

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.993/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159899-31
Recurso de Revisão: 40.060132874-56
Recorrente: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Coobrigado: Vale S.A.
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE – PARTES E PEÇAS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais classificados pela Autuada como integrantes do ativo permanente, mediante escrituração das respectivas notas fiscais no livro Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP). Exigências fiscais de ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários” ou como bens integrantes do ativo permanente, não alheios à atividade do estabelecimento e, também, os juros e multas em relação aos materiais de uso e consumo, 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. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2003 a setembro de 2008, relativos a materiais classificados pela Recorrente como integrantes do ativo permanente, mediante escrituração das respectivas notas fiscais no livro Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de imobilizado ou são utilizados em áreas alheias à atividade do estabelecimento.

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

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.964/12/1ª (fls. 2.151/2.166), por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, para exclusão das exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários” ou como bens integrantes do ativo permanente, não alheios à atividade do estabelecimento, e exclusão dos juros e multas, em relação aos materiais de uso e consumo, 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.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 2.168/2.191), por intermédio de procuradora regularmente constituída.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 19.057/11/2ª, 3.615/10/CE e 3.701/11/CE (cópias anexas às fls. 2.196/2.358).

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2360/2363, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que as decisões apontadas como paradigmas revelam-se divergentes em relação à aplicação da legislação tributária.

Cumprido ressaltar que esta espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria, proferida pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador, podendo ser pela Câmara Especial.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

A Recorrente afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 19.057/11/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(decisão confirmada pelo Acórdão nº 3.701/11/CE) e 3.615/10/CE (cópias anexas às fls. 2.196/2.358).

No que se refere à alegada divergência das decisões quanto à concessão proporcional dos créditos de ICMS relativos a materiais de uso/consumo em relação à exportação dos produtos, verifica-se que em todas as decisões apontadas como paradigmas houve a citada concessão desses créditos para os períodos anteriores a 14/08/07, diferentemente da decisão recorrida, que excluiu apenas juros e multas.

Observa-se que as decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 3.615/10/CE e 3.701/11/CE (19.057/11/2ª), citados como paradigmas, foram prolatadas após a edição do Decreto nº 45.388 de 02 de junho de 2010, que modificou a jurisprudência do Órgão Julgador sobre a matéria, restando, portanto, mais clara e mais explícita a mencionada divergência.

Dessa forma, conclui-se pelo cabimento do Recurso em relação a todos acórdãos apontados como paradigmas, no que se refere à análise dos créditos de materiais de uso/consumo integrados/consumidos no processo produtivo, na proporção da exportação dos produtos, apropriados no período até 13/08/07.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

O Recurso ora sob análise propugna pela reforma de dois aspectos que, na realidade, dizem respeito a toda discussão tratada nos autos: a caracterização dos itens, cujos créditos foram estornados, como produtos intermediários ou como ativo permanente, não alheio à atividade do estabelecimento, bem como a concessão dos créditos de ICMS relacionados aos materiais de uso e consumo do estabelecimento na proporção da exportação dos produtos.

Em relação ao primeiro aspecto, não há alegações objetivas e específicas para serem apreciadas e decididas em sede de Recurso.

A ora Recorrente se limita a solicitar o cancelamento das exigências, sem apontar, expressamente, a justificativa para que os itens, cujos créditos estornados foram mantidos pela decisão recorrida, sejam classificados como produto intermediário ou ativo permanente não alheio, nos termos das Instruções Normativas nºs 01/01, 01/86 e 01/98.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, como já observado no item relativo ao cabimento do Recurso, a decisão da Câmara *a quo* acatou as conclusões do laudo pericial que, expressamente, levaram em consideração, em sua análise, o teor das Instruções Normativas retromencionadas para classificação dos produtos como intermediários e ativo permanente não alheio.

É de bom alvitre também salientar que na fase de impugnação, nos termos do inciso II do art. 119 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o Sujeito Passivo tem o dever de apontar a matéria objeto da discordância, inclusive relacionando quantidades e valores:

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

II- da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

Nesse sentido, em sede de recurso não poderia ser diferente, não podendo ficar ao alvedrio do Julgador definir qual o limite da vontade da parte para efeito de reforma da decisão.

Porém, considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do acórdão recorrido, que com muita propriedade aborda toda a matéria, esclarece suficientemente as questões objeto da lide e toma a decisão acertada para a controvérsia entre as partes, transcreve-se excertos da decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão.

“Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2003 a setembro de 2008, relativos a materiais classificados como integrantes do ativo permanente, mas que não se enquadram no conceito de imobilizado ou são utilizados em áreas alheias à atividade do estabelecimento.

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, e prescreve que:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Por sua vez, as Instruções Normativas SLT nº 01/86 e 01/01 definem, para fins de direito a créditos do ICMS, os conceitos de “produtos intermediários” e “processo produtivo” das mineradoras.

Nesse sentido, a Instrução Normativa nº 01/01, assim estabelece:

Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Art. 2º- Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, **observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986**, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento. (Grifou-se)

Por seu turno, de acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

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

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Portanto, todo produto que não se enquadre no conceito acima (de produto intermediário) é considerado material de uso e consumo que não gera direito a crédito do ICMS, assim como acontece com os bens alheios, nos termos do art. 70, incisos III e XIII da RICMS/02.

Da análise do “Relatório Pericial” acostado às fls. 1.881/1.905, bem como de seus anexos (fls. 1.909/1.966), verifica-se que a perícia solicitada foi realizada com absoluta eficiência, no que se refere aos produtos listados nas notas fiscais devidamente apresentadas pela Impugnante.

Nesse sentido, deve-se destacar que o I. Perito Oficial, por intermédio do Anexo I do Laudo Pericial (planilhas em meio eletrônico – fl. 1.909), trouxe aos autos informações detalhadas sobre os produtos objeto da autuação, classificando cada um deles, segundo sua ótica, como “materiais de uso e consumo”, “produtos intermediários” e “bens alheios ou não alheios” à atividade do estabelecimento autuado, classificações estas integralmente ratificadas por esta Câmara de Julgamento.

Reitere-se, em relação às notas fiscais não apresentadas pela Impugnante, que a sua ausência impossibilita a análise da legitimidade dos créditos referentes aos itens/produtos a elas vinculados (14.980 itens/produtos). Nesse sentido, cabe à Contribuinte fazer prova de seu direito.

O quadro a seguir apresenta um resumo da classificação/situação dos 27.942 itens (vinte e sete mil novecentos e quarenta e dois), cujos créditos de ICMS foram estornados no Auto de Infração:

CLASSIFICAÇÃO DA PERÍCIA	Nº DE ITENS (PRODUTOS) CONSTANTES NAS NOTAS FISCAIS
ATIVO PERMANENTE COM DIREITO A CRÉDITO	7.903
PRODUTO INTERMEDIÁRIO	14
MATERIAL DE USO E CONSUMO	197
BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO	4.848
ITENS/PRODUTOS NÃO PERICIADOS (NOTAS FISCAIS NÃO APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE)	14.980
TOTAL DE ITENS	27.942

Observe que a alusão a 7.903 (sete mil novecentos e três) produtos classificados como integrantes do ativo imobilizado, com direito a créditos do ICMS, leva-se em consideração as repetições possíveis.

No que tange aos 14 itens extraídos do Anexo I do Laudo Pericial (fl. 1.909 – meio eletrônico), “classificam-se como produtos intermediários, haja vista terem contato com o minério que se industrializa e atenderem também as prescrições das Instruções Normativas SLT nºs 01/86 e 01/01”.

A partir das informações prestadas pelo Perito, com os dados das notas fiscais fornecidas pela Impugnante (12.962 itens), foram encontrados 4.848 (quatro mil oitocentos e quarenta e oito) bens/materiais alheios à atividade do estabelecimento autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os bens (integrante do ativo imobilizado) ou materiais (não integrantes do ativo imobilizado) foram assim classificados por serem utilizados em áreas alheias à atividade de mineração (não utilizados na extração, na movimentação, no beneficiamento ou na estocagem do minério) ou foram destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Os bens/materiais alheios foram utilizados com os fins e nas áreas a seguir indicadas:

→ Construção/Edificação/Estruturas: refere-se a mercadorias utilizadas na construção ou que compõem a própria edificação ou estruturas que se seguem: “Adutora Capão Xavier/Mutuca”, “Alteamento da Barragem de Vargem Grande”, “Barragem Maravilhas”, “Barragem Vargem Grande”, “Britagem ITM”, “Estrada Capão Xavier/Mutuca”, “Instalação de Concentração SF”, “Linha de Transmissão Tamanduá/Mutuca”, “Pátio de Homogeneização”, “Pilha de Estéril”, “Planta de Beneficiamento”, “Poço”, “Poço 02”, “Poço de Rebaixamento do Lençol Freático”, “Prédio da PFF Jangada – Ferrous-Wheels” (PFF = Sistema de Pellet Feed Fine), “Recuperação BR-040”, “Rede de Distribuição de Energia”, “Rede de Esgoto Morro Chapéu”, “Retomadora de Minério”, “Sistema de Abastecimento de Água”, “Sistema de Asperção de Polímeros em Vagões”, “Sistema de Britagem – Capitão do Mato – CMT”, “Sistema de Disposição de Rejeitos”, “Sistema de Flotação”, “Sistema de Homogeneização”, “Sistema de Recuperação de Finos do Rejeito”, “Sistema do Pellet Feed Fines – Planta Geral”, “Sistema do Terminal Ferroviário”, “Sistema do Transportador de Correia de Longa Distância”, “Sistema Elétrico do Projeto PIC”, “Sistemas de Cicloneamento-Flotação-Filtragem do Projeto PIC”, “Subestação”, “Terminal Ferroviário”, “Torres de Iluminação”, dentre outras áreas;

→ Manutenção do “Bombeamento de Rejeito”, materiais utilizados na “Creche J. Canadá”, material elétrico utilizado na “Edificação”, peças/acessórios de “Empilhadeira”, peças/manutenção/Pesagem de “Caminhões” (Pesagem = Sistema Eletrônico de Pesagem), materiais de “Escritório”, produtos utilizados em “Laboratório”, materiais empregados em “Manutenções Diversas”, baú/acessório de “Caminhão” utilizado no apoio operacional, ferramenta/equipamento utilizado em “Mapeamento/Pesquisa Geológica”, etc.

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.

Assim, em relação aos produtos acima citados, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco afigura-se correta, uma vez que vinculados a bens/materiais empregados em áreas alheias à atividade do estabelecimento (não empregados na extração, movimentação, beneficiamento e estocagem do minério).

Os materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento tem seus créditos do ICMS vedados pela legislação vigente, por serem, todos eles, utilizados em manutenções diversas (peças/material de reposição, material elétrico, acessórios, etc.).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que as partes e peças listadas no ANEXO IV do parecer da Assessoria são típicas de manutenção periódica, não exercendo, portanto, atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, sendo caracterizadas como materiais de uso e consumo.

Acrescente-se, ainda, que a substituição dessas partes e peças não resulta em aumento da vida útil dos bens que integram, não se aplicando ao caso dos autos o disposto no art. 66, § 6º do RICMS/02.

Com relação às notas fiscais não apresentadas, deve ser mantida a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, uma vez que a apresentação da referida documentação fiscal era indispensável para verificação da correta descrição das mercadorias e do local/área/equipamento/projeto onde são ou foram empregadas e/ou da função desempenhada por cada uma delas (por item de documento fiscal).

Reitere-se que no livro Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP) os bens vinculados aos créditos apropriados foram descritos de forma genérica (“Serviço de Obra Civil”, “Serviço de Pavimentação”, “Dispositivos Fixação Outros”, “Material Construção Outros”, “Conexão Outros”, “Ferragens Diversas”, etc.), não permitindo a perfeita identificação de cada um deles, induzindo à conclusão de que os “bens” em questão são alheios à atividade do estabelecimento (construção/reforma/ampliação do estabelecimento) ou se referem a materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Diante de todo o exposto, devem ser excluídas do crédito tributário as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito Oficial como “intermediários” ou como bens integrantes do ativo imobilizado, não alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Com relação aos demais itens, as exigências fiscais afiguram-se corretas, uma vez que os créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento são expressamente vedados pela legislação de regência do imposto, nos termos do art. 70, III e XIII, do RICMS/02, *verbis*:

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

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010

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

Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento;

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

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

[...]

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

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

Efeitos a partir de 1º/11/2003

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

Por fim, advoga a Defendente que se as mercadorias fossem definidas como consumo, mesmo assim a utilização dos créditos estaria autorizada pela LC nº 87/96, que garantiu tratamento diferenciado ao contribuinte exportador.

A Fiscalização rejeita tal tese, entendendo que, a teor da regra contida no inciso X do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, não há autorização para aproveitamento de crédito de material de uso e consumo.

No entanto, a Consulta de Contribuinte nº 003/07 não deixa qualquer controvérsia quanto ao entendimento da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEF/MG) até 13/08/07.

Com efeito, a consulta foi declarada ineficaz, por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, ou seja, *“a aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02.”*

Destaca-se, portanto, que a Superintendência de Tributação (SUTRI), órgão responsável pela interpretação da legislação tributária no âmbito da SEF/MG, sustentava, nas consultas respondidas, a distinção entre os créditos referentes a matéria-prima e a produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados. Como pode ser verificado a seguir:

Consulta de Contribuinte nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - Será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações

ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo na produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior (artigo 66, inciso VI, Parte Geral, RICMS/02).

Consulta de Contribuinte nº 03/07

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

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596, de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas, para dar novo entendimento à matéria, ou seja, de que não era permitida a apropriação de créditos referentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos;

(...)

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:

(...)

Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 44.441, de 25/01/2007:

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;

Infere-se, por conseguinte, que no período de vigência da norma, para as empresas industriais não exportadoras, o crédito do imposto se restringe às aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, acrescido da parcela relativa às entradas de bens do ativo imobilizado. Por outro lado, em se tratando de empresa exportadora, permite-se apropriação de créditos inerentes aos produtos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uso e consumo utilizados no processo industrial, antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso e consumo, previsto na Lei Complementar nº 87/96.

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

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

Assim vinha decidindo o CC/MG até a edição do Decreto nº 45.388 de 02/06/10, que cessou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento que a SEF/MG pretendia que fosse dado ao tema. É que o art. 2º do referido decreto deixa clara a impossibilidade da apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte. Confira-se:

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. (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. (Grifou-se)

Deve-se destacar que a supra transcrita norma do Decreto nº 45.388 tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, ripristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Desta forma, em face da impossibilidade deste órgão colegiado negar aplicação a ato normativo, em observância 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 CTN estabelece em seu art. 100, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

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

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

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

Por essas razões, e com base no parágrafo único do art. 100, III do CTN, devem ser excluídos, no presente caso, os juros e as multas sobre as exigências relativas às entradas de material de uso e consumo, utilizados no processo produtivo da Autuada, ocorridas até 13/08/07, considerando a proporcionalidade das exportações realizadas, passando a incidir integralmente 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.

Destaca-se que a exclusão de juros e multa aplica-se, exclusivamente, às mercadorias classificadas como materiais de uso e consumo, não atingindo, portanto, os materiais/bens utilizados em áreas alheias à atividade do estabelecimento.”

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento, nos termos do parecer da Assessoria. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), André Barros de Moura e Antônio César Ribeiro, que lhe davam provimento parcial para que sejam concedidos os créditos em relação ao material de uso e consumo, na proporção das exportações até 13/08/07. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Participou do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juízo, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 18 de janeiro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator designado**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.993/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159899-31
Recurso de Revisão: 40.060132874-56
Recorrente: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Coobrigado: Vale S/A
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e reside na possibilidade de aproveitamento dos créditos relativos ao material de uso e consumo, na proporção das exportações até 13 de agosto de 2007.

A matéria objeto da discussão no presente voto é regida pela Constituição da República de 1988, que ao instituir os tributos, a competência para exigí-los, bem como traçar as linhas do regime da não cumulatividade, determinou que não implica crédito para compensação, salvo determinação em contrário da legislação, quanto às saídas com isenção ou não incidência:

Art. 155 -

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

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

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Carta Magna estabeleceu a não cumulatividade plena do ICMS e os casos em que não haveria manutenção total do crédito pelas entradas, mas remeteu para a legislação complementar a competência para determinar aquelas situações passíveis de aproveitamento dos créditos na entrada, ainda que a saída estivesse beneficiada com a isenção ou não-incidência.

Nesse sentido, veio a Lei Complementar n.º 87/96 disciplinar a matéria, nos seguintes termos:

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

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

§ 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 de saída para o exterior;

Evidente que aqui não há falar-se em restrições, vez que a compensação se refere à mercadoria, seja bem do ativo, matéria-prima, insumos, etc. Entretanto, por determinação contrária da legislação, a mercadoria entrada no estabelecimento, integralizada ou consumida no processo de produção, ainda que a saída seja com não-incidência, caso específico das operações de exportação, a lei complementar referida contemplou, com base no permissivo constitucionalmente posto, o direito ao crédito nas entradas, inclusive o material de uso e consumo.

Induvidoso que o aproveitamento de créditos de ICMS relativos à entrada de material para uso e consumo foi permitido quando da publicação da citada Lei Complementar n.º 87/96.

É cediço que a legislação permite o crédito de ICMS relativo à entrada de mercadorias para integrarem ou serem consumidas integralmente no processo produtivo do estabelecimento industrial, na produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, na hipótese de saída com destino ao mercado externo, exportação. Esta a dicção do art. 32, inciso II da Lei Complementar n.º 87/96:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 32 - A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

.....
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 semielaboradas, destinadas ao exterior;
.....

Observa-se que a norma determina a condição para o creditamento do imposto, ou seja, na entrada de mercadorias no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, incluindo os semielaborados, cujo destino seja o exterior; prescreve que não será motivo de estorno.

Portanto, as mercadorias cujo crédito é permitido pela Lei Complementar n.º 87/96 nada mais são do que as matérias-primas, os produtos intermediários e materiais de uso e consumo que, participando do processo produtivo, são elementos indispensáveis na obtenção do novo produto.

As normas estaduais mineiras, em respeito a esta diretiva, traziam a mesma disposição incluída na Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo RICMS/MG, a saber:

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

Outro é o entendimento para a regra geral e os contribuintes que não realizam operações de venda para o exterior, vez que a legislação tributária determina que o crédito do ICMS pelas entradas de material de uso e consumo somente será permitido a partir de 1º de janeiro de 2020.

Possível inferir que se a intenção da norma é permitir o crédito de material de uso e consumo, nos casos de industrialização de produtos destinados à exportação.

A legislação que rege a matéria, presente no RICMS/02, assim dispõe:

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:

.....
X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2007. (Efeitos de 17/12/02 a 31/12/06)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011. (Efeitos a partir de 1º/01/07)

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

.....
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:

.....
2.2) 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

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/01/07 a 13/08/07)

.....
III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2006, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 17/12/02 a 31/12/06)

.....(grifos não constam do original)

Deve ser feita, ainda, uma distinção no caso dos autos para os demais produtos em relação ao período até 13 de agosto de 2007.

Isto porque, em face da norma albergada na Lei Complementar n.º 87/96, por se tratar de contribuinte exportador, o RICMS/02 tratava da matéria no art. 66, com a seguinte disposição:

Art. 66 -

Parágrafo primeiro - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na esteira na norma geral da Lei Complementar n.º 87/96, o mencionado dispositivo do RICMS/MG prescrevia:

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;

Verificadas as normas que regem a matéria é possível perceber com clareza que, para as empresas 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 a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial.

Existindo a diferença no Regulamento do ICMS mineiro, é razoável o entendimento de que o material de uso/consumo não é produto intermediário, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Pelo que constava da legislação, à época dos fatos geradores, resta cristalinamente clara a intenção da norma em tratar os exportadores de forma distinta dos demais contribuintes para efeito de crédito do imposto. Este entendimento está, inclusive, em consonância com as normas federais, uma vez que a Lei Complementar n.º 87/96 veio, exatamente, com o intuito de desoneração das exportações. Portanto, a norma mineira não estava sozinha, mas total e adequadamente inserida em um contexto maior.

Não é possível e nem plausível dentro da melhor técnica de interpretação afirmar que os dois dispositivos que tratavam separadamente exportadores e não-exportadores possuíam igual conteúdo.

É evidente o tratamento diferenciado ao estabelecimento exportador, buscando a interpretação finalística da Lei Complementar n.º 87/96, que traz em seu bojo a desoneração da exportação.

Neste sentido, a norma regulamentar mineira concedeu diversos créditos aos exportadores, que não são ainda admitidos aos estabelecimentos com foco exclusivamente nacional.

A título de exemplo, o disposto no inciso VII do art. 66 do RICMS/02 autoriza o lançamento dos créditos relativos aos insumos empregados no transporte realizado em veículos próprios, conforme preconiza o dispositivo a seguir transcrito:

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:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, mesmo considerando apenas a legislação estadual, pelo menos até 13 de agosto de 2007, data de revogação dos dispositivos do RICMS/02 que autorizavam a apropriação dos créditos ora em análise, os créditos lançados pela Recorrente em relação a materiais e uso e consumo se mostram corretos.

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, até 2007, outros Agentes do Fisco admitiram o creditamento na forma realizada, amparados pelas normas em vigor à época, convalidando, com este procedimento, a apuração proporcional efetuada.

Dentro desta análise, cabem também as normas contidas no art. 146 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 146 - A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Neste sentido, o Professor Hugo de Brito Machado, em seu livro “Comentários ao Código Tributário Nacional”, assim se manifesta ao interpretar o citado art. 146:

“Com efeito, a Administração Tributária é simplesmente 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 estabelecer 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.

Importante também destacar em relação ao entendimento exposto pelo Fisco de que a expressão contida no revogado inciso VI do art. 66 do RICMS/02 equivaleria ao consumo de produtos intermediários e matéria prima, que a Consulta de Contribuintes n.º 003/07 não deixa dúvida quanto ao entendimento da SEF/MG até 13 de agosto de 2007.

Além do acima citado cumpre também destacar que as normas contidas no Decreto n.º 45.388, 02 de junho de 2010, publicado em 03 de junho de 2010, não alteram o posicionamento aqui destacado. Isto porque o Decreto n.º 45.388/10, trata de uma situação especial, clara e pontual.

Veja-se o que fica descrito na ementa do Decreto n.º 45.388/10:

"DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 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."

Assim, as regras contidas no Decreto n.º 45.388/10 só devem ser aplicadas para os casos de pagamento do crédito tributário com dispensa ou redução de multas e juros e não para todos os casos.

Reforça este entendimento a Resolução n.º 4.229/10 que disciplina as regras contidas no Decreto n.º 45.388/10.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui-se, portanto, que os créditos relativos às aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento exportador, diferentemente dos demais contribuintes são passíveis de utilização, pelo menos, até a mudança na legislação estadual.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para que sejam concedidos os créditos em relação ao material de uso e consumo, na proporção das exportações até 13 de agosto de 20074.

Sala das Sessões, 18 de janeiro de 2013.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**

CC/MIG