTRIBUINTE
1	Anel Corte Britador	Tem a função de VEDAÇÃO do sistema britador; não tem a função específica de "quebrar/britar" o minério.	Britar o minério por segregação durante a rotação	Peça do Britador
2	Anel Travamento Caçamba Shovel	Tem a função de FIXAR o adaptador da caçamba da escavadeira.	Fixar adaptador da caçamba	Vedação/fixar - Reter Líquidos e Fluidos
3	Braço Curto Sentido Horário	Presente no equipamento Classificador Espiral, tendo a função de FIXAR (SUSTENTAR) as espirais deste equipamento.	Utilização nas espirais das hélices do hidroclassificador, para sustentá-las (não entra em conta com o produto)	Peça Equipamento
4	Bucha Aranha Britador H6000	Faz parte do SISTEMA DE TRAVAMENTO do Britador; não tem a função específica de "quebrar/britar" o minério.	Não exigido MAC (não entra em conta com o produto)	Peça do Britador
6	Grampo Fixação Adaptador Zipper Caçamba	Tem a função de FIXAR o adaptador da caçamba da escavadeira.	Para o "Grampo" com o código 67470, foi informado apenas que não havia estorno nas minas MAC e TAM. Código 17506: Fixar o adaptador da caçamba, desgastando-se em contato com o material.	Fixação de ponta/ponteira
8	Longarina Fixação Módulos Peneira	Tem a função de FIXAR os módulos da peneira e não propriamente a função de peneirar o minério, atividade esta exercida pelos módulos.	Segundo informações dos técnicos da Vale, tal peça é utilizada como elemento estrutural de fixação do equipamento "peneira vibratória", desgastando-se em contato com o produto. Não foi possível visualização do produto no equipamento. Tal item não foi estornado na mina MAC com código 32851.	Peneira - Fixação
10	Pino Adaptador H285	Tem a função de FIXAR caçambas - apenas fixação.	Não exigido MAC	Fixar peças de caçamba/manto
11	Pino Trava Ponta Caçamba Shovel	Tem a função de FIXAR a ponta da caçamba da escavadeira - apenas fixação.	Não exigido MAC (não entra em conta com o produto)	Fixar peças de caçamba/manto
12	Pino Fixação Módulo Peneiramento	Tem a função de FIXAR os módulos da peneira e não propriamente a função de peneirar o minério, atividade esta exercida pelos módulos.	Código 73325: Não exigido mina MAC; Código 49738: Fixar os diversos módulos para compor uma malha. Desgasta-se em contato com o minério. Não exigido estorno para o mesmo produto no código 73325, na mina MAC.	Peneira - Fixação
13	Revestimento Bomba Centrífuga	Tem a finalidade de REVESTIR/PROTEGER a bomba. É peça utilizada no sistema de bombeamento de polpa/resíduo, não exercendo atuação particularizada no processo industrial.	Não exigido mina MUT	Revestimento saída ciclonagem
14	Revestimento Dianteiro da Bomba Hero	Tem a finalidade de REVESTIR/PROTEGER a bomba. É peça utilizada no sistema de bombeamento de polpa/resíduo, não exercendo atuação particularizada no processo industrial.	Bomba utilizada para elevar a polpa do minério (minério e água de tratamento) para lavagem do produto. O revestimento é peça que compõe a bomba e se desgasta preventivamente em contato com o produto, evitando desgaste do conjunto da bomba.	Revestimento saída ciclonagem
15	Rotor de Bomba Hero	É PEÇA APLICADA no sistema de bombeamento de polpa/resíduo, não exercendo atuação particularizada no processo industrial.	Não exigido mina MAC	Revestimento saída ciclonagem
16	Trava/Trava Ponta Caçamba/Trava Caçamba Shovel	Tem a função de FIXAR a caçamba/ponta da caçamba da escavadeira.	Fixar as pontas da caçamba. Desgasta-se da mesma forma que as "pontas" no contato com o minério.	Travamento de peças/Travamento/Fixação

Com efeito, todos os itens elencados desenvolvem ação particularizada, essencial e específica, pois, sem eles as máquinas e equipamentos, das quais fazem parte, não tem como desenvolver sua atividade na linha de produção da atuada.

A Instrução Normativa nº 01/86 **não** exige, com a devida vênia, que as partes e peças de máquinas/equipamentos exerçam função transformadora sobre o produto em elaboração (*industrialização/beneficiamento*), mas somente que executem uma ação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, desgastando-se em contato com o produto em elaboração, exigindo a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, **ainda que a estrutura que as implementa ou as contenha seja totalmente preservada.**

Portanto, **devem ser classificados como "intermediários"**, uma vez que atendem as condições estabelecidas na IN nº 01/86, pois realmente desenvolvem ação particularizada, essencial e específica na linha de produção, desgastando-se em função do contato com o minério.

Assim, devem ser excluídas as exigências relativas ao aproveitamento desses créditos, bem como ao diferencial de alíquota relativo aos referidos itens.

A segunda divergência se dá em relação ao crédito que compreende os itens tidos como materiais de uso e consumo na proporção das exportações em relação às suas operações totais do estabelecimento da Autuada.

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

NOUTRA LINHA, A RECORRENTE, ALÉM DE CONSIDERAR TAIS PRODUTOS COMO INTERMEDIÁRIOS, POSTULOU O CREDITAMENTO DO IMPOSTO EM FACE DA NORMA ALBERGADA NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, POR SE TRATAR DE CONTRIBUINTE EXPORTADOR.

COM EFEITO, O RICMS/02, ATÉ 13/08/07, TRATAVA DA MATÉRIA NO ART. 66, COM A SEGUINTE DISPOSIÇÃO:

ART. 66. OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTES TÍTULOS, SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU NAS PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:

...

VI - EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007 - REDAÇÃO ORIGINAL:

VI - ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;

VII - EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007 - REDAÇÃO ORIGINAL:

VII - AOS INSUMOS RELATIVOS AO TRANSPORTE, ADQUIRIDOS PARA EMPREGO EXCLUSIVO EM VEÍCULOS PRÓPRIOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DOS PRODUTOS A QUE SE REFERE O INCISO ANTERIOR, DESDE QUE EFETUADO DIRETAMENTE PELO PROPRIETÁRIO DOS PRODUTOS;

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

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

DESTA FORMA, EXISTINDO DIFERENÇA NO SEIO DO REGULAMENTO, É RAZOÁVEL O ENTENDIMENTO DE QUE O MATERIAL DE USO/CONSUMO MENCIONADO NÃO É O PRODUTO INTERMEDIÁRIO, CARACTERIZANDO-SE EXATAMENTE POR AQUELE QUE NÃO ATENDE AOS DITAMES DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INSTRUÇÃO NORMATIVA 01/86, MAS QUE ESTÁ VINCULADO AO PROCESSO PRODUTIVO.

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

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

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

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

.....

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/2007

PTA Nº : 16.000166626-41

CONSULENTE : SIDERÚRGICA ALTEROSA S/A

ORIGEM : PARÁ DE MINAS – MG

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

EXPOSIÇÃO:

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

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

ARGUMENTA TAMBÉM TER DIREITO À APROPRIAÇÃO, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS

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

ISTO POSTO,

CONSULTA:

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

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

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

RESPOSTA:

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

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

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

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

VÊ-SE QUE A INTEGRAÇÃO OU CONSUMO DE QUE TRATA O § 3º, ART. 32 DA LEI nº 6763/75, PASSÍVEIS DE ENSEJAR O CREDITAMENTO DE ICMS RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES PARA O EXTERIOR, RESTRINGEM-SE ÀS

MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM.

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

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

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

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

INÊS REGINA RIBEIRO SOARES

DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

ANTONIO EDUARDO M. S. P. LEITE JUNIOR

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

.....

APÓS CITAR OUTRAS CONSULTAS, PROSSEGUIU A DECISÃO:

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

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

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

PROSSEGUINDO AS DISCUSSÕES SOBRE A MATÉRIA, ESTA CASA VOLTOU A APRECIAR O TEMA, QUANDO A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DECIDIU PELA APLICAÇÃO DA NORMA REGULAMENTAR, DE FORMA RETROATIVA, PORÉM COM APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN, COM A EXCLUSÃO DAS PARCELAS RELATIVAS ÀS MULTAS E JUROS. A DECISÃO ESTAMPADA NO ACÓRDÃO Nº 18.866/10/2ª, ENCONTRA-SE ASSIM FUNDAMENTADA:

CONTUDO, NO QUE DIZ RESPEITO À POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS RELACIONADOS A MATERIAIS DE USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE

PRODUÇÃO DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS DESTINADAS AO EXTERIOR, POSTULADA PELO ÍMPUGNANTE, FAZ-SE AS REFLEXÕES QUE SE SEGUEM.

A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 PREVÊ:

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

(...)

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

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

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

I -

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

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

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTES TÍTULOS, SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:

(...)

§ 1º - **TAMBÉM ENSEJARÁ O APROVEITAMENTO SOB A FORMA DE CRÉDITO:**

1) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE ÀS MERCADORIAS, INCLUSIVE MATERIAL DE EMBALAGEM, ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS NO PERÍODO PARA COMERCIALIZAÇÃO;

2) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE À **MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM** ADQUIRIDOS OU RECEBIDOS NO PERÍODO, PARA EMPREGO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, EXTRAÇÃO, INDUSTRIALIZAÇÃO, GERAÇÃO OU COMUNICAÇÃO, OBSERVANDO-SE QUE:

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

2.2) SÃO COMPREENDIDOS ENTRE AS MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O

PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO;

3) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE:

3.1) ÀS **MERCADORIAS** ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS, A PARTIR DE 16 DE SETEMBRO DE 1996, PARA **INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, **DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;**(GRIFOU-SE)

(...)

3) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE ÀS **MERCADORIAS** ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS, A PARTIR DE 16 DE SETEMBRO DE 1996, PARA **INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, **DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR; (EFEITOS DE 23/04/97 A 27/12/2000** - ACRESCIDO DOS §§ 2º E 3º, PASSANDO O PARÁGRAFO ÚNICO A CONSTITUIR O § 1º, PELO ART. 2º DO DEC. Nº 38.761, DE 22/04/97 - MG DE 23)- (GRIFOU-SE)

DO MESMO MODO O RICMS DE 2002, COM REDAÇÃO QUE VIGIU ATÉ 13/08/07:

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTA TÍTULO, **SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO**, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, **O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:** (GRIFOU-SE)

(...)

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

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

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

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

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

É INTERESSANTE NOTAR QUE O REGULAMENTO DISTINGUIA CLARAMENTE OS CRÉDITOS REFERENTES A MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO DAQUELES RELATIVOS ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

AINDA, NOS MESMOS RICMS/96 E RICMS/02, O DISPOSITIVO QUE TRATA DA VEDAÇÃO DE CRÉDITO ERA MAIS QUE EXPLÍCITO AO PREVER VEDAÇÃO DE CRÉDITOS RELACIONADA A MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

RICMS/96

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

(...)

III - SE TRATAR DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 1999, DE **BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADA A HIPÓTESE PREVISTA NO ITEM 3 DO § 1º DO ARTIGO 66; (EFEITOS DE 1º/01/98 A 31/12/99 – REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 22, II, AMBOS DO DEC. Nº 40.059, DE 18/11/98 – MG DE 19)- (GRIFOU-SE).**

RICMS/02

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

(...)

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

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A AQUISIÇÃO

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

ASSIM, TEMOS QUE, PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS NÃO EXPORTADORAS, O CREDITAMENTO SE RESTRINGE À AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM. POR OUTRO LADO, EM SE TRATANDO DE EXPORTAÇÃO, PERMITIA-SE, ATÉ 13/08/07, APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AOS PRODUTOS DE USO OU CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL, ANTECIPANDO A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO GERAL QUE ABRIGA O MATERIAL DE USO/CONSUMO.

JUNTAMENTE COM A EDIÇÃO DO DECRETO Nº 44.596, DE 13/08/07, QUE REVOGOU AS DISPOSIÇÕES DOS INCS. VI E VII DO ART. 66 E DEU NOVA REDAÇÃO AO INC. III DO ART. 70, TODOS DO RICMS/02, A SUTRI REFORMULOU AS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES ACIMA CITADAS PARA PUBLICIZAR O NOVO ENTENDIMENTO DE QUE NÃO ERA MAIS PERMITIDO A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR.

ALÉM DO ACIMA CITADO, QUE MOSTRA A CLARA MUDANÇA DE ENTENDIMENTO, O GOVERNO DE ESTADO DE MINAS GERAIS FEZ EDITAR O DECRETO Nº 45.388 DE 02/06/10 (PUBLICADO EM 03/06/10) QUE *“DISPÕE SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS, DECORRENTE DE ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO, OU À ENTRADA DE INSUMOS EMPREGADOS NO TRANSPORTE DO REFERIDO PRODUTO EM VEÍCULO PRÓPRIO”*.

ASSIM ESTABELECE O DEC. Nº 45.388/10:

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

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

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

(...)

ART. 5º. OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PODERÃO SER PAGOS:

I – DE FORMA INTEGRAL:

A) RELATIVAMENTE ÀS ENTRADAS OCORRIDAS ATÉ 13 DE AGOSTO DE 2007 E ESCRITURADAS ATÉ 31 DE AGOSTO DE 2009, SEM MULTA OU JUROS;

PELA NORMA ACIMA, NORMA AUTÔNOMA QUE NÃO MODIFICOU, NEM REVOGOU, NEM REPRISTINOOU, NEM RETROAGIU A VIGÊNCIA DAS NORMAS SOBRE A MATÉRIA TRATADA NO RICMS/02, MAS A ELE SE IGUALA HIERARQUICAMENTE COMO NORMA A SER OBEDECIDA PELOS CONTRIBUINTES, PELO FISCO E A ELA SE ENCONTRAM VINCULADAS AS

DECISÕES DO CC/MG POR FORÇA DO ART. 182 DA LEI Nº 6.763/75, CONCLUI-SE QUE, MESMO ANTES DE 13/08/07, NÃO PODEM SER APROPRIADOS, A TÍTULO DE CRÉDITO, OS VALORES DO ICMS RELATIVOS À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO.

CONTUDO, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ASSIM ESTABELECE EM SEU ART. 100:

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

I - OS ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

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

III - AS PRÁTICAS REITERADAMENTE OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

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

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSEQUÊNCIA, CONFIGURAM-SE OS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE PARA O RECURSO DE REVISÃO INTERPOSTO PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL (FPE).

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

DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010

(MG DE 03/06/2010)

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

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

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

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

...

A DECISÃO ORA RECORRIDA FOI TOMADA EM 16/09/08, ANTES, PORTANTO, DA PUBLICAÇÃO DO MENCIONADO ATO NORMATIVO ADMINISTRATIVO. NA MESMA LINHA, A PEÇA RECURSAL FOI AVIADA PELA ADVOCACIA-GERAL DO ESTADO EM 27/10/08.

PARA UNS, O MENCIONADO DECRETO NÃO REVOGA NEM ALTERA QUALQUER OUTRA REGRA DO RICMS/02, O QUE LHE DARIA O ALCANCE DE NORMA INTERPRETATIVA, COM EFEITOS RETROATIVOS EM RELAÇÃO AO ADIMPLENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, SENDO CASO DE APLICAÇÃO DA ATENUANTE PREVISTA NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.

ESTA FOI A DECISÃO TOMADA POR MAIORIA DE VOTOS NA SESSÃO DE JULGAMENTO DA 2ª CÂMARA DESTE CONSELHO, REALIZADA EM 12/07/10, RELATIVAMENTE AO PTA Nº 01.000159204-60 (ACÓRDÃO Nº

18.866/10/2ª), CABENDO DESTACAR QUE NÃO SE PODE FALAR QUE ESSA POSIÇÃO DEVA SER TOMADA COMO MAJORITÁRIA POR ESTE CONSELHO.

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

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

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

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

A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES DO CC/MG POR AUTORIDADE HIERARQUICAMENTE SUPERIOR SERIA ADMITIDA, EM TESE, PELA CORRENTE ADMINISTRATIVISTA, EM ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS ATOS, PODENDO REVOGÁ-LOS, ALTERÁ-LOS OU SUPRIMI-LOS, POSTO QUE O INTERESSE COLETIVO OCUPA IMPORTÂNCIA SUPERIOR ÀS CONVENIÊNCIAS DE ASSOCIAÇÃO CIVIL”. (RMS Nº 211 – STJ – 1ª TURMA – RELATOR: MIN. PEDRO ACIOLI, IN BDA MARÇO/91, P. 218).

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

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

NESTE DIAPASÃO, A APLICAÇÃO DO CONTEÚDO DO ART. 2º DO DECRETO Nº 45.388/10, EM SEDE DE RECURSO PELA CÂMARA ESPECIAL REVELA-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SE INAPROPRIADO, A TEOR DO CONTIDO NO ART. 176 DA LEI Nº 6763/75, COM IDÊNTICO TRATAMENTO NO ART. 165 DO RPTA/MG, QUE ASSIM EXPRESSAM:

LEI Nº 6763/75:

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

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

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

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

I - A PETIÇÃO INDICARÁ DE FORMA PRECISA A DECISÃO DIVERGENTE CUJO ACÓRDÃO TENHA SIDO PUBLICADO NO MÁXIMO CINCO ANOS ANTES DA DATA DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA, SOB PENA DE SER DECLARADO DESERTO;

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

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

RPTA/MG:

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

...

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

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

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

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

LEI Nº 6763/75:

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

RPTA/MG:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO
DE MINAS GERAIS – CC/MG

DELIBERAÇÃO TOMADA NA REUNIÃO DO CONSELHO PLENO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, REALIZADA EM 09 DE DEZEMBRO DE 2008, COM A SEGUINTE COMPOSIÇÃO:

PRESIDÊNCIA: ROBERTO NOGUEIRA LIMA

CONSELHEIROS: ROBERTO NOGUEIRA LIMA, LUIZ FERNANDO CASTRO TRÓPIA, MARIA DE LOURDES MEDEIROS, EDÉLCIO JOSÉ CAÇADO FERREIRA, RAIMUNDO FRANCISCO DA SILVA, DANILO VILELA PRADO, SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA, RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR, ANDRÉ BARROS DE MOURA, ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO, LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO E MAURO HELENO GALVÃO.

DELIBERAÇÃO 05/08

ASSUNTO:

INTERPRETAÇÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 168 DO RPTA, ESPECIALMENTE QUANTO À EXPRESSÃO “MATÉRIA NELE VERSADA”.

DELIBERAÇÃO:

CONSIDERANDO QUE A INTERPOSIÇÃO DO RECURSO DE REVISÃO DE QUE TRATA O ARTIGO 163, INCISO II DO RPTA, DESDE QUE ADMITIDO, AUTORIZA AO RECORRENTE DISCUTIR MATÉRIA DISTINTA DAQUELA CONTIDA NO ACÓRDÃO PARADIGMA APRESENTADO;

CONSIDERANDO QUE O ARTIGO 167 DO MESMO RPTA EXIGE QUE A PETIÇÃO RECURSAL CONTENHA OS FUNDAMENTOS DE CABIMENTO E AS RAZÕES DE MÉRITO DE QUALQUER RECURSO;

CONSIDERANDO AS DÚVIDAS SURGIDAS QUANTO AO ALCANCE DA EXPRESSÃO “MATÉRIA NELE VERSADA”, CONSTANTE DO CAPUT DO ARTIGO 168 DO RPTA, POR MAIORIA DE VOTOS, VENCIDO O CONSELHEIRO RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR, DELIBEROU O CONSELHO PLENO APROVAR A PRESENTE DELIBERAÇÃO, QUE TRATA DA INTERPRETAÇÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 168 DO RPTA, ESPECIALMENTE QUANTO À EXPRESSÃO “MATÉRIA NELE VERSADA”.

ART. 1º A EXPRESSÃO “MATÉRIA NELE VERSADA”, CONTIDA NO CAPUT DO ARTIGO 168 DO RPTA, DEVE SER ENTENDIDA COMO EXIGÊNCIA PARA QUE O RECORRENTE APRESENTE, NO TEXTO DO RECURSO, AS RAZÕES DE MÉRITO QUE REVELE EVENTUAL NECESSIDADE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE REFORMA OU DE REVISÃO DA DECISÃO RECORRIDA, NO TOCANTE À MATÉRIA EXAMINADA.

PARÁGRAFO ÚNICO. A CÂMARA REVISORA NÃO CONHECERÁ DA MATÉRIA OBJETO DE PEDIDO GENÉRICO DESACOMPANHADO DE FUNDAMENTAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS - AV. JOÃO PINHEIRO Nº. 581 – FUNCIONÁRIOS – CEP. 30.130.180 – BELO HORIZONTE – MINAS GERAIS

POR TUDO, EM SE TRATANDO DE DECISÕES DE MÉRITO JÁ PROFERIDAS POR QUALQUER DAS CÂMARAS DE JULGAMENTO DESTES CONSELHO, NÃO É POSSÍVEL A APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO DECRETO ORA EM ANÁLISE, EXCETO QUANDO A MATÉRIA ESTIVER VERSADA NA PEÇA RECURSAL APRESENTADA PELAS PARTES, EM ESPECIAL, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.”

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

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

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

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

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

CABE DESTACAR QUE A MATÉRIA ENCONTRA-SE REGULAMENTADA PELO DECRETO Nº 44.887 DE 04/09/08, QUANDO SE CONSOLIDOU A REGULAMENTAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 78, DE 09/07/04.

ASSIM, CONFORME DISPOSTO NO INCISO IV DO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 78/04, “O MESMO OBJETO NÃO PODERÁ SER DISCIPLINADO POR MAIS DE UMA LEI (DECRETO, NO PRESENTE CASO), ENQUANTO O INCISO V DO MESMO ARTIGO DETERMINA QUE O

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INÍCIO DE VIGÊNCIA DA LEI (DECRETO) SERÁ INDICADO DE FORMA EXPRESSA.

POR OUTRO LADO, O ART. 4º DA CITADA LEI APRESENTA A ESTRUTURAÇÃO DA LEI, SENDO QUE O CABEÇALHO CONTERÁ A EPIGRAFE, A EMENTA E O PREÂMBULO.

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

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

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

NOUTRA LINHA, DISPÕE O ART. 13 DO CITADO DECRETO QUE A SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA EDITARÁ RESOLUÇÃO PARA ESTABELECEER NORMAS COMPLEMENTARES, ESPECIALMENTE NO QUE SE REFERE AO DEMONSTRATIVO DE ESTORNOS E DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.

A RESOLUÇÃO PUBLICADA (Nº 4.229, DE 09/06/10) APRESENTA SEGUINTE EMENTA:

DISPÕE SOBRE A DEMONSTRAÇÃO DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS DE ICMS E DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO CONTRIBUINTE PARA OS FINS DO PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ICMS - PPE II, E DO PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DO ESTORNO DO ICMS NA ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO DESTINADO A EXPORTAÇÃO E DE INSUMO EMPREGADO NO TRANSPORTE EM VEÍCULO PRÓPRIO DE PRODUTOS DESTINADOS A EXPORTAÇÃO.

POR SUA VEZ, O ART. 2º DA RESOLUÇÃO DETERMINA QUE, “PARA A DEMONSTRAÇÃO DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS DE ICMS, DAS DEDUÇÕES, DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESULTANTES DOS ESTORNOS, DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, O CONTRIBUINTE APRESENTARÁ DEMONSTRATIVOS UTILIZANDO-SE DE PLANILHAS DISPONIBILIZADAS PELA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA EM SEU SÍTIO NA INTERNET”.

CONCLUINDO, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE O DECRETO Nº 45.388/10 NÃO TRATOU DE NOVA VEDAÇÃO (RETROATIVA) DOS CRÉDITOS DE ICMS, PELO ÓBICE CONTIDO NO INCISO IV DO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 78/04, UMA VEZ QUE O RICMS/02 CUIDA EXCLUSIVAMENTE DA MATÉRIA.

NA MESMA LINHA, PELOS DISPOSITIVOS ACIMA COMENTADOS, CONCLUI-SE QUE A NORMA EM COMENTO CUIDA EXCLUSIVAMENTE DA ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL, HIPÓTESE EM QUE A FLEXÃO VERBAL “DEVERÁ”, PREVISTA NO ART. 2º DO CITADO DECRETO SE RESTRINGE ÀQUELES CONTRIBUINTES QUE ADERIRAM AO SISTEMA DE PAGAMENTO ESPECIAL.

E NEM PODERIA SER DIFERENTE, POR DOIS OUTROS MOTIVOS:

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

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

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

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

A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES DO CC/MG POR AUTORIDADE HIERARQUICAMENTE SUPERIOR SERIA ADMITIDA, EM TESE, PELA CORRENTE ADMINISTRATIVISTA, EM ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS ATOS, PODENDO REVOGA-LOS, ALTERÁ-LOS OU SUPRIMI-LOS, POSTO QUE O INTERESSE COLETIVO OCUPA IMPORTÂNCIA SUPERIOR ÀS CONVENIÊNCIAS DE ASSOCIAÇÃO CIVIL”. (RMS Nº 211 – STJ – 1ª TURMA – RELATOR: MIN. PEDRO ÁCIOLI, IN BDA MARÇO/91, P. 218).

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

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

ASSIM, A MELHOR TESE É A DE QUE NÃO SE TRATA DE NORMA RETROATIVA, MAS SIM DE INSTRUMENTO QUE CUIDA EXCLUSIVAMENTE DAS REGRAS DO PARCELAMENTO ESPECIAL.

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

DECRETO Nº 44.695, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007

(MG DE 29/12/2007)

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

ART.3º O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSOLIDADO NOS TERMOS DESTE DECRETO PODERÁ SER PAGO:

§ 8º NA HIPÓTESE DE PAGAMENTO À VISTA, PELO SUJEITO PASSIVO, NA FORMA DESTE ARTIGO, FICARÁ EXCLUÍDA A PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CUJO FATO GERADOR SEJA ANTERIOR A SEXTENTA MESES CONTADOS DA DATA DE INTIMAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

NA PRÁTICA, O QUE A NORMA PRODUZIU FOI A EXCLUSÃO DAQUELES CRÉDITOS EM QUE O SUJEITO PASSIVO PLEITEAVA A APLICAÇÃO DO § 4º DO ART. 150 DO CTN, OU SEJA, CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

TAL COMO AGORA, O MENCIONADO DECRETO CUIDAVA APENAS DE REGULAMENTAR O PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL. E, EXATAMENTE, POR ISSO, AS CÂMARAS DO CC/MG NÃO TOMARAM AQUELA POSIÇÃO COMO INTERPRETAÇÃO DO PODER EXECUTIVO NO SENTIDO DE ADOÇÃO DE UM NOVO MARCO PARA CONTAGEM DA DECADÊNCIA.

NÃO O FAZENDO NAQUELA OCASIÃO, NÃO DEVE FAZÊ-LO AGORA, SOB PENA DE SE DAR TRATAMENTO DIFERENCIADO A CASOS IDÊNTICOS.

POR OUTRO LADO, ANALISANDO A POSSÍVEL MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO, TRANSCREVE-SE A SEGUIR PARTE DO VOTO DA CONSELHEIRA LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO, PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 18.866/10/2ª:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

POR TUDO, NO PRESENTE CASO, HÁ DE SE CONCEDER CRÉDITO DO IMPOSTO, NA PROPORCIONALIDADE DAS EXPORTAÇÕES, EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO, VINCULADOS AO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCESSO DE PRODUÇÃO, POR EFETIVAMENTE SEREM CONSUMIDOS NA ETAPA DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

Desta forma, deve ser concedido o crédito proporcional relativo aos materiais de uso e consumo consumidos no processo produtivo, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento até 13 de agosto de 2007.

Desse modo, meu voto é pela procedência parcial.

Sala das Sessões, 4 de julho de 2012.

André Barros de Moura
Conselheiro

CC/CMG