

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.949/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171088-78
Recurso de Revisão: 40.060132398-51
Recorrente: Aperam Inox America do Sul S/A
IE: 687013342.03-52
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outros(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02, na proporção das exportações realizadas em relação às saídas totais do estabelecimento. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei. Infração caracterizada em parte, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exclusão das multas e juros com base no art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN), na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS no mês de agosto de 2006, em face da constatação de aproveitamento indevido de créditos de imposto, lançados extemporaneamente e de forma proporcional às exportações realizadas, em relação às saídas totais do estabelecimento, proveniente de aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado, no período de agosto de 2001 a julho de 2002.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Decisão Recorrida

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20514/12/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as multas e juros até 13/08/07, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07.

Das Razões da Recorrente

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 1196/1210, querendo, ao final, o seu provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

Conforme relatado, trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS no mês de agosto de 2006, em face da constatação de aproveitamento indevido de créditos de imposto, lançados extemporaneamente e de forma proporcional às exportações realizadas, em relação às saídas totais do estabelecimento, provenientes das aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

As exigências se referem ao crédito extemporâneo de materiais de uso e consumo, assim classificados pela Recorrente, adquiridos no período de agosto de 2001 a julho de 2002, compreendendo as aquisições de peças de reposição e manutenção de equipamentos, conforme documentos de fls. 77/1.155.

Conforme comunicado de fls. 11, a Recorrente apurou a proporção das exportações realizadas, em relação às saídas totais do estabelecimento para, em seguida, apropriar os créditos destacados na planilha de fls. 12, aproveitados em uma única parcela em agosto de 2006.

Sustenta seu entendimento no regime instituído pela Lei Complementar nº 87/96, com a antecipação dos créditos de materiais de uso e consumo para os estabelecimentos exportadores e nas consultas da SUTRI, em especial a Consulta nº 003/07, e decisões do CC/MG (Acórdãos 16.880/06/2ª, 18.566/08/3ª, 3.364/08/CE, 3.365/08/CE e 3.395/08/CE).

A Fiscalização, por sua vez, destaca que, indiferentemente do que já foi dito até o momento sobre a possibilidade de creditamento do ICMS em relação à aquisição de materiais de uso e consumo, na proporção das exportações em relação às saídas totais, trata-se de matéria que realmente comporta interpretações divergentes, principalmente em face da 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 da Parte Geral do RICMS/02.

Salienta-se que o Regulamento distinguia claramente os créditos referentes à matéria-prima e produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados e que o Órgão responsável pela interpretação da legislação tributária, dentro da estrutura da Secretaria de Estado de Fazenda, a Superintendência de Tributação (SUTRI), sustentava o entendimento no sentido de permitir o aproveitamento dos créditos referentes às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados destinados à exportação, conforme consultas de contribuintes respondidas por aquele órgão.

Com efeito, a Consulta de Contribuinte nº 003/07 não deixa qualquer controvérsia quanto ao entendimento da SEF/MG até 13/08/07. Ela foi declarada ineficaz por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, ou seja, “a aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02”.

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

Consulta de Contribuinte nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - Será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo na produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior (artigo 66, inciso VI, Parte Geral, RICMS/02).

Consulta de Contribuinte nº 03/07

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02.

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596, de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as consultas de contribuintes acima citadas, para dar novo entendimento à matéria, ou seja, de que não era permitida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a apropriação de créditos referentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (destacou-se)

(...).

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)

(...)

Infere-se, por conseguinte, que no período de vigência da norma, para as empresas industriais não exportadoras, o crédito do imposto se restringe às aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, acrescido da parcela relativa às entradas de bens do ativo imobilizado. Por outro lado, em se tratando de empresa exportadora, permite-se apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial, antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo, previsto na Lei Complementar nº 87/96.

Cabe destacar que os incisos acima transcritos conviviam em harmonia legislativa com os outros dispositivos que tratavam do crédito do imposto, em relação à generalidade das operações dos estabelecimentos.

Desta forma, existindo diferença no seio do regulamento, é razoável o entendimento de que o material de uso/consumo mencionado não é o produto intermediário, caracterizando-se exatamente por aquele que não atende aos ditames da Instrução Normativa nº 01/86, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Assim vinha decidindo o Conselho de Contribuintes até a edição do Decreto nº 45.388 de 02 de junho de 2010, que cessou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento que a SEF/MG pretendia que fosse dado ao tema. É que o art. 2º do referido decreto deixa clara a impossibilidade da apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte. Confira-se:

Decreto nº 45.338/10:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS. (grifou-se)

Art. 3º O disposto no art. 2º aplica-se também à entrada de insumos adquiridos a partir de 13 de agosto de 2007 para emprego em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos destinados a exportação.

(...).

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 sido modificada, revogada, repristinada ou retroagida a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Desta forma, em face da impossibilidade deste Órgão colegiado negar aplicação a ato normativo, em observância do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, do crédito relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas pelo adquirente.

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

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

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

Contudo é de se registrar que a legislação garante ao contribuinte o afastamento de qualquer penalidade ou da penalidade e juros moratórios, conforme o caso (art. 106 ou art. 100 do CTN), mas jamais do tributo devido, face ao princípio da legalidade que rege o direito tributário, vale dizer, nascida a relação jurídico-tributária entre o Contribuinte e o Estado, nos termos da lei, esta jamais poderá ser afastada, exceto por decisão administrativa ou judicial.

Assim, pelo acima exposto, devem ser excluídos, no presente caso, com base no parágrafo único do art. 100, inciso III do CTN, os juros e as multas sobre as exigências relativas ao aproveitamento indevido de crédito relacionado às entradas de material de uso e consumo, utilizados no processo produtivo da Autuada, ocorridas até 13/08/07, considerando a proporcionalidade das exportações realizadas.

Registre-se que, no caso dos autos, o crédito apropriado já se deu na proporção das exportações realizadas, dispensando esta adequação e se refere às aquisições anteriores a 14/08/07.

Pede, ainda, a Recorrente o cancelamento da multa aplicada por ausência de tipicidade e por respeito à razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco e, alternativamente, a redução da multa isolada para patamares menos desarrazoados.

As alegações da Defesa esbarram no disposto no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que as penalidades foram aplicadas nos termos da Lei nº 6.763/75.

Diante do todo o acima exposto, verifica-se que não merece reforma a decisão ora analisada.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros André Barros de Moura (Relator), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento nos termos do voto vencido. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Henrique Napoleão Alves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros René

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Oliveira e Sousa Júnior e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 05 de outubro de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente/Relatora designada**

EJ

CC/MIG