

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.085/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171412-98
Impugnação: 40.010130778-56
Impugnante: Vale Manganês S.A
IE: 056123280.04-58
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO/BEM ALHEIO. Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento. Vedação ao crédito prevista no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos materiais utilizados na montagem do “Sistema de Refrigeração da Água do Forno” e também as exigências vinculadas aos materiais de “uso e consumo na atividade produtiva”, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a agosto de 2011, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em face da constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento (Exigências: ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75);

2. consignação em DAPI, no mês de agosto de 2011, de valor de saldo do tributo distinto do real, em decorrência de estorno do imposto efetuado pelo Fisco no Auto de Infração nº 01.000170392-48, cujas exigências foram reconhecidas e quitadas pela Autuada, conforme demonstram os documentos acostados às fls. 40/64 (Exigências: ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXIV, ambos da Lei nº 6.763/75– **Exigências reconhecidas e quitadas pela Impugnante**).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 81/101, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 224/238.

Quando da apresentação de sua defesa, a Impugnante informou que pagaria as exigências relativas à irregularidade nº 2 do Auto de Infração o que se confirma por guia de recolhimento à fl. 222.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 17/05/12, retira o processo de pauta remetendo-o à Assessoria do CC/MG, para elaboração de parecer, em razão do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4335/11, conforme fls.249.

A Assessoria inicialmente exara o despacho interlocutório de fls. 250/252, que resulta em novas manifestações das partes às fls. 258/263 (Impugnante) e 385/392 (Fisco), respectivamente.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 394/436, opina em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, fazendo-se as seguintes retificações: (i) exclusão das exigências relativas aos materiais utilizados na montagem do “Sistema de Refrigeração da Água do Forno”; (ii) exclusão dos 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.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a agosto de 2011, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em face da constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Os fundamentos expostos no parecer foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Do Requerimento de Prova Pericial:

A Impugnante requer a realização de prova pericial, com a apresentação de quesitos arrolados à fls. 93, por entender que todos os produtos e bens por ela adquiridos e relacionados na peça fiscal estão inseridos nas suas fases de produção e, por conseguinte, não poderiam ser classificados como de materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade de seu estabelecimento.

Entretanto, a perícia solicitada mostra-se desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos, especialmente após o interlocutório de fls. 250/252, são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado quando da análise de mérito do presente lançamento.

Diante disso, indefere-se a prova requerida com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Da Arguição de Impossibilidade de Aplicação Conjunta da Multa de Revalidação e da Multa Isolada:

Quanto à alegação da Impugnante de que “*a aplicação cumulativa das penalidades impostas à empresa não encontra previsão legal*”, cabe esclarecer que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se à obrigação acessória por apropriação indevida de crédito do imposto, ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da citada lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

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

[...]

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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

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

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

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

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

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

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

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

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória/aproveitamento indevido de créditos e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, decorrente do descumprimento de obrigação acessória).

Arguição de Decadência do Crédito Tributário:

A Impugnante arguiu a decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a setembro de 2006, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/07, findando-se em 31/12/11. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 22/09/11 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 25/10/11 (fl. 04), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O § 4º do art. 150 do CTN 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 ICMS devido, em função de aproveitamento indevido de créditos 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, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO: AGRG NO AREsp 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SÍDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRÓ MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRÁVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Portanto, rejeita-se a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a setembro de 2006.

Breve Relato do Processo Produtivo da Impugnante:

De acordo com o relato da própria Impugnante, sua atividade se resume à extração mineral e consequente beneficiamento, para posterior comercialização de ferro-ligas.

Após a extração do insumo básico (minério de manganês), este é remetido para as usinas, nas quais são realizados processos industriais físicos (britagem, peneiramento, filtragem, resfriamento, lingotamento) e químicos (aquecimento por meio do "Forno Elétrico de Redução", com a adição de insumos, produtos químicos), necessários à obtenção da ferro-liga.

As ferro-ligas são produzidas pelo processamento, em altas temperaturas, de minério de manganês que é resfriado e, posteriormente, levado aos britadores, para granulometria (divisão controlada de grãos, ou grânulos, de diâmetros diversos) adequada a cada uso, sendo certo que o tipo e composição das ligas muda conforme a necessidade de cada cliente.

1-Irregularidade 1 - Aproveitamento Indevido de Créditos:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de revalidação e Isolada, sendo esta a prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Nos tópicos que se seguem, será analisada a regularidade da apropriação dos créditos de ICMS vinculados a cada um dos bens do ativo considerados como alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado e aqueles relativos aos materiais considerados como destinados ao uso e consumo.

a) Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas (considerado bem alheio):

Os créditos glosados referem-se às notas fiscais listadas no quadro apresentado a seguir, referentes a aquisições vinculadas ao “Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas”, considerado pelo Fisco como alheio à atividade-fim do estabelecimento autuado, pelos motivos indicados à fl. 12.

GLOSA DE CRÉDITOS - SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO - FLS. 18 E 35/36				
NF nº	VALOR PRODUTO	DESCRIÇÃO RESUMIDA	FUNÇÃO	APLICAÇÃO
3709	24.265,47	SISTEMA DE DESEMP. (LIGAS)	Sistema de filtragem de produto	reforma
3904	12.132,73	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
4018	12.132,73	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
4019	12.132,73	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3930	2.999,86	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3914	2.999,86	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3926	5.546,77	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3886	2.999,86	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3915	1.499,93	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3876	18.593,20	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3894	2.249,90	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3885	964,86	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3865	4.824,32	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3754	4.824,32	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3792	964,86	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3851	4.824,32	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma
3874	2.120,79	Sist. despoeiramento da brit de ligas	sistema de desempoeiramento do britador de ligas	reforma

De acordo com a Impugnante, a finalidade do sistema de despoeiramento é, basicamente, *“filtrar e captar as partículas despejadas no ar, durante a quebra dos lingotes, produzidos durante a fundição do manganês. Ato seguinte, este material é separado, armazenado e compactado, formando novos insumos (blocos à base do minério manganês), os quais são reinseridos no processo produtivo, diretamente nos fornos de fundição”*.

Nesse sentido, a Impugnante sustenta que o referido sistema é parte integrante de seu complexo produtivo, estando relacionado à obtenção do produto final (ferro-ligas), à medida que o sistema se presta a realimentar os fornos com matéria prima.

Salienta que *“devido à grande quantidade de insumos necessários à fabricação dos produtos finais, o reaproveitamento do minério de manganês é absolutamente essencial para a manutenção dos níveis de produção, posto que a quantidade deste que dispersa no ar é igualmente relevante”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo seu relato, “*caso não se utilizasse o sistema em questão, certamente os níveis de produção seriam drasticamente reduzidos, o que evidencia, a não mais poder, a íntima relação entre ele e a atividade econômica desenvolvida no estabelecimento*”.

Enfatiza que, a par da ligação evidenciada entre o sistema acima referido e a atividade econômica do estabelecimento, do ponto de vista essencialmente produtivo, o aludido sistema igualmente faz parte da atividade do estabelecimento do ponto de vista da função ambiental que exerce, embora de caráter secundário, que faz parte da atividade de qualquer empreendimento.

Afirma que, por razões de ordem legal (Lei nº 6.938/81 - Política Nacional do Meio Ambiente), “*não se pode cogitar de um processo produtivo que não compreenda, como parte indissociável, sistema de tratamento ambiental, para evitar ou atenuar os danos derivados do lançamento de rejeitos industriais*”.

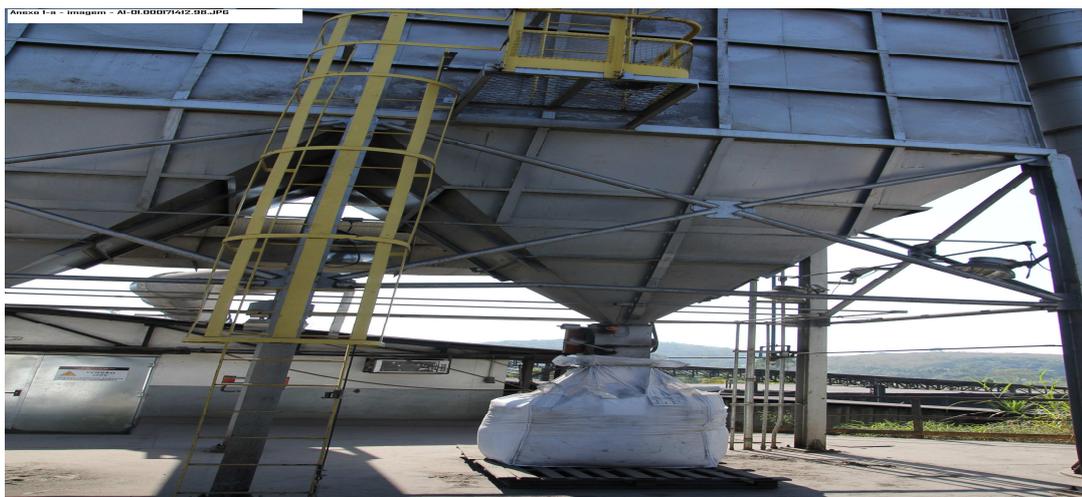
Prossegue afirmando que a finalidade ambiental do “Sistema de Despoeiramento” é evidente, pois o equipamento evita a dispersão, na atmosfera, de resíduos (pó) de manganês, reduzindo o impacto ambiental que certamente decorreria.

Conclui que carece de supedâneo legal a negativa ao aproveitamento de créditos derivados de bens atrelados a ativos, ainda que possuam função ambiental, uma vez que essenciais para um processo produtivo que atenda às normas ambientais.

O Fisco, por sua vez, após citar as fotos acostadas às fls. 68/70, afirma que os resíduos captados pelo sistema de despoeiramento são armazenados em grandes sacos (bags) e armazenados em galpões, para posterior destinação.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



Informa, quando da visita à instalação fabril do Contribuinte, o gerente da unidade esclareceu que os resíduos colhidos pelo sistema, inclusive aqueles armazenados nos bags, **não** retornam para o sistema produtivo, **não** são vendidos, **não** possuem valor de mercado, possuindo apenas um baixo percentual da substância processada pela fábrica.

Esclarece, ainda, que em diligência na unidade fabril de Ouro Preto, para conhecer e analisar as diversas fases do processo produtivo do Contribuinte, o gerente técnico daquela unidade acrescentou a informação de que os “bags são depositados em células e lá armazenados com cobertura de terra e posterior reflorestamento da área”.

O Fisco acrescenta que **inexiste** sistema para a produção dos “blocos à base de resíduos do minério de manganês” citados pela Impugnante à fl. 30, nem sistema de injeção de finos nos fornos.

A seu ver, o “Sistema de Depoeiramento do Britador de Ligas” tem como único objetivo atender às normas ambientais, **não** participando do processo produtivo propriamente dito.

Considerando-se que os argumentos das partes eram divergentes, no todo ou em parte, a Assessoria do CC/MG, visando esclarecer quaisquer dúvidas sobre o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

assunto, exarou o interlocutório de fls. 250/252, com o seguinte teor, no que diz respeito ao assunto ora em análise (sistema de despoeiramento):

“... À fl. 87, essa empresa apresentou as seguintes alegações quanto ao sistema de despoeiramento:

No caso do SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO DO BRITADOR DE LIGAS, trata-se de conjunto de equipamentos utilizados na fase de quebra de granulometria do minério manganês, estando, portanto, inserido na atividade operacional, considerada como um todo.

Sua finalidade é, basicamente, filtrar e captar as partículas despejadas no ar durante a quebra dos lingotes, produzidos durante a fundição manganês. Ato seguinte, este material é separado, armazenado e compactado, formando **novos insumos** (blocos à base de minério manganês), os quais são reinseridos no processo produtivo, diretamente nos fornos de fundição.

[...]

É bem de ver, assim, que o sistema de despoeiramento é parte integrante do complexo produtivo da Impugnante, estando relacionado à obtenção do produto final (ferro-ligas), **à medida que o sistema se presta a realimentar os fornos com matéria-prima.**

Inclusive, devido à grande quantidade de insumos necessária à fabricação dos produtos finais, o reaproveitamento do minério de manganês é absolutamente essencial para a manutenção dos níveis de produção, posto que a quantidade deste que é dispersa no ar é igualmente relevante...

Caso não se utilizasse o sistema em questão, certamente os níveis de produção seriam drasticamente reduzidos, o que evidencia, a não mais poder, a íntima relação entre ele e a atividade econômica desenvolvida no estabelecimento’ (Grifou-se)

Nesse sentido, o fluxograma acostado por essa empresa à fl. 127, indica que o ‘material’ captado pelo sistema de despoeiramento é ‘armazenado em célula’ e posteriormente ‘encaminhado ao processo industrial’, porém, não consta no fluxograma qualquer indicação quanto à forma de reinserção do ‘material’ no processo produtivo.

Da mesma forma, no “Relatório Técnico sobre Filtros de Manga dos Fornos de Redução, dos Fornos de Refino e da Britagem de Ligas” (fls. 57/59 – PTA n° 01.000171908-68), não há qualquer menção a

‘realimentação dos fornos com matéria-prima’ ou a ‘blocos à base de minério manganês’.

O Fisco, por sua vez, afirma que, em reunião com a diretoria da indústria, obteve a informação de que, no material recuperado, há uma percentagem da matéria prima, salientando, entretanto, que, segundo esclarecimentos do ‘diretor industrial’, **‘o material não é reaproveitado no processo e nem vendido no mercado, pois não há ainda compradores e valor de mercado do material recuperado’** (fl. 12).

Segundo o Fisco, *‘todo o material é acondicionado em bags’* e, de acordo com a informação por ele recebida do ‘Gerente Técnico’ da unidade de Ouro Preto, os bags seriam *‘depositados em células e lá armazenados com cobertura de terra e posterior reflorestamento da área’* (fls. 12 e 233).

Acrescenta que **‘não existe sistema para a produção dos ‘blocos à base do minério manganês’ ... nem sistema de injeção de finos nos fornos’** (fl. 233).

Diante disso e para que melhor se aprecie a eventual necessidade da perícia técnica requerida por essa empresa, favor esclarecer e providenciar o que se segue:

1. Quanto ao Vínculo do Sistema de Despoeiramento ao Processo Produtivo:

1.1. Que tipo de material é acondicionado nos bags citados pelo Fisco?;

1.2. Informar como ocorre a separação, armazenamento e compactação do material, de forma a se obter os “*novos insumos (blocos à base de minério manganês)*”, que são reinseridos no processo produtivo, diretamente nos fornos de fundição, como afirmado na impugnação;

1.3. Descrever a forma de reinserção dos “novos insumos” nos fornos de fundição. A reinserção ocorre de forma cíclica, contínua e automática?;

1.4. Diante da afirmação de que, “*caso não se utilizasse o sistema em questão, certamente os níveis de produção seriam drasticamente reduzidos*”, favor demonstrar tecnicamente o percentual de recuperação de “matéria-prima” (minério de manganês) no sistema de despoeiramento. Existe comprovação contábil do percentual de recuperação de matéria prima?;

...”

Comparecendo aos autos, a Impugnante esclarece, inicialmente, que possui 03 (três) “Sistemas de

Despoeiramento” distintos, conforme diagramas acostados à fl. 259, quais sejam:

- 1) “Sistemas de Despoeiramento dos Fornos de Redução de Refino”;
- 2) “Sistemas de Despoeiramento do Britador de Escória”;
- 3) “Sistemas de Despoeiramento do Britador de Ligas”.

Salienta que, “quando o Fisco menciona sobre um material que não é reaproveitado no processo produtivo e que em seguida é depositado em células com cobertura de terra e posterior reflorestamento, é certo que estaria descrevendo o funcionamento de qualquer dos sistemas de despoeiramento pormenorizados nos números 1 ou 2 acima”, e não o descrito no item “3” - “Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas”.

Quanto aos questionamentos do interlocutório, as respostas da Impugnante foram no seguinte sentido:

- Quanto ao subitem “1.1”:

“Nos bags citados pelo Fisco a Impugnante armazena o pó de liga de Manganês gerado durante o processo de britagem do produto. Esse pó, em seguida, é aglomerado para retornar ao processo produtivo em momento oportuno”.

- Quanto ao subitem “1.2”:

“A **separação** do material ocorre durante o processo de britagem da liga, sendo que parte do material, então denominado de pó de liga, é captado pelos filtros de manga inseridos no sistema de despoeiramento.

O **armazenamento** do material (pó de liga) captado pelos filtros de manga durante o processo de britagem é acondicionado nas chamadas Big Bags, os quais são armazenados em locais apropriados, até que, à vista do volume acumulado, seja possível retornar ao processo produtivo através do britador de ligas.

No procedimento de **compactação** o material denominado de pó de liga é misturado com os finos de minério e finos de coque, para que, posteriormente, seja processado na planta de aglomeração, gerando um novo insumo denominado ‘Briquete’. O novo insumo é utilizado nos fornos de redução como matéria prima, mantendo-se em continuidade no processo produtivo”. (Grifos Originais)

- Quanto ao subitem “1.3”:

“Os novos insumos são reinseridos no processo produtivo como forma de composição da matéria prima

utilizada nos fornos de redução. Ou seja, os novos insumos são inseridos na composição da matéria prima utilizada no processo produtivo dos fornos de redução (Minério de Manganês, Quartzo, Coque, Escória e Briquete). A utilização do Briquete faz parte de um ciclo contínuo no processo produtivo.” (Grifo Original)

- Quanto ao subitem “1.4”:

“A prova pericial terá o condão de ratificar o reaproveitamento do pó de liga, que se transforma, como dito, em insumo. Caso contrário, os finos captados pelo despoeiramento do britador de ligas seriam simplesmente descartados, gerando perda de item passível de naturezação como matéria prima”.

Portanto, da análise das respostas acima, verifica-se que o “pó de liga” captado pelo sistema de despoeiramento não retorna ao processo produtivo de forma cíclica, contínua e automática, ou seja, não há reinserção automática, no processo produtivo, do “pó de liga” supostamente recuperado pelo sistema em questão.

O “pó de liga”, após ser captado pelo sistema de despoeiramento, é acondicionado em “bags”, retornando ao processo somente em “momento oportuno”, “à vista do volume acumulado” e, ainda assim, seu retorno somente ocorre após ser misturado com os finos de minério e finos de coque, gerando um novo insumo denominado “**Briquete**”, que seria utilizado nos fornos de redução, como matéria-prima.

Logo o sistema de despoeiramento **não** participa do processo produtivo das ferro-ligas, uma vez que não utilizado na extração (do minério manganês), na movimentação, beneficiamento/transformação ou estocagem do minério ou do produto acabado.

Apenas pode ser considerado como um sistema que participa de atividade integrada ao processo produtivo, por razões de ordem legal (Lei nº 6.938/81 - Política Nacional do Meio Ambiente), não se encontrando, porém, intrinsecamente relacionado com a produção das ferro-ligas.

Cabe destacar que, ainda que os “Briquetes” sejam utilizados nos fornos de redução, como matéria-prima, questão contestada pelo Fisco, o que se verifica é que ocorre, no máximo, uma “reciclagem” de materiais nocivos ao meio ambiente, captados pelo sistema de despoeiramento, que permite o reaproveitamento de parte desse material que, após ser misturado a outros produtos (finos de minério e de coque), geram um novo produto (“Briquete”) que, de acordo com a Impugnante, seria utilizado nos fornos de redução, como matéria-prima.

Entretanto, tal fato não se confunde com a participação do sistema em questão no processo produtivo propriamente dito.

Portanto, mesmo que se admitisse algum tipo de reaproveitamento do material captado (em momento futuro, e não de forma concomitante com a captação), tal fato em nada modificaria o feito fiscal, pois a reinserção do material no processo produtivo não ocorreria de forma contínua, cíclica e automática (*que induziria à*

conclusão de que o sistema participaria do processo de produção), uma vez que, de acordo com a alegação da própria Impugnante, o material captado, antes de ser reinserido nos fornos de fundição, “é separado, armazenado e compactado” e retorna somente em “momento oportuno”, “à vista do volume acumulado”.

Assim, as aquisições vinculadas ao sistema de despoeiramento não gera direito a créditos do ICMS, uma vez que, ainda que essencial, por força de ordem legal (para fins de controle ambiental), o sistema em análise não desenvolve qualquer ação no processo industrial propriamente dito (na extração/beneficiamento do minério), pois tem a função precípua de evitar a dispersão, na atmosfera, de partículas (pó de manganês, dentre outros), reduzindo o impacto ambiental.

Ressalte-se ainda, que o produto relativo à Nota Fiscal nº 3.709, descrito no livro CIAP do Contribuinte como “Sistema Desemp. (Ligas)”, refere-se ao próprio “Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas”, conforme resposta da Impugnante ao item “2.1” do interlocutório acima citado, *verbis*:

Questionamento – Interlocutório – fl. 252

“2.1. Qual a função dos seguintes bens: “Bomba Centrífuga Fabricante” (NF nº 14093 – fl. 32), “Central Hidráulica” (NF nº 12185 – fl. 34) e “Sistema de Desemp. (Ligas)” (NF nº 3709 – fl. 35)?”

Resposta (fl. 262):

“... O Sistema de Desemp mencionado é o próprio sistema de despoeiramento do britador de ligas que é utilizado para filtrar e captar as partículas despejadas no ar durante a quebra dos lingotes produzidos durante a fundição do manganês.”

Corroborando esse entendimento a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.764/10/2ª, que classifica os “Sistemas de Despoeiramento” como bens alheios à atividade industrial, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO IV DA IN DLT 01/98. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE), OBSERVANDO-SE QUE, **NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL**, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUMAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). CORRETAS, EM PARTE, AS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“DO EXTENSO LAUDO PERICIAL DE FLS. 1336/1411 EXTRAEM-SE, DENTRE OUTRAS MENOS RELEVANTES PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA SOB EXAME, AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES E/OU CONCLUSÕES EM RESPOSTA AOS DIVERSOS QUESITOS FORMULADOS TANTO PELA IMPUGNANTE QUANTO PELO FISCO, BEM COMO PELA PRÓPRIA CÂMARA DE JULGAMENTO:

“ENTENDE-SE POR PROCESSO INDUSTRIAL AS OPERAÇÕES CONSISTENTES NA TRANSFORMAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM ESPÉCIE NOVA, ASSIM ENTENDIDA O PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU PRODUTO ACABADO, QUE POSSAM SER OBJETO DE MERCANCIA DENTRO DA ÁREA DE INCIDÊNCIA DO ICMS” (...). “JURIDICAMENTE E COM VISTAS AO TRABALHO É PROCESSO EM QUE OCORRE OPERAÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO (DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM PRODUTO ACABADO) NOS TERMOS DO ART. 222, INCISO II, ‘A’ E ‘D’ DO RICMS/02”;

“PARA OS EFEITOS DO TRABALHO AS FASES DO PROCESSO INDUSTRIAL DA CIMENTO DAVI SERÃO ASSIM DISCRIMINADAS:

[...]

“... A ATIVIDADE DE UMA EMPRESA SE RESUME NA APLICAÇÃO DE MEIOS E RECURSOS COM A FINALIDADE DE LUCRO, E POR ASSIM SER, QUAISQUER BENS SÃO EM TESE IMPRESCINDÍVEIS PARA OPERAÇÃO DA FÁBRICA. CONTUDO É POSSÍVEL QUE UM BEM EMBORA IMPRESCINDÍVEL TENHA UMA APLICAÇÃO DESAFETA À ATIVIDADE TRIBUTADA DO CONTRIBUINTE”;

“O CONCEITO DE BEM ALHEIO NA LEGISLAÇÃO NA LEGISLAÇÃO DO ICMS É MAIS AMPLO QUE O CONTEÚDO LITERAL DA EXPRESSÃO, ‘BEM DE PROPRIEDADE DE OUTREM’, INCLUINDO NA SUA EXTENSÃO TODO BEM DE PROPRIEDADE DO CONTRIBUINTE, QUE NÃO SEJA APLICADO EM ATIVIDADE TRIBUTADA PELO IMPOSTO ESTADUAL.

O ART. 20, § 1º DA LC 87/96 VEDA O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE TRIBUTADA DO ESTABELECIMENTO, AINDA QUE INCORPORADOS AO ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA. DESSA MANEIRA, PARA FRUIÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO DO ICMS, TORNA-SE NECESSÁRIO ALÉM DA PROPRIEDADE, QUE O BEM SEJA APLICADO EM ATIVIDADE AFETA AO IMPOSTO. (...) EM ASSIM SENDO, A CLASSIFICAÇÃO DE BENS SOB TAL ENFOQUE É DADA PELA ANÁLISE DA SUA FINALIDADE E NÃO SOMENTE PELO CONCEITO DE PROPRIEDADE. (...) JÁ SE OBSERVOU QUE NEM TODO BEM INTEGRANTE DA PLANTA INDUSTRIAL É CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, ENTENDENDO-SE POR ESTES OS QUE EFETIVAMENTE TRANSFORMAM MATÉRIA PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM EM ESPÉCIE NOVA. (...) AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, DESTINADAS À CIRCULAÇÃO E ABRIGO DE PESSOAS; AS DESTINADAS À PROTEÇÃO DE MÁQUINAS, DE INSTALAÇÕES E DE MATERIAIS (...); AS REFERENTES À ILUMINAÇÃO E ARRUMAMENTO SÃO MANIFESTAMENTE DESAFETAS AO ICMS. NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO”;

“QUALQUER EQUIPAMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INCLUSIVE DO AMBIENTE DE TRABALHO, É DESAFETO AO ICMS. TRATA-SE DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXEMPLO CARACTERÍSTICO DA NÃO INCIDÊNCIA NATURAL DO ICMS, DE ATIPICIDADE DA ATIVIDADE, FILTRAGEM DE GASES/AR, PARA SE CONSUBSTANCIAR COMO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, UMA VEZ QUE A MATERIALIDADE DO TRIBUTO É A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, E EFLUENTES ATMOSFÉRICOS NÃO CONSTITUEM MERCADORIA, TAMPOUCO O SEU DESCARTE NA ATMOSFERA CONSISTE EM CIRCULAÇÃO.”

COMO SE VÊ, O CERNE DA QUESTÃO ORA DISCUTIDA ENCONTRA-SE CONTEMPLADO NA FORMULAÇÃO DOS QUESITOS E FOI DEVIDAMENTE ANALISADO NA REALIZAÇÃO DA PERÍCIA, CABENDO REGISTRAR QUE A PLANILHA ELABORADA PELO SR. PERITO (FLS. 1344/1411) CONTÉM, ALÉM DE VÁRIAS OUTRAS INFORMAÇÕES RELATIVAS AOS BENS OBJETO DA AÇÃO FISCAL, UM CAMPO DESTINADO ÀS RESPOSTAS AOS QUESITOS DA IMPUGNANTE, ONDE SE PODE VERIFICAR A DESCRIÇÃO FUNCIONAL DO EQUIPAMENTO (QUESITO 2.A); A DESTINAÇÃO E APLICAÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PARQUE INDUSTRIAL (QUESITO 2.B), BEM COMO A JUSTIFICATIVA PARA CONSIDERÁ-LO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO.

ASSIM É QUE, DADA A NATUREZA TÉCNICA DE QUE SE REVESTI A MATÉRIA, E TENDO EM VISTA QUE DE FATO NEM TODO BEM INTEGRANTE DO ATIVO PERMANENTE EMPREGADO OU UTILIZADO NA PLANTA INDUSTRIAL É NECESSARIAMENTE CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, SENDO EXPRESSAMENTE VEDADO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EM RELAÇÃO ÀQUELES QUE, MESMO SENDO ESSENCIAIS OU DE USO OBRIGATÓRIO NO PROCESSO PRODUTIVO DO CONTRIBUINTE NÃO SEJAM UTILIZADOS EM SUA ATIVIDADE FIM, SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS – E POR ISSO MESMO CONSIDERADOS ALHEIOS À MESMA –, E CONSIDERANDO AINDA O NÍVEL DE DETALHAMENTO DA PERÍCIA REALIZADA, ADOTA-SE COMO FUNDAMENTO DA PRESENTE DECISÃO AS CONCLUSÕES CONSTANTES DO REFERIDO LAUDO.” (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, em relação aos produtos listados às fls. 18 e 35/36, nos termos do art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 1º, inciso II, “a” e “c” da Instrução Normativa nº 01/98 e art. 70, inciso XIII do RICMS/02, uma vez que vinculados a bem do ativo (“Sistema de Despoeiramento”) caracterizado como alheio à atividade-fim do estabelecimento autuado.

b) Sistema de Refrigeração da Água do Forno (considerado bem alheio):

Os créditos glosados referem-se a aquisições de produtos vinculados ao “Sistema de Refrigeração da Água do Forno”, considerado como alheio à atividade-fim do estabelecimento (motivação descrita à fl. 12).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GLOSA DE CRÉDITOS - SISTEMA DE REFRIGERAÇÃO DA ÁGUA DO FORNO - FLS. 20 E 31/34				
Nº	VALOR PRODUTO	DESCRIÇÃO RESUMIDA	FUNÇÃO	APLICAÇÃO
6566	6.719,00	Torre de refrigeração de água com es	Sistema de refrigeração da água do forno	montagem
6565	6.719,00	Torre de refrigeração de água com es	Sistema de refrigeração da água do forno	montagem
396797	519,03	Torre de refrigeração de água com es	Sistema de refrigeração da água do forno	montagem
397099	697,81	Torre de refrigeração de água com es	Sistema de refrigeração da água do forno	montagem
3690	158,40	Mangueira termoplástica de	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
2589	1.670,76	VENTILADOR AXIAIS MODELO KGV 8-2438	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
4800	63,00	Abraçadeira galvanizada para manguei	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
4800	0,50	Abraçadeira para mangueira de 3/8".	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
4800	13,50	mangueira de 3/8", para presso de 2	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
130128	734,09	8 peas - Cobre eletrolítico, tubo	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
83100	19,80	Abraçadeira circular	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
160990	31,75	12 metros de tubo de aço galvaniza	Condução de água do sistema de refrigeração	Reforma
14093	1.208,88	Bomba Centrífuga Fabricante	Torres de refrigeração	Reforma
12185	4.005,44	Fornecimento de 01(uma) unidade de T	central hidráulica F5	Reforma
528326	1.414,26	Fornecimento de Transmissores de Pre	controle de pressão de água de refrigeração	Reforma
103021	1.525,82	Fornecimento de Transmissores de Tem	controle de pressão de água de refrigeração	Reforma
929151	42,59	Fornecimento de Transmissores de Tem	controle de pressão de água de refrigeração	Reforma

A Impugnante informa que o “Sistema de Refrigeração da Água do Forno” tem clara vinculação, ainda que indireta, com o processo produtivo.

Nesse sentido, registra que *“os fornos de redução do manganês necessitam de ser resfriados, mediante a utilização de água a uma certa temperatura específica. Somente com o ajuste de temperatura dos fornos é possível alcançar as reações químicas necessárias para a fundição do manganês às demais ligas metálicas e outros insumos adicionados nos fornos”*.

Segundo sua afirmação, *“este sistema de resfriamento dos fornos é contínuo, de forma que a Autuada reutiliza a mesma água antes empregada. É evidente, portanto, que a água que inicialmente circulou pelos dutos que cercam os fornos apresenta, após isto, aumento de temperatura em decorrência da troca térmica com o forno”*.

Aduz que, *“para que o sistema de resfriamento seja minimamente eficaz, é preciso que esta mesma água seja resfriada, antes de ser aplicada nos fornos, sob pena de não se obter a temperatura essencial para a efetivação das reações químicas dentro do equipamento e a consequente fundição”*.

Sustenta que *“a afirmação do Fisco de que o sistema de resfriamento da água ‘... presta-se, exclusivamente, tão somente, para resfriar a água que fora captada no córrego e utilizada na refrigeração do forno’ não é capaz de induzir à conclusão de que seria alheio à atividade do estabelecimento, eis que desconsidera o fato de a água que resfria os fornos é reutilizada e, por conseguinte, necessita ser resfriada para que possa cumprir seu mister e, como dito, reduza a temperatura a patamares essenciais para as reações químicas”*.

Reitera que, *“ainda que o sistema em apreço não participe, diretamente, da linha de produção (pois não é aplicado, diretamente, nos fornos) é evidente a sua participação indireta (haja vista que atua sobre a água que, por sua vez, é aplicada nos fornos, com papel fundamental na atividade produtiva)”*.

Finaliza afirmando que, assim como o “Sistema de Despoeiramento”, além de possuir ligação com a sua atividade econômica, do ponto de vista essencialmente produtivo, *“os aludidos sistemas igualmente fazem parte da atividade econômica do*

ponto de vista da função ambiental que exercem, embora de caráter secundário, a qual faz parte da atividade de qualquer empreendimento”.

O Fisco, por sua vez, frisa que “o sistema, como se pode inferir da denominação, refrigera a água que fora utilizada para resfriar o forno e **não o próprio forno**. A sutileza está na condição de que o tratamento da água está fora dos processos utilizados no forno, ou seja, após ser captada, a água é utilizada para refrigerar o forno, e no descarte desta água quente utiliza-se o sistema de refrigeração da água para que não seja descartada no ambiente do ribeirão”.

Informa que “este sistema de Refrigeração da Água do Forno garante que não seja descartada uma água contaminada no ambiente e ao mesmo tempo reduz a necessidade de captação da água no ribeirão”.

A seu ver, o “Sistema de Refrigeração” do estabelecimento autuado (Barbacena – MG) é paralelo ao processo produtivo (linha marginal), diferenciando-se do encontrado na unidade fabril de Ouro Preto, “onde há um sistema trocador de calor; o resfriamento do forno é fechado e o calor do mesmo é trocado com outro sistema instalado ao lado”, citando que o sistema ora analisado é composto pelas “quatro torres na cor verde” da foto acostada à fl. 72 (vide reprodução a seguir):



Como salientado pela Impugnante, o Fisco concluiu que “o item presta-se exclusivamente, tão somente, para refrigerar a água que fora captada no córrego e utilizada na refrigeração do forno”, estando enquadrado no rol de bens alheios à atividade do estabelecimento, pois é utilizado para atender às normas ambientais, de modo a minimizar os impactos negativos no ambiente da bacia hidrográfica da região.

A controvérsia será analisada em dois subtópicos distintos, quais sejam: (i) quanto aos produtos destinados à montagem do sistema de refrigeração e (ii) quanto às partes e peças utilizadas na “reforma” do sistema.

b.1. Quanto aos produtos utilizados na montagem do sistema de refrigeração:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GLOSA DE CRÉDITOS - SISTEMA DE REFRIGERAÇÃO DA ÁGUA DO FORNO - FLS. 20 E 31/34				
NF n.º	VALOR PRODUTO	DESCRIÇÃO RESUMIDA	FUNÇÃO	APLICAÇÃO
6566	6.719,00	Torre de refrigeração de água com es	Sistema de refrigeração da água do forno	montagem
6565	6.719,00	Torre de refrigeração de água com es	Sistema de refrigeração da água do forno	montagem
396797	519,03	Torre de refrigeração de água com es	Sistema de refrigeração da água do forno	montagem
397099	697,81	Torre de refrigeração de água com es	Sistema de refrigeração da água do forno	montagem

Como já relatado, segundo a Impugnante, o “Sistema de Resfriamento” não poderia ser considerado alheio à atividade do estabelecimento, uma vez que a água que resfria os fornos é reutilizada (reciclada), ou seja, de acordo com sua afirmação, a água que é resfriada pelo “Sistema de Resfriamento” retorna aos fornos, adequando a temperatura destes de forma a possibilitar as reações químicas necessárias para a etapa da industrialização neles realizadas.

É necessário destacar que o Fisco não refuta esse argumento da Impugnante, pelo menos de forma tecnicamente eficaz.

Como visto acima, o Fisco limita-se a apontar os seguintes argumentos, dentre outros:

- “o sistema, como se pode inferir da denominação, refrigera a água que fora utilizada para resfriar o forno e não o próprio forno. A sutileza está na condição de que o tratamento da água está fora dos processos utilizados no forno, ou seja, após ser captada, a água é utilizada para refrigerar o forno, e no descarte desta água quente utiliza-se o sistema de refrigeração da água para que não seja descartada no ambiente do ribeirão”;
- “este sistema de Refrigeração da Água do Forno garante que não seja descartada uma água contaminada no ambiente e ao mesmo tempo reduz a necessidade de captação da água no ribeirão”.

Essas argumentações, no entanto, não são suficientes para afastar a alegação da Impugnante de que a água resfriada pelo “sistema” é redirecionada para os fornos situados na linha central de produção, para resfriamento destes (dos fornos).

Aliás, a afirmação do Fisco de que o uso do “Sistema” reduz a necessidade de captação da água do ribeirão, permite a suposição/presunção de que há algum tipo de recirculação, pois, caso contrário, a água seguiria um caminho contínuo, desde sua captação até seu descarte, sem qualquer reutilização.

O fato de o “Sistema” refrigerar a água e não o próprio forno também é insuficiente para caracterizar o bem em questão como alheio à atividade-fim do estabelecimento autuado. O que deve ser observado é se o bem analisado tem alguma participação intrínseca no processo produtivo.

No caso dos autos, partindo-se do pressuposto de que a água resfriada pelo “Sistema de Refrigeração” é redirecionada para os fornos, desenvolvendo ação específica na linha de produção (resfriamento do forno, onde se realiza uma das etapas da produção), então o referido sistema deve ser considerado como vinculado à atividade do estabelecimento, por desenvolver uma ação intrínseca ao processo produtivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, excluem-se as exigências referentes às notas fiscais relativas aos produtos utilizados na montagem do “Sistema de Resfriamento da Água do Forno”.

b.2. Quanto às partes e peças utilizadas na manutenção do sistema de refrigeração:

GLOSA DE CRÉDITOS - SISTEMA DE REFRIGERAÇÃO DA ÁGUA DO FORNO - FLS. 20 E 31/34				
NF n.º	VALOR PRODUTO	DESCRIÇÃO RESUMIDA	FUNÇÃO	APLICAÇÃO
3690	158,40	Mangueira termoplástica de	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
2589	1.670,76	VENTILADOR AXIAIS MODELO KGV 8-2438	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
4800	63,00	Abraçadeira galvanizada para manguei	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
4800	0,50	Abraçadeira para mangueira de 3/8".	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
4800	13,50	mangueira de 3/8", para presso de 2	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
130128	734,09	8 peas - Cobre eletrolítico, tubo	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
83100	19,80	Abraçadeira circular	Sistema de refrigeração da água do forno	Reforma
160990	31,75	12 metros de tubo de aço galvaniza	Condução de água do sistema de refrigeração	Reforma
14093	1.208,88	Bomba Centrífuga Fabricante	Torres de refrigeração	Reforma
12185	4.005,44	Fornecimento de 01(uma) unidade de T	central hidráulica F5	Reforma
528326	1.414,26	Fornecimento de Transmissores de Pre	controle de pressão de água de refrigeração	Reforma
103021	1.525,82	Fornecimento de Transmissores de Tem	controle de pressão de água de refrigeração	Reforma
929151	42,59	Fornecimento de Transmissores de Tem	controle de pressão de água de refrigeração	Reforma

Seguindo a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, independentemente de se tratar ou não de bem alheio à atividade do estabelecimento, as partes e peças utilizadas no “Sistema de Resfriamento”, pelas suas próprias características e do próprio “Sistema”, **não** exercem 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**, sem direito a créditos do ICMS.

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

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.”
(GRIFOU-SE)

Sob a ótica do art. 66, § 6º do RICMS/02 ou da própria Instrução Normativa 01/98, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas **resultar em aumento da vida útil dos bens que integrarem**.

Cabe lembrar que este Conselho sempre adotou a citada condição (*aumento da vida útil do bem*) para concessão de créditos relativos a partes e peças, mesmo antes da previsão regulamentar, conforme demonstra, a título de exemplo, o Acórdão nº 2.927/04/CE, *in verbis*:

ACÓRDÃO 2.927/04/CE:

“ ...

PELAS CARACTERÍSTICAS DAS MERCADORIAS, ELAS **FORAM ADQUIRIDAS PARA MANTER OS BENS EM BOAS CONDIÇÕES DE USO (MANUTENÇÃO) E**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARA REPAROS, A FIM DE QUE ELES VOLTEM A TER BOAS CONDIÇÕES DE USO.

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

...” (GRIFOU-SE)

Acrescente-se que, por meio dos subitens “2.3” e “2.3.1” do interlocutório de fls. 250/252, foi solicitado à Impugnante que comprovasse o aumento da vida útil do “Sistema de Refrigeração”, após a utilização das partes e peças nas alegadas reformas (ou reparos), mas tal prova não veio aos autos.

“2.3. Quanto às notas fiscais listadas às fls. 32/36, as partes e peças nelas mencionadas (de forma isolada ou conjunta) foram empregadas na manutenção de máquinas, aparelhos e equipamentos utilizados no processo produtivo, aumentando a vida útil do bem por um prazo superior a 12 (doze) meses ou são meras peças de reposição periódica?

2.3.1. Apresentar os respectivos registros contábeis, caso tenha ocorrido aumento da vida útil de bem do imobilizado por prazo superior a 12 (doze) meses.”

A Impugnante, apesar de ter afirmado que “*as partes e peças utilizadas nas máquinas, aparelhos e equipamentos foram utilizadas na manutenção e acabaram por ensejar no aumento da vida útil dos bens*”, **não** trouxe aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar sua alegação, limitando-se a argumentar que o aumento da vida útil dos bens seria comprovado através de perícia técnica.

Vale lembrar que, no que se refere ao ativo imobilizado, o direito ao crédito se dá em relação àqueles bens que, além de imobilizados, têm por finalidade a utilização efetiva e específica na atividade relacionada à tributação do ICMS (vinculação à produção industrial), o mesmo acontecendo com as partes e peças, quando equiparadas a bens do ativo.

Com relação às partes e peças equiparáveis (ou passíveis de equiparação) a bens do ativo, a Impugnante não trouxe, não demonstrou, contabilmente, que a reposição das peças aumenta o tempo de vida útil do bem, em prazo superior a um ano.

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.182/11/1ª

“QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À **AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO** (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), **MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.

A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA” (GRIFOU-SE)

Tal comprovação não requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deveria constar de sua própria escrita contábil, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Saliente-se que a Impugnante teve um prazo total de 75 (setenta e cinco) dias para comprovar suas alegações, sendo 30 (trinta) dias referentes à intimação do lançamento e outros 45 (quarenta e cinco) provenientes do interlocutório, porém, como já afirmado, não trouxe aos autos a documentação comprobatória de suas alegações.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, seja pela ótica da Instrução Normativa nº 01/86, seja pela falta de atendimento dos requisitos previstos no art. 66, § 6º do RICMS/02.

A mesma conclusão se aplica à “Bomba Centrífuga Fabricante”, utilizada no processo de captação de água do ribeirão, para posterior direcionamento ao “Sistema de Resfriamento dos Fornos de Redução”.

Assim, a referida “bomba” exerce atividade extrínseca ao processo produtivo, pois **não** participa diretamente de nenhuma etapa da produção (extração/beneficiamento do minério).

Quanto à “Central Hidráulica”, observa-se, de igual forma, que se trata de parte/peça utilizada supostamente na reforma do “Sistema de Refrigeração”, mas não houve a comprovação de aumento na vida útil do referido sistema, em prazo superior a 12 (doze) meses.

c) Sistema de Transmissão de Energia (considerado bem alheio):

O estorno de créditos refere-se aos materiais listados às fls. 24/25 e 32/34, aplicados no “Sistema de Transmissão de Energia” (subestação de energia elétrica).

De acordo com a informação da Impugnante, os materiais objeto da glosa de créditos *“se relacionam à alimentação de energia, justamente, para os Sistemas de Despoejamento e Resfriamento de Água”*.

Entende que, afastada a premissa de que tais “sistemas” não participariam da consecução de sua atividade econômica, *“é de se concluir, também, também quanto aos materiais do respectivo sistema de transmissão de energia, pela legitimidade do aproveitamento dos créditos”*.

No entanto, como ressaltado anteriormente, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, independentemente de o “Sistema de Transmissão de Energia” ser ou não alheio à atividade do estabelecimento, as partes e peças nele utilizadas (*ou utilizadas em instalações elétricas complementares, que se confundem com a própria edificação, assim como acontece com as instalações hidráulicas*), pelas suas próprias características e do próprio “Sistema”, **não** exercem atuação particularizada, essencial e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, sendo caracterizadas como **materiais de uso e consumo**, sem direito a créditos do ICMS.

Por outro lado, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/98, o “Sistema de Transmissão de Energia”, como um todo, é **sim** considerado um **bem alheio** à atividade-fim do estabelecimento, uma vez que considerado como obra de construção civil, estando, pois, fora do campo de incidência do ICMS.



A caracterização do “Sistema de Transmissão” e de seus componentes como alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado, portanto sem direito a créditos do ICMS, é corroborada pelas soluções dadas às Consultas de Contribuintes nºs 189/2010 e 020/2011, abaixo reproduzidas:

Consulta de Contribuinte nº 189/2010
(MG de 09/09/2010)

Ementa (Parcial):

“ICMS – APROVEITAMENTO DE CRÉDITO – ATIVO IMOBILIZADO – VEDAÇÃO – As torres empregadas nas linhas de transmissão, adquiridas pelo contribuinte mineiro para integrar seu ativo imobilizado, não geram direito ao crédito de ICMS, por serem consideradas obras de construção civil e, portanto, bens alheios à atividade do estabelecimento, face ao estatuído no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02.”

Consulta:

[...]

3 – Considerando que o cliente da Consulente é transmissor de energia elétrica, portanto, contribuinte do ICMS, e que os produtos serão incorporados ao seu ativo imobilizado, o adquirente mineiro poderá creditar-se do valor do ICMS destacado na nota fiscal de aquisição e do valor correspondente ao diferencial de

alíquota, se devido, para compensação de ICMS a recolher?

4- Caso o cliente da Consulente seja uma construtora, qual é o tratamento tributário a ser considerado para este mesmo caso?

Resposta:

[...]

3 - Considera-se ativo imobilizado para fins de aproveitamento do crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96 aquele caracterizado nos termos da Lei Federal nº 6.404/76 e que simultaneamente atenda aos requisitos contidos na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

O imposto incidente na aquisição de torres para emprego em linhas de transmissão, adquiridas pelo contribuinte mineiro para integrar seu ativo imobilizado, não geram direito ao crédito de ICMS, por serem consideradas obras de construção civil e, portanto, bens alheios à atividade do estabelecimento, de acordo com o inciso III, art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98...”

Consulta de Contribuinte nº 020/2011

(MG de 04/02/2011)

Ementa:

“ICMS – CRÉDITO – VEDAÇÃO – BEM ALHEIO – INDÚSTRIA SIDERÚRGICA – TRANSFORMADOR DE ENERGIA ELÉTRICA – Não gera direito a crédito do ICMS a aquisição de equipamento próprio para desenvolver atividade integrada ao processo produtivo cuja utilização não se encontra intrínseca e necessariamente relacionada com a produção do estabelecimento, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE nº 01/98.”

Exposição:

A Consulente, de acordo com seu contrato social, tem por objetivo a construção e operação de uma planta de processamento de ferro e aço e de uma usina de produção de tubos sem costura bem como a fabricação, comercialização e exportação de barras de ferro ou aço obtidas a partir de lingotes, de tubos sem costura e de quaisquer outros produtos de aço.

Informa que, para instalação de complexo siderúrgico em Minas Gerais onde serão produzidos tubos de aço sem costura, necessitará adquirir mercadorias e bens

destinados a integrar o seu ativo permanente com a finalidade específica de utilização em seu processo produtivo.

[...]

Explica, também, que na referida usina serão realizadas as três fase do processo com utilização intensiva de energia, seja elétrica, de combustíveis fósseis ou renovável.

Alega que os **transformadores** têm a função de receber a energia elétrica em alta tensão do sistema nacional interligado e rebaixá-la para o nível de distribuição interna, **sendo absolutamente indispensáveis ao processo produtivo**, uma vez que se destinam a conferir à energia elétrica a tensão utilizada no processo produtivo dos tubos de aço sem costura.

Considera tratar-se de equipamento empregado na consecução de sua atividade econômica, sendo utilizado na produção de mercadoria alcançada pela tributação, caracterizando-se como bem do ativo imobilizado e possibilitando o **direito ao crédito de ICMS**.

Cita a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que especifica os bens considerados alheios à atividade do estabelecimento, e o art. 66 do RICMS/02, onde está previsto o abatimento do crédito referente à aquisição de bem destinado ao ativo permanente e, ainda, decisão do Conselho de Contribuintes relacionada com a questão apontada.

Com dúvidas quanto ao procedimento a ser adotado relativamente à apropriação dos créditos pela aquisição dos referidos **transformadores**, formula a presente consulta.

Consulta:

[...]

2 – **Considerando a aplicabilidade e a essencialidade dos transformadores** para fins de fabricação do seu produto final, está correto o entendimento de que preenchem os requisitos necessários para que sejam considerados bens do ativo utilizados na atividade econômica da empresa, conforme conceito introduzido pela referida IN nº 01/98? Caso contrário, qual o entendimento correto?

3 – Considerando tratar-se de bens do ativo utilizados na atividade econômica do estabelecimento, **é correto entender que foram preenchidos os requisitos do inciso II, § 3º, do art. 66 do RICMS/02 para fins de**

apropriação do crédito? Caso contrário, qual o melhor entendimento?

4 - Considerando a impossibilidade de fabricação e comercialização dos tubos de aço sem costura sem a utilização dos equipamentos em questão, é correto entender que não se trata de aplicação em linha marginal?

Resposta:

[...]

2 a 4 - Primeiramente, faz-se necessário verificar o correto enquadramento da mercadoria na condição de bem destinado ao ativo imobilizado para utilização no processo industrial, nos termos da legislação tributária. Deve-se observar, para tanto, a participação do equipamento na atividade industrial da Consulente como elemento essencial e indispensável à produção, sujeito à depreciação no processo de fabricação dos tubos de aço sem costura.

[...]

Pela exposição apresentada, pode-se verificar que **o transformador é equipamento necessário à atividade industrial desempenhada pela Consulente, sem, entretanto, caracterizar-se como parte do processo produtivo, mas, sim, como equipamento próprio para desenvolver atividade integrada ao processo produtivo, não se encontrando intrínseca e necessariamente relacionado com a produção dos tubos de aço.**

Pode-se concluir, portanto, que o transformador não participa diretamente da fabricação dos tubos de aço sem costura, ainda que intercalado entre os pontos de fornecimento e de consumo de energia elétrica consumida no processo produtivo, não se enquadrando esse bem como um equipamento participante do processo de industrialização, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Dessa forma, pelo exposto e considerando a interpretação sistemática da legislação tributária, **não cabe a apropriação do crédito referente à aquisição do referido equipamento**, em atenção ao disposto no inciso XIII do art. 70 do RICMS/02.”(destacou-se)

Esse mesmo entendimento é reforçado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 17.492/07/2ª, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 17.492/07/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“... CUIDA O PRESENTE CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DAS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO EM VIRTUDE DA CONSTATAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO, BEM COMO DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À DIFERENÇA DE ALÍQUOTA REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E BENS DO ATIVO PERMANENTE, CONFORME RELATADO.

1.1/1.2) APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO (IRREGULARIDADES 1 E 2)

- ANEXOS III E VIII (FLS. 157/454 E 957/1044)

NOS ANEXOS ACIMA MENCIONADOS, ESTÃO RELACIONADAS AS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADAS AO USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, OS QUAIS PODEM SER CLASSIFICADOS NOS SEGUINTE GRUPOS:

A) MATERIAIS ELÉTRICOS - UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO E CONSTRUÇÃO DA REDE ELÉTRICA VISANDO DISTRIBUIR A ENERGIA ELÉTRICA NOS DIVERSOS SETORES DA FÁBRICA, INCORPORADOS À EDIFICAÇÃO: BLOCOS DE DERIVAÇÃO, CABO, CAIXA, RELÉ, CANALETA, CHAVE, CONTATÓR, DISJUNTOR, CABEÇA PARA BOTÃO, CONECTOR, POSTE, PLACA, ABRAÇADEIRA, TALA, CURVA, REDUÇÃO, PARAFUSO, CONDULETE, ELETRODUTO, ELETROCALHA, CURVA GALVANIZADA, BUCHA, PRENSA CABO, EBARRA, CABINHO, QUADRO DE COMANDO, CAIXA DE ALUMÍNIO, POSTE TELESCÓPIO, PARAFUSO, ARRUELA, PRESILHA, PORCA, SIKAFLEX, FITA PERFURADA, CARTUCHO, LUMINÁRIA, TOMADA, MÓDULO DE MEMÓRIA, TERMO RESISTÊNCIA, SUBESTAÇÃO ELÉTRICA, TRAÇO ELÉTRICO, FITA ADESIVA, PESTANA, FITA ISOLANTE, CAPACITOR, CABO 750V, TERMINAL, COMUTADORA, ETC...” (DESTACOU-SE.)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

d) Materiais de Reposição (Uso e Consumo):

O estorno de créditos refere-se a partes e peças de reposição, utilizadas em manutenções diversas (fls. 22, 32 e 34/35).

GLOSA DE CRÉDITOS - MATERIAIS DE REPOSIÇÃO - FLS. 22, 32 E 34/35				
NF	VALOR PRODUTO	DESCRIÇÃO RESUMIDA	FUNÇÃO	APLICAÇÃO
5763	675,00	REVESTIMENTO DE BORRACHA 1/2" RANHUR	reposição	Reforma
4077	34,89	G16-PS-A3C CONEXAO EO UNIAO DUPLA A	reposição	manutenção
4086	73,34	KV1-16 ABRAADEIRA AO P/ TUBO	reposição	manutenção
4030	319,33	Mangueira hdrulica para 100 BAR com	reposição	manutenção
98926	126,72	Parafuso DIN 961 - M18 x 100 SAE 103	reposição	manutenção
98926	17,60	Porca DIN 934 - M18 x 2 SAE 1030	reposição	manutenção
4086	16,07	RI1.1/2-EDX1/2-A3C CONEXAO ADAPT AC	reposição	manutenção
4077	49,17	W16-PS-A3C CONEXAO EO COTOVELO ACO	reposição	manutenção
4077	26,18	W25-PS-A3C CONEXAO EO COTOVELO ACO M	reposição	manutenção
4030	24,49	Conexao tipo T cod. EL 16 SCF.	reposição	manutenção
4086	33,00	GE16-PSR-ED-A3C CONEXAO EO UNIAO MA	reposição	manutenção
4077	6,82	GE20-PS/1NPT-A3C CONEXAO EO UNIAO MA	reposição	manutenção
53998	474,37	Aquisio de uma cobertura para o ba	reposição	manutenção

Para estas partes e peças aplicam-se as mesmas observações supracitadas, ou seja, são caracterizadas como **materiais de uso e consumo**, sem direito a créditos do ICMS, nos termos da Instrução Normativa nº 01/86, uma vez que **não** exercem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa.

Ressalte-se que, também em relação aos referidos materiais, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação no sentido de que sua utilização tivesse gerado aumento da vida útil do bem em que aplicados, por prazo superior a 12 (doze) meses.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

Irregularidade "2" - DAPI - Saldo Distinto do Real:

A irregularidade refere-se à consignação em DAPI, no mês de agosto de 2011, de valor de saldo do tributo distinto do real, em decorrência de estorno do imposto efetuado pelo Fisco no Auto de Infração nº 01.000170392-48, cujas as respectivas exigências fiscais foram reconhecidas e quitadas pela Autuada, conforme demonstram os documentos acostados às fls. 40/64.

As exigências fiscais relativas a esta irregularidade referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75, que também foram quitadas pela Impugnante, conforme DAE anexado à fl. 222.

Assim, são prescindíveis quaisquer comentários sobre a matéria, uma vez que a infração foi reconhecida pela Impugnante, mediante o pagamento das respectivas exigências fiscais.

3. ICMS - Exportação - Proporcionalidade

Em relação ao estorno de crédito que compreende os itens tidos como materiais de uso e consumo, pede a Impugnante que sejam mantidos tais créditos na proporção das exportações em relação às suas operações totais, citando a legislação e decisão do Conselho de Contribuintes.

O Fisco rejeita tal tese, transcrevendo toda a legislação pertinente ao aproveitamento de crédito de ICMS, bem como consultas oriundas da Superintendência de Tributação – SUTRI.

Destaca também, diversas decisões judiciais que segundo sua ótica, vão ao encontro da tese de não aproveitamento do crédito em tal situação.

De modo diverso quanto aos outros estabelecimentos da Autuada, este realiza operações de exportação de minério, hipótese em que a questão deve ser melhor apreciada.

A matéria já foi tratada diversas vezes por este Conselho, 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 DESTA TÍTULO, SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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?

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 À 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO MESMO MODO O RICMS DE 2002, COM REDAÇÃO QUE VIGIU 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**: (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 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*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 APRECIAÇÃO 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ÓBICE 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-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:

(...)

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 DESCREVEU 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO 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 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 EPÍGRAFE, 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 DESTES CONSELHO PODERÁ SER PAGO:

§ 8º NA HIPÓTESE DE PAGAMENTO À VISTA, PELO SUJEITO PASSIVO, NA FORMA DESTES ARTIGOS, FICARÁ EXCLUÍDA A PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CUJO FATO GERADOR SEJA ANTERIOR A SESENTA 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ESTABELECEER 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.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Desta forma, deve ser concedido o crédito proporcional relativos aos materiais de uso e consumo consumidos no processo produtivo, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1 - excluir as exigências relativas aos materiais utilizados na montagem do "Sistema de Refrigeração da Água do Forno"; 2 - excluir as exigências vinculadas aos materiais de "uso e consumo" na atividade produtiva, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07. Vencido, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Relator) que, em relação ao item 2, excluía apenas os juros e multas, nos termos do art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do CTN. Vencido, em parte, o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso que, em relação ao item 2, excluía as multas e, com relação aos juros, determinava a sua incidência a partir de 30/07/10, nos termos do art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do CTN. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2013.

André Barros de Moura
Presidente / Relator designado

M/T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.085/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171412-98
Impugnação: 40.010130778-56
Impugnante: Vale Manganês S.A
IE: 056123280.04-58
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, 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, extraídos do parecer da assessoria, aqui adotado.

ICMS - Exportação - Proporcionalidade - Inaplicabilidade:

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo, inclusive para empresas exportadoras, está bem fundamentada no texto a seguir, de autoria do ilustre Advogado Geral do Estado, Dr. Carlos José da Rocha, cujos argumentos são aqui integralmente ratificados, *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 subseqüente 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, inclusive, que o caput do art. 33 determina que a vedação seja aplicada inclusive ao art. 20. **Assim, se o inciso I do § 3º do art. 20 contivesse regra atinente ao método do aproveitamento de créditos de bens de uso e consumo nas exportações, o art. 33, ao se referir a ele, teria tirado-lhe temporariamente a eficácia.** Teríamos, também, antinomia entre os dois dispositivos e o que dispõe o inciso II do art. 32.

Portanto, o § 3º do art. 20 não trata do mesmo tema do art. 33, II, “c”. Aquele se refere ao disciplinamento do contido no inciso II do § 2º da CF; este permite a aplicação do caput do art. 20, no que se refere ao uso e consumo apenas de energia elétrica, sem a limitação temporal prevista no inciso I do art. 33. O art. 33 é 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)

Assim, não há como conceder à empresa créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo, na proporção de utilização de cada produto em relação ao volume exportado pelo estabelecimento. Pertinente, pois, a glosa efetuada pelo Fisco.

Exclusão de Multas e Juros (Juros até 13/08/07):

São reiteradas as decisões deste E. Conselho determinando a exclusão das multas e juros, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativo a materiais de uso e consumo por estabelecimentos industriais exportadores, de forma proporcional às exportações realizadas.

No caso, pertinente a adoção da mesma conduta no presente lançamento, no que se refere à irregularidade nº “1” (*estorno de créditos relativos a materiais de uso e consumo*).

Em função do conteúdo esclarecedor mostra-se pertinente transcrever excerto do Acórdão nº 3.785/11/CE, que bem abordou a matéria, *in 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 DESTE 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:

(...)

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

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

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

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

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

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

RESSALTA-SE QUE A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO (SUTRI), ÓRGÃO RESPONSÁVEL PELA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO ÂMBITO DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, SUSTENTAVA NAS CONSULTAS RESPONDIDAS A DISTINÇÃO ENTRE OS CRÉDITOS REFERENTES À MATÉRIA-PRIMA E A PRODUTO INTERMEDIÁRIO DAQUELES RELATIVOS ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CONFIRA-SE:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

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

[...]

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 003/07

(MG DE 06/01/07)

PTA Nº: 16.000150270-97

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSULENTE: BELGO SIDERURGIA S/A

ORIGEM: BELO HORIZONTE – MG

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

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

CONFORME SE VERIFICA, PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS EXPORTADORAS, PERMITIA-SE, ATÉ 13/08/07, A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO OU CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL, ANTECIPANDO A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO GERAL QUE ABRIGA O MATERIAL DE USO/CONSUMO.

POSTERIORMENTE, COM A EDIÇÃO DO DECRETO Nº 44.596 DE 13/08/07, QUE REVOGOU AS DISPOSIÇÕES DOS INCISOS VI E VII DO ART. 66 E DEU NOVA REDAÇÃO AO INCISO III DO ART. 70, TODOS DO RICMS/02, A SUTRI REFORMULOU AS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES ACIMA CITADAS, PARA DAR NOVO ENTENDIMENTO À MATÉRIA, OU SEJA, DE QUE NÃO ERA PERMITIDA A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS REFERENTES AOS PRODUTOS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO.

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

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

NÃO OBSTANTE, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) ESTABELECE EM SEU ART. 100:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - AS PRÁTICAS REITERADAMENTE OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

(...)

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

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

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

FRISE-SE, A ORIENTAÇÃO DO FISCO ERA FIRME, PACÍFICA, TANTO ASSIM, **QUE CHEGOU AO PONTO DE DECLARAR INEFICAZ CONSULTA** EM FACE DA CLAREZA DA LEGISLAÇÃO QUE DISPUNHA SOBRE A “AQUISIÇÃO OU RECEBIMENTO DE MERCADORIA PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO ENSEJARÁ DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS PARA O EXTERIOR, CONFORME DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02”.

DIANTE DO ACIMA EXPOSTO E COM BASE NO INCISO III E NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CTN, DEVEM SER EXCLUÍDOS, NO PRESENTE CASO, OS JUROS E AS MULTAS SOBRE AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS ÀS ENTRADAS OCORRIDAS ATÉ 13/08/07, CONSIDERANDO, EVIDENTEMENTE, A PROPORCIONALIDADE DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELA RECORRIDA/AUTUADA.

FRISE-SE, POR OPORTUNO, QUE OS JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE O *QUANTUM* DO IMPOSTO EXIGIDO NO PERÍODO EM COMENTO, DEVEM SER DECOTADOS, PASSANDO INCIDIR A PARTIR DE 14/08/07, COM EMPREGO DOS ÍNDICES DA TAXA SELIC QUE, POR SUA VEZ, RESULTA DE DISPOSIÇÃO LEGAL (ART. 226 DA LEI Nº 6.763/75) C/C A RESOLUÇÃO Nº 2.880/97.” (DESTACOU-SE)

Enfatize-se que a exclusão de juros e multa deve ser aplicada, exclusivamente em relação aos materiais de “uso e consumo na atividade produtiva”, ou seja, aqueles **não** aplicados em bens ou áreas alheias à atividade do estabelecimento.

Em face do exposto, voto pela procedência parcial do lançamento, a exclusão dos juros e multas vinculados aos materiais de “uso e consumo na atividade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2013.

**Marco Túlio da Silva
Conselheiro**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.085/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171412-98
Impugnação: 40.010130778-56
Impugnante: Vale Manganês S.A
IE: 056123280.04-58
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, 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.

Trata-se de entendimento acerca da incidência dos juros moratórios a partir de 30 de julho de 2010, tendo em vista ser esta a data prevista no Decreto nº 45.388/10 para o recolhimento do imposto devido em razão do estorno de crédito relativo a aquisições de materiais de uso/consumo indevidamente apropriado na proporção das operações destinadas ao exterior realizadas até 13 de agosto de 2007.

É de bom alvitre salientar que até essa data, a legislação tributária mineira previa erroneamente a possibilidade de aproveitamento de crédito relativo às aquisições de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, na proporção das exportações realizadas pelo estabelecimento de contribuinte, nos termos da redação dada, à época, aos incisos VI e VII do art. 66 e ao inciso III do art. 70, ambos do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02

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:

(...)

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 - 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;

(...)

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; (grifou-se)**

Com a publicação do Decreto nº 44.596/07, houve a correção da legislação tributária com a revogação dos incisos VI e VII do art. 66 e a alteração da redação do inciso III do art. 70, ambos do RICMS/02.

Saliente-se que o erro da legislação tributária mineira, que ensejou as alterações mencionadas do RICMS/02, decorre do disposto na Lei Complementar nº 87/96 que, em seu art. 33, inciso I, previa expressamente que as mercadorias destinadas a uso ou consumo do estabelecimento não dariam direito ao crédito, conforme se segue, na redação vigente à época:

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, nelé entradas a partir de 1º de janeiro de 1998;

Tal vedação foi sendo sucessivamente mantida na Lei Complementar nº 87/96 que, na redação atual, prevê o termo final da restrição para 1º de janeiro de 2020.

A autorização da lei complementar no que se refere aos estabelecimentos industriais exportadores era para **a manutenção do crédito** relativo às aquisições de matéria prima, produto intermediário e bens do ativo permanente utilizados na produção de mercadorias ou bens destinados ao exterior.

Isso porque a Lei Complementar nº 87/96 instituiu a não incidência do imposto nas remessas de mercadorias ou bens para o exterior, o que determinaria, em vista da regra geral prevista na Constituição Federal, consoante alínea “b”, inciso II, § 2º de seu art. 155, o estorno desse crédito, conforme se segue:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

(...)

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifou-se)

Tendo em vista tais regramentos, o legislador decidiu pela manutenção do crédito relativo à aquisição de bens do ativo permanente (integração) e mercadorias consumidas no processo de industrialização (matérias primas e produtos intermediários), conforme inciso I do § 3º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96:

Lei Complementar 87/96

Art. 20.

§ 3º É vedado o crédito relativo a 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)

Assim, do disposto na lei complementar se conclui a impossibilidade lógica de manutenção de um crédito relativo a mercadorias destinadas ao uso/consumo que sequer a apropriação do respectivo crédito foi autorizada.

Desse modo, as disposições do RICMS/02, já citadas, estavam em desacordo com o previsto na Lei Complementar nº 87/96, sendo retificadas a partir de 14 de agosto de 2007.

Esclareça-se que erros na legislação tributária, inclusive em suas normas complementares, não excluem a exigência do imposto, se devida em vista de normas superiores que a preveem, como no caso dos autos, mesmo durante a vigência das normas inquinadas.

No entanto, tal situação impede a imposição de penalidades e juros moratórios no período de observância das normas equívocas, nos termos do parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), *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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

No que se refere especificamente aos juros moratórios, dada a sua natureza exclusivamente indenizatória pela mora do devedor, sua incidência deve ocorrer a partir da data em que se exige o recolhimento do referido imposto, a qual, no caso dos autos, é a data prevista expressamente no inciso II do art. 6º do Decreto nº 45.388/10, conforme abaixo:

Decreto 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.

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. 6º Para o pagamento do crédito tributário nos termos deste decreto, o sujeito passivo:

I - apresentará na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o estabelecimento matriz ou principal ou na Advocacia Regional responsável pela cobrança do crédito tributário Requerimento de Habilitação até o dia 30 de julho de 2010, acompanhado do demonstrativo do estorno e da recomposição da conta gráfica;

II - efetuará o pagamento de forma integral até 30 de julho de 2010 ou da primeira parcela até 31 de agosto de 2010. (destacou-se)

Portanto, julgo parcialmente procedente o lançamento para:

1- excluir as exigências relativas aos materiais utilizados na montagem do "Sistema de Refrigeração da Água do Forno" de acordo com a decisão majoritária. E ainda,

2 – em relação às exigências vinculadas ao estorno dos créditos dos materiais de uso/consumo apropriados na proporção das saídas destinadas ao exterior referente às saídas totais do estabelecimento ocorridas até 13/08/07, excluir as multas e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com relação aos juros, determinar a sua incidência somente a partir de 30/07/10, nos termos do art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do CTN.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2013.

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro**

CC/MG