

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão: 2.453/01/CE  
Recurso de Revista: 40.050104306-30, 40.050104307-11  
Recorrentes: Fazenda Pública Estadual/Minerações Brasileiras Reunidas S/A – MBR  
Recorridas: Fazenda Pública Estadual/Minerações Brasileiras Reunidas S/A – MBR  
Proc. do Sujeito Passivo: Cláudia Horta de Queiroz  
PTA/AI: 01.000107611-51  
Inscrição Estadual: 448.001791.05-20 (Autuada)  
Origem: AF/Contagem  
Rito: Ordinário

---

***EMENTA***

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** Constatado decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário no ano de 2000, referente ao período de janeiro a novembro de 1994, nos termos do art. 173-I do CTN c/c art. 56-II da CLTA/MG. Restabelecidas as exigências fiscais relativas ao período de dezembro de 1994. Mantida parcialmente a decisão recorrida.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatado falta de recolhimento do imposto relativo ao diferencial de alíquotas referente às operações de aquisição de fora do Estado de materiais de uso/consumo e ativo imobilizado. Infração plenamente caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

**IMPORTAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatado falta de recolhimento do imposto em operações de importação por erro na formação da base de cálculo, nos termos do art. 60-I do RICMS/91. Recolhimento integral pertinente efetuado pela Autuada em fase anterior à lavratura do Auto de Infração. Exigência cancelada. Mantida a decisão recorrida.

**NOTA FISCAL - FALTA DE REGISTRO E PAGAMENTO DO ICMS.** Constatado falta de registro de notas fiscais no Livro Registro de Saídas com conseqüente falta de recolhimento do imposto. Recolhimento integral pertinente efetuado pela Autuada em fase anterior à lavratura do Auto de Infração. Exigências canceladas. Mantida a decisão recorrida.

**EXPORTAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatado recolhimento a menor do imposto nas operações de exportação em razão de erro na determinação da base de cálculo, nos termos do art. 757 do RICMS/91. Recolhimento integral pertinente efetuado pela Autuada em fase anterior à

lavratura do Auto de Infração. Infração caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES.** Correção monetária de crédito extemporâneo; aquisição de material de uso/consumo e para ativo fixo; aproveitamento a maior em Relação ao art. 154, § 1º do RICMS/91. Constatado pertinência dos estornos efetuados uma vez que não havia previsão legal para os aproveitamentos em questão. Infração plenamente caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revista n.º 40.050104306-30 (Contribuinte) não conhecido por unanimidade. Recurso de Revista n.º 40.050104307-11 (Fazenda) conhecido por unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre verificação das entradas de mercadorias e serviços, constatando-se a falta ou recolhimento a menor de ICMS relativo ao diferencial de alíquotas nas aquisições de fora do Estado, para uso, consumo ou ativo permanente, bem como nas operações de importação. Por outro lado, em verificação das operações de saídas, constatou-se a falta ou recolhimento a menor de ICMS por não escrituração de documentos fiscais próprios; erro na apuração de valores de base de cálculo em operações de exportação e apropriação de créditos superiores ao previsto na legislação tributária.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.083/01/2ª, por unanimidade de votos, excluiu do crédito tributário as exigências relativas ao exercício de 1994, por ocorrência de decadência do direito da Fazenda em constituí-lo, remanescendo o ICMS e a MR relativos aos exercícios de 1995 e 1996.

Inconformadas, as Recorrentes interpõem, tempestivamente, os presentes Recursos de Revista, respectivamente em fls. 1.595 a 1.601, e fls. 1.602 a 1.625, por intermédio de seus procuradores.

A Fazenda Pública Estadual alega que o entendimento adotado pelo acórdão recorrido, no que tange a decadência do crédito tributário, divergiu de decisões proferidas pelas duntas 1ª e 3ª Câmaras de Julgamento do CC/MG.

Cita como divergentes as decisões paradigmas emanadas através dos Acórdãos n.º 11.820/96/1ª, n.º 12.623/98/3ª e n.º 2.236/01/CE (cópias anexas), dando como certa a identidade fática entre as situações.

Observa contudo que as decisões divergiram no papel conferido ao Termo de Ocorrência, pois o acórdão recorrido afastou o entendimento de que o TO e o Tiaf impediriam a consumação da decadência, enquanto os acórdãos ditos paradigmas, firmaram a validade do mesmo TO, reputando-o como causa suficiente para afastar a decadência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende o i. Procurador que o Termo de Ocorrência afasta a decadência, pois o mesmo contém todos os elementos descritos no artigo 142 do CTN, motivo pelo qual pode ser qualificado como lançamento, estando o contribuinte autorizado a se defender a partir da intimação do referido termo.

Transcreve decisão do Tribunal de Justiça, que afirmou ser o prazo decadencial de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte que se tenha iniciado a constituição do crédito, ou seja, da ciência do Tiaf.

Aduz sobre o fato de ser o ICMS um imposto lançado por homologação, o que, segundo a tese que vem se consolidando no STJ, afastaria por completo a arguição de decadência, pois o prazo para se homologar o lançamento teria início a partir do pagamento do tributo.

Nessa linha, caso não houvesse pagamento, certifica que o prazo decadencial fluiria a partir do quinto ano de ocorrência do fato gerador, quando deveria ter se dado a homologação.

Observa que esse raciocínio não beneficiaria o contribuinte, porquanto o prazo de 10 anos, na interpretação do STJ, tem como pressuposto a não ocorrência de pagamento, o que descarta a existência de homologação, de forma que, havendo pagamento, ocorreria após cinco anos a homologação tácita, impedindo-se que o prazo para repetição de indébito fosse, assim como o prazo para lançamento, de dez anos.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

A Recorrente, Minerações Brasileiras Reunidas S. A. - MBR, afirma que há divergência de julgamentos havido no presente PTA com outros julgamentos de situações análogas prolatados pelo CC/MG.

Aponta como divergente do acórdão ora recorrido, no que tange à glosa de créditos de ICMS relativos ao aproveitamento indevido de créditos do imposto, reputados de uso/consumo e para ativo fixo na peça fiscal, o Acórdão n.º 14.618/00/1ª (cópia anexa, bem como dos demais acórdãos indicados), que demonstra constituir a atividade de mineração uma única unidade.

Desse modo, conclui, na atividade em questão não se detecta linha marginal de produção alegada no acórdão recorrido, razão pela qual as mercadorias não poderiam ser reputadas como de uso, consumo, ou ativo fixo.

Aponta que o entendimento do v. acórdão ocorreu porque se verifica uma ausência de investigação fiscal, ao contrário do acórdão apontado como paradigma, o que permitiu um melhor julgamento.

Diz que o presente feito apenas relacionou as notas fiscais cujos créditos do ICMS foram glosados, sendo que no citado acórdão paradigma o produto óleo diesel foi desqualificado como de uso e consumo, devido ao fato de ter sido constatado que na atividade mineira as etapas de produção formam um ciclo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita o Acórdão n.º 11.034/95/2ª, como divergente da decisão do v. acórdão sobre a exigência do recolhimento do diferencial de alíquotas, pois foram os produtos empregados no processo produtivo, tornando indevido o recolhimento daquele diferencial.

Transcreve ainda os Acórdãos n.º 694/90/5ª - cuja decisão foi considerar a impugnação procedente, por ter considerado lícito o aproveitamento da correção monetária referente a crédito do ICMS aproveitado extemporaneamente – e o de n.º 1.232/92/CS\*, referente a Recurso de Revisão da Fazenda Pública contra aquela decisão.

Refere-se ao Acórdão n.º 12.309/97/1ª, cuja decisão foi pelo cancelamento da exigência fiscal em razão de declaração de inconstitucionalidade relativa à ADIN n.º 600-2, o que diverge da decisão ora recorrida, em relação aos créditos do ICMS da exportação.

Menciona que o acórdão concluiu que os produtos adquiridos se referem a material de uso e consumo e ativo fixo, porém através de presunção, pois o trabalho fiscal não realizou nenhum tipo de investigação, baseando tão somente no nome dado no documento fiscal.

Cita o Professor Ives Gandra da Silva Martins, ao dissertar sobre o lançamento por presunção, salientando a seguir que os produtos cujo imposto foi estornado foram empregados na sua atividade negocial.

Insiste em dizer que há divergência entre os julgados, pois, enquanto o acórdão paradigma perfilha o entendimento de que o ciclo produtivo da mineradora deve ser compreendido como um todo, o presente acórdão recorre ao entendimento de linha marginal.

Assevera que, à luz da IN SLT n.º 01/1986, também é considerado produto intermediário aquele que, embora não componha o produto final, seja essencial ao processo produtivo, justamente com o que ocorre com as mercadorias em análise.

Entende que não ocorreu o caso para recolhimento do diferencial de alíquotas, como consta no Acórdão n.º 11.034/95/2ª, indicado como paradigma, eis que não há que se falar em produtos de uso e consumo e ativo fixo.

Crê que os Acórdãos n.º 1.232/90/CS<sup>1</sup>\* e n.º 694/90/5ª atestam a legitimidade da correção monetária, impondo que seja enfrentado o julgamento do dissídio jurisprudencial.

Alega que os créditos do ICMS não são meramente escriturais, discorrendo sobre a sistemática de compensação do imposto, sustentando que não havia vedação

---

<sup>1</sup> \* Citamos o Acórdão n.º 1.232 da Câmara Superior, como o fez a Recorrente: uma hora como se tivesse sido julgado em 1990, em outra como se fosse de 1992.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legal para a compensação dos créditos do ICMS a destempo, nem prazo para o exercício desse direito.

Devido a isso, acredita que não havia também nenhum impedimento à correção monetária dos créditos extemporâneos do ICMS, mesmo porque, acrescenta, tal correção harmoniza-se com o artigo 155, § 2º, inciso I da CF/88.

Cita alguns juristas que possuem o mesmo entendimento, ou seja, de que o crédito do ICMS não é apenas contábil ou escritural e que negar a correção monetária do mesmo equívale a uma vantagem ilícita à Fazenda Pública.

Transcreve também decisões judiciais sobre o tema, que seguiram o mesmo raciocínio.

Reitera sua afirmação de que o acórdão recorrido diverge do Acórdão n.º 12.309/97/1ª, pois deixou de acatar declaração de inconstitucionalidade do STF. Este último decidiu pelo cancelamento das exigências, acatando decisão da Corte Suprema, que declarou que a opção pela redução da base de cálculo não implica em estorno proporcional do crédito do ICMS.

Revela que a decisão do Conselho Pleno do STF produz os mesmos efeitos da Ação Direta de Inconstitucionalidade.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

A Recorrida, Minerações Brasileiras Reunidas SA – MBR, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, contrarrazoa o recurso interposto (fls.1628/1635), requerendo, ao final, o seu não conhecimento e o não provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1636/1644, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revista interposto pela Minerações Brasileiras Reunidas SA – MBR e pelo conhecimento do Recurso de Revista interposto pela Fazenda Pública Estadual e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial.

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista interposto pela Fazenda Pública Estadual, ora em discussão.

Quanto ao Recurso de Revista interposto pela Recorrente Minerações Brasileiras Reunidas SA – MBR, o mesmo não é conhecido por não estar caracterizada a divergência jurisprudencial prevista no art. 138, inciso I, da CLTA/MG, Decreto nº 23.780/84.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 2ª Câmara de Julgamento decidiu excluir do crédito tributário as exigências relativas ao exercício de 1994, por entender ter ocorrido decadência do direito da Fazenda Pública em constituí-lo. A Fazenda Pública, por sua vez, recorre contra tal decisão, por entender não ter havido tal decadência, uma porque o Termo de Ocorrência, lavrado em 1996, seria instrumento hábil para afastar a perda do direito, e outra por entender que nos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial seria de 10 anos.

No que tange à segunda linha abordada pela Fazenda, é de se observar que a tese sobre o prazo de decadência para os tributos lançados por homologação se baseia na efetividade ou não do pagamento do tributo. Caso tenha havido pagamento, o prazo para se lançar teria início naquela data; caso não tenha havido pagamento, o prazo decadencial fluiria a partir do quinto ano da ocorrência do fato gerador.

No caso, houve pagamento, ainda que incompleto perante as constatações fiscais, e portanto para o crédito apurado em 1994 o prazo máximo para o lançamento seria mesmo o ano de 1999. Desse modo, a seguir tal linha, a decisão da Colenda Câmara não seria diferente.

Dispõe a lei complementar que o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, muito embora o T.O contenha as características exigidas pelo artigo 142 do CTN, o artigo 58 da CLTA/MG (redação original) dispõe que o lançamento do crédito tributário será formalizado mediante o Auto de Infração.

É de se supor que o legislador não iria criar atos administrativos com a função idêntica. A CLTA/MG definia a competência de um e outro, sendo o Termo de Ocorrência uma medida preliminar ao Auto de Infração, enquanto este aperfeiçoa e finaliza a constituição do crédito tributário. Tanto assim que a impugnação, a revelia e a inscrição em dívida ativa só podem ocorrer após a lavratura do Auto de Infração.

No entanto, entende-se que as exigências referentes ao mês de dezembro de 1994 não se encontram alcançadas pela decadência, pois o vencimento do prazo para pagamento fixado na legislação findou-se em janeiro/95, o que remete para o final de dezembro de 2000 o prazo final para formalização do crédito tributário atinente àquele período.

Assim sendo, entende-se que o Acórdão recorrido deva ser reformado, para incluir no valor do crédito tributário a ser exigido o mês de dezembro de 1994, não atingido pela decadência.

Restaram, após o recolhimento efetuado pela Contribuinte, duas acusações fiscais: a falta de recolhimento do ICMS devido por diferencial de alíquota, nas aquisições interestaduais destinadas a uso, consumo e ativo fixo; e a apropriação de créditos superiores ao previsto na legislação tributária, seja devido a créditos extemporâneos atualizados, a aproveitamento em limite superior ao estabelecido em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regulamento e a créditos referentes às aquisições de mercadorias destinadas a uso, consumo e ativo fixo.

Cabe observar que as mercadorias relacionadas no presente feito não são utilizadas diretamente no ciclo produtivo da empresa de mineração, que se inicia com o desmonte da rocha onde se encontra a substância mineral ou o material estéril que deve ser retirado para se alcançar o minério. Após o desmonte, que pode ser mecânico ou através de explosivos, o minério é transportado em caminhões, que podem ser os chamados “fora-de-estrada”, ou mesmo basculantes comuns, dependendo da dimensão da mina, ou ainda através de correias transportadoras ou teleféricos. O minério então se submete a um processo de beneficiamento, em uma planta industrial, cuja primeira etapa, na maioria das vezes é a cominuição do mesmo.

Dependendo ainda da qualidade do minério, este sofre um processo de concentração, onde, no caso do minério de ferro, é retirado o excesso de sílica, restando um concentrado de hematita – óxido de ferro, que é o produto comercializado pela Recorrente.

O ponto essencial de divergência para se determinar se o produto é ou não intermediário se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo de industrialização. Descrito o processo, ilustrado através do fluxograma de fls. 1.514, observa-se que as mercadorias caracterizadas pelo Fisco como de uso e consumo, ou pertencentes ao ativo fixo, de fato não são consumidas imediata e integralmente dentro da linha de produção.

No que tange às mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação, cujo diferencial de alíquota não foi recolhido, cabe observar que se constituem, na grande maioria, de partes e peças de equipamentos que não se enquadram no processo industrial. Já as mercadorias e serviços, cujos créditos foram estornados, são estranhos ao processo produtivo, não tendo participação nem mesmo marginal na linha de produção da mina.

Em relação a apropriação de créditos extemporâneos atualizados extemporaneamente, a matéria tratada nos autos enquadra-se na seguinte súmula, de que trata a Portaria n.º 06/2001 do CC/MG:

### “SÚMULA 01

O CRÉDITO DE ICMS APROVEITADO EXTEMPORANEAMENTE E O SALDO CREDOR DA CONTA GRÁFICA DO ICMS NÃO PODEM SER CORRIGIDOS MONETARIAMENTE POR FALTA DE PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA.”

Quanto as exigências relativas a apropriação de créditos em limite superior ao estabelecido no artigo 154, § 1º do RICMS/91, ressalta se que as acusações encontram-se lastreadas na legislação tributária então vigente, conforme demonstra o parecer da Auditoria Fiscal de fls. 1.563 a 1.575, o qual reitera-se seus termos com relação ao mérito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revista nº 40. 050104306-30, por não estar caracterizada a divergência jurisprudencial prevista no art. 138, inciso I, da CLTA/MG, Decreto nº 23.780/84. Ainda em preliminar, também a unanimidade, em conhecer do Recurso de Revista nº 40.050104307-11. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao mesmo para restabelecer as exigências fiscais relativas ao período de dezembro/94. Vencidos, em parte, os Conselheiros José Luiz Ricardo (Revisor) e Cláudia Campos Lopes Lara que davam provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos supramencionados e dos signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva, Mauro Heleno Galvão (Revisor) e Francisco Maurício Barbosa Simões.

**Sala das Sessões, 17/09/01.**

**José Luiz Ricardo**  
**Presidente**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

MLR/br