

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.823/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000159701-14
Impugnação: 40.010124126-51
Impugnante: Vale S.A.
IE: 461024161.35-05
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo que não se caracterizariam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. No entanto, excluem-se as exigências fiscais relativas aos produtos que foram identificados no “Relatório Pericial” como enquadrados nas condições da Instrução Normativa SLT nº 01/01, por se caracterizarem como produtos intermediários ou bem do ativo permanente. Corretas em parte as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, Inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, parcialmente excluídas, considerando os produtos que foram identificados no “Relatório Pericial” como enquadrados nas condições da Instrução Normativa SLT nº 01/01, por se caracterizarem como produtos intermediários ou bem do ativo permanente.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos nos moldes do SINTEGRA, de que o Sujeito Passivo acima identificado incorreu nas seguintes irregularidades:

1 – deixou de recolher ICMS, no mês de fevereiro de 2004, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em decorrência de apropriação indevida do imposto destacado nas Notas Fiscais relacionadas na planilha - Anexo 1, concernentes à aquisição de material de uso e consumo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – deixou de recolher ICMS, no período de janeiro a dezembro/03, referente à diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo, conforme Notas Fiscais relacionadas na planilha – Anexo 1.

Exige-se, relativamente à irregularidade do item 1 (um), ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Quanto à irregularidade do item 2 (dois), exige-se ICMS e Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da mesma lei.

A Fiscalização instruiu o Auto de Infração - AI com os seguintes Anexos:

- 1 – Recomposição da Conta Gráfica - fls. 13/15;
- 2 – Demonstrativo das notas fiscais com aproveitamento indevido de créditos de ICMS e sem pagamento do diferencial de alíquotas – Exercício 2003 - fls. 16/26;
- 3 – Cópias de notas fiscais de aquisição de material de uso e consumo, relacionadas na planilha constante do Anexo 2, para efeito de amostragem – fls. 28/43;
- 4 – Planilha entregue pela Contribuinte em meio físico (em atendimento à Intimação datada de 03/09/08 – fls. 06), com informações do local de utilização dos produtos - fls. 45/49;
- 5 – CD-R nomeado no AI nº 01.000159701.14, contendo os arquivos eletrônicos nos moldes do SINTEGRA, constando o livro Registro de Entradas - 2003 e o livro Registro de Apuração do ICMS (2003/2004); CD-R – cópia de segurança – fls. 50/56.

Faz, ainda, parte do AI, o Relatório Fiscal de fls. 10/11, contendo a descrição das irregularidades constatadas, a indicação dos dispositivos infringidos e da penalidade aplicada, bem como, o “Demonstrativo do Crédito Tributário” exigido, especificado por tipo de receita.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 97/110 e aduz, em síntese, o que segue.

Sustenta que parte crédito tributário exigido, encontra-se fulminado pela decadência, em face do que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, tendo em conta que foi autuada em 15/12/08 e que os débitos são referentes aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro a novembro de 2003;

Ressalta que parte dos materiais considerados pela Fiscalização como uso e consumo ou ativo permanente alheio às atividades do estabelecimento são, na verdade, produtos intermediários intimamente ligados com a atividade fim da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis, mesmo que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

Argumenta que alguns materiais listados no presente Auto de Infração teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa SLT nº 01/01, que trata do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pelas empresas mineradoras, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Afirma que os procedimentos adotados para apropriação de créditos são lastreados em Acordo firmado por ela e o Estado de Minas Gerais, em 20 de dezembro de 2000, como também em Termo de Ocorrência a ele vinculado. Cita, em especial, produtos expressamente arrolados no citado Acordo, dentre os quais lubrificantes e pneus, que foram objeto de glosa.

Acrescenta, ainda, que o mencionado Acordo “*autorizou a compensação de créditos decorrentes de produtos análogos àqueles relacionados pelo Fisco na autuação objurgada, inclusive de forma retroativa*”.

Diz que se comprometeu, em conjunto com o Estado, a rever e adotar critérios uniformes no que se refere à apropriação de créditos do ICMS decorrentes da aquisição de insumos e ativos, na atividade de mineração, efetuando as adequações quanto a eventual aproveitamento indevido e também, quanto à legitimidade de sua apropriação.

Por isto, entende que a Fiscalização não poderia impingir-lhe qualquer irregularidade quanto ao aproveitamento de créditos derivados de produtos relacionados no anexo do acordo mencionado, sob pena de violação ao dever de boa-fé dos contraentes e, conseqüentemente, ao princípio da moralidade da administração pública.

Acrescenta que mesmo que se considere inaplicáveis os termos do Acordo, é forçoso convir que a sua celebração configura prática até então reiteradamente adotada pelas autoridades administrativas, incidindo a regra do art. 100, inciso III e parágrafo único do CTN. E, assim, mesmo que prevaleça a glosa de créditos, não poderiam ser-lhe aplicados multa ou juros;

Solicita a realização de perícia para verificação da utilização de produtos que tiveram seu crédito glosado, por entender que foram utilizados no processo produtivo da empresa, e por considerar que o assunto é eminentemente técnico, apresentando quesitos e indicando Assistente Técnico.

Assevera que os materiais que tiveram seus créditos estornados foram utilizados em produtos destinados, em parte, à exportação e, nesta parte, desonerados de ICMS. Portanto, o crédito de materiais de uso e consumo teria que ser proporcional ao valor das exportações em relação às operações totais no período considerado.

Ao final, requer, sucessivamente: a procedência da Impugnação e o cancelamento do Auto de Infração; a exclusão da autuação dos valores referentes à glosa dos créditos de materiais de uso e consumo proporcionalmente ao valor das exportações; a exclusão dos juros e multa sobre os demais créditos estornados; realização da prova pericial.

Na oportunidade, anexa a seguinte documentação: Procuração e Substabelecimentos (fls. 112/114); cópia de Atas de Assembleias realizadas (fls. 116/119); cópia de Acordo celebrado entre a Autuada e o Estado de Minas Gerais (fls. 121/132); cópia de Termo de Ocorrência lavrado no livro próprio, acompanhado de

informações sobre o processo produtivo da Autuada (fls. 136/145); cópia do Acórdão n.º 3.306/07/CE (fls. 147/152).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em detalhada Manifestação (fls. 158/183), refuta cada tópico das alegações da peça defensiva, bem como descreve os motivos da ação fiscal e indica os dispositivos legais em que se assenta o feito, pedindo, por fim, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Processado inicialmente pela 1ª Câmara de Julgamento, esta, em sessão realizada em 20 de maio de 2009, acorda, em preliminar e à unanimidade, em deferir o pedido de perícia, nos termos dos arts. 142/145 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários e Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, formulando, ainda, quesito adicional (fls. 188).

Efetivada a prova pericial e elaborado o Relatório de Perícia, este foi acostado aos autos, às fls. 192/211.

Foi Aberta vista para a Impugnante que compareceu às fls. 225/228.

A Fiscalização novamente se manifestou às fls. 231/235.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 03 de março de 2010, decidiu converter o julgamento em diligência para que o Senhor Perito prestasse esclarecimentos, nos moldes do que consta às fls. 238 dos autos.

Em atendimento, o Senhor Perito elucida as questões postas às fls. 241/242, sobre as quais se manifestam a Autuada, às fls. 250/255, e a Fiscalização, às fls. 257/258.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Prova Pericial

Levada a efeito a prova pericial, deferida que foi por decisão da 1ª Câmara de Julgamento, seu resultado foi externado no “Relatório de Perícia”, acostado às fls. 192/211 e, em decorrência de diligência determinada, também pela 1ª Câmara, foram trazidos os esclarecimentos de fls. 241/242, os quais serão tratados junto ao exame de mérito.

Do Mérito

Os fundamentos expostos nas Manifestações Fiscais de fls. 158/183, 231/235, 257/258 e no “Relatório de Perícia” de fls. 192/211, com esclarecimentos de fls. 241/242, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo necessárias alterações/adequações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preliminarmente, quanto à alegada decadência, ressalta-se que o art. 150, § 4º do CTN prevê a homologação tácita, quando o contribuinte antecipa o pagamento do ICMS, sem exame prévio da autoridade administrativa, conforme pode ser verificado:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O pressuposto básico para que se efetive a homologação expressa ou tácita e, por conseguinte, se aplique a norma contida no § 4º supra do art. 150 do CTN, retromencionado, é que tenha ocorrido pagamento antecipado do tributo pelo Obrigado. De acordo com a imputação fiscal, a obrigação de pagamento do imposto é da Autuada e o sujeito ativo o Estado de Minas Gerais. Se não ocorreu o pagamento, em consequência, não há o que homologar, logo, *exsurge* a possibilidade jurídica da efetivação do lançamento de ofício, para o qual prevalece a regra posta no art. 173, inciso I do mesmo Código:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...).

Se os fatos geradores são de 2003, a Fiscalização, com base na exegese do dispositivo legal retrotranscrito, teria até 31 de dezembro de 2008 para efetuar o lançamento de ofício, assim considerado o Auto de Infração regularmente notificado ao Sujeito Passivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, constata-se, às fls. 03, que se efetivou regularmente a Intimação da Autuada em 17/12/2008, portanto, antes de expirado o prazo para se considerar decaído o direito da Fazenda Pública Estadual efetuar o lançamento.

Sobre esta matéria o Superior Tribunal de Justiça assim se manifestou:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUENAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. APLICAÇÃO CONJUNTA. IMPOSSIBILIDADE.

I – ESTA CORTE ADOTA ENTENDIMENTO DE QUE O PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, NA HIPÓTESE EM QUE NÃO HÁ PAGAMENTO DA DÍVIDA, É DE CINCO ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS TERMOS DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES: RESP Nº 733.915/SP, REL. MIN. ELIANA CALMON, DJ DE 16/08/2007; ERESP Nº 413.265/SC, REL. MIN. DENISE ARRUDA, DJ DE 30/10/2006; RESP Nº 839.418/SC, REL. MIN. FRANCISCO FALCÃO, DJ DE 28/09/2006 E AGRG NO AG Nº 717.345/RS, REL. MIN. LUIZ FUX, DJ DE 28/09/2006. II – AGRAVO REGIMENTO IMPROVIDO. (AGRG NO RESP 949060-RS, REL. MIN. FRANCISCO FALCÃO, DJ 12/11/2007). (GRIFOU-SE).

Como o Sujeito Passivo não efetuou qualquer pagamento, como já dito, mas, ao contrário, deixou de recolher corretamente o imposto devido, conclusivamente, não há que se falar em decadência do direito de lançar.

Quanto ao mérito, propriamente dito, decorre a exigência fiscal formalizada, do recolhimento a menor do ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto, destacados em notas fiscais de entrada de material de uso e consumo, e, também, de ICMS decorrente do diferencial de alíquota devido pela aquisição desses produtos.

A Autuação é relativa ao período de janeiro a dezembro de 2003, sendo exigidos ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e, a partir de novembro de 2003, Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da referida lei, esta apenas em relação à primeira irregularidade mencionada.

Os trabalhos fiscais tiveram por base os livros e documentos fiscais e, também, os arquivos eletrônicos nos moldes do SINTEGRA entregues pela Contribuinte.

Os créditos indevidamente apropriados e as parcelas das diferenças de alíquotas apuradas encontram-se indicados nas planilhas que compõem o Anexo 02 – “DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS COM APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS E SEM PAGAMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – 2003 (fls. 17/26), com as seguintes colunas: CNPJ; data de entrada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

UF; número das notas fiscais; CFOP; número de item; código e valor do produto; valor da base de cálculo do ICMS; alíquota; estorno de crédito; diferença de alíquota; descrição do produto; código do local de aplicação.

Depois de totalizados por período mensal, os valores dos créditos a estornar foram levados à Recomposição da Conta Gráfica de fls. 14/15 e daí para o DCMM de fls. 04. Já as importâncias totalizadas relativas às diferenças de alíquota foram transpostas diretamente para o referido DCMM.

No demonstrativo de fls. 11, acham-se detalhados os valores da Multa Isolada por apropriação indevida de créditos (art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75), aplicável a partir de novembro de 2003.

Para efeito de estorno dos créditos foram considerados os seguintes fatos motivadores, em conformidade com a descrição de cada produto constante das planilhas de fls. 17/26 (Anexo 2) e com base nas informações fornecidas pela Contribuinte, do local de aplicação de cada produto, transcrito às fls. 26.

Legenda – fls. 26

As Planilhas de fls. 45/49 (Anexo 4) consolida os produtos nos respectivos locais de aplicação e a sua função no processo produtivo.

- 1 – Partes e peças/máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento e suas manutenções;
- 2 – Ferramentas/instrumentos/utensílios industriais e suas manutenções;
- 3 – Sistemas hidráulico/elétrico/eletrônico e suas manutenções;
- 4 – Escritório/laboratório/restaurante/equipamentos de segurança/material de limpeza;
- 5 – Informática/automação industrial/comunicação e suas manutenções;
- 6 – construção civil/mecânica e suas manutenções;
- 7 – tratamento de água/ar/solo;
- 8 – serviços.

Alicerçando-se em conceitos extraídos de lições doutrinárias que transcreve, a Fiscalização frisa que a atividade fim da Companhia Vale do Rio Doce (antiga denominação da Autuada) é a mineração, sendo que a Instrução Normativa SLT nº 01/01 definiu que o processo produtivo de uma mineradora começa no desmonte da rocha e termina na estocagem do minério; o que existe entre essas fases resume-se no beneficiamento do minério de ferro extraído. De forma didática e simplificada, resume o processo produtivo da Autuada, da seguinte forma:

“EXTRAÇÃO – feita, em geral, por meio de detonações. Depois o minério é retirado por escavadeiras e transportado por caminhões para a fase de processamento (ou beneficiamento).

BENEFICIAMENTO – são realizadas as britagens, os peneiramentos, separação e moagem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTOCAGEM – acumulados em pilhas o minério produzido pela CVRD está pronto para ser levado aos clientes; aqui termina o processo produtivo, lembrando que a movimentação interna do minério pode ser feita por correia transportadora ou caminhões.”

Após esse processo, o minério é transportado por vagões de trens que o levará ao destino.

Anota ainda a Fiscalização, que no desenvolvimento dos trabalhos, atentou detalhadamente para a legislação pertinente, em especial a Instrução Normativa SLT nº 01/01, específica para o setor de mineração, no tocante ao rol de produtos exemplificativos ali mencionados e outros pertinentes, assim como, a Instrução Normativa SLT nº 01/86, no que se refere ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

E tanto é assim, que não se verifica no Auto de Infração estorno de créditos de produtos tais como: bits, brocas, hastes, explosivos, etc. (utilizados no desmonte); pontas de caçamba, correias transportadoras, lençol, colas, etc. (utilizados na remoção); anel de corte, calhas, camisas martelo, mandíbulas, volutas, mangotes, etc., que, nos termos da legislação, se enquadram como produtos intermediários – uma vez que se desgastam em contato com o produto final em um ponto qualquer do processo produtivo da empresa.

A matéria em discussão 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 em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”, que, cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do ICMS, conforme se verifica, *in verbis*:

Art. 155 -

(...)

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

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...).

Desta forma, a Carta Magna remeteu para a legislação complementar a competência para determinar aquelas situações passíveis de aproveitamento de crédito do ICMS.

Nesse sentido, veio a Lei Complementar nº 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.”

Vê-se 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. Entretanto, ressaltou-se o direito ao crédito do ICMS a eles referentes, somente a partir de 1º de janeiro de 2000. Isto o que determinava o art. 33 da citada Lei, *in verbis*:

Art. 33 - Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2000;

(...).

No entanto, tal dispositivo vem sendo alterado ao longo dos últimos anos, postergando-se o aproveitamento de crédito referido para 1º de janeiro de 2011, esta última alteração com redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos da Lei Complementar n.º 122/06, que alterou o art. 33.

A vedação ao crédito relativo aos materiais de uso e consumo está prevista, também, no art. 70, inciso III do RICMS/02, com texto vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

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;

(...).

Os critérios utilizados para definição dos produtos a serem objetos de estorno de crédito do imposto, como já dito, assentou-se na descrição do material com sua real aplicação, informada pela Autuada. A lista dos produtos encontra-se registrada nas planilhas de fls. 45/49 (Anexo 4).

Em sua maioria, os produtos não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT 01/86, segundo a qual, 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 citada 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 se 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.

Pela própria natureza da maior parte dos produtos objeto da presente autuação, percebe-se, nitidamente que eles não se enquadram nessa definição.

O entendimento da Impugnante, quanto ao amplo aproveitamento do crédito de ICMS, em respeito ao princípio da não cumulatividade, não encontra respaldo legal, sendo correto o trabalho fiscal que determina os estornos com fundamento no art. 70, inciso III do RICMS/02, que por sua vez se ampara no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, retrotranscritos.

Entretanto, cabe discutir se todos os itens estornados pelo trabalho fiscal se enquadram como material de uso e consumo ou, se de outra forma, podem ser considerados como insumo ou produtos intermediários. Nesta linha de raciocínio é que a 1ª Câmara de Julgamento houve por bem deferir a produção da prova pericial requerida, cujo resultado passa-se a examinar detalhadamente.

De início, cabe assinalar que a decisão para se realizar a prova pericial veio a revelar-se necessária para elucidar as questões envolvidas, tendo em vista que tanto a Fiscalização quanto o Sujeito Passivo querem validar suas próprias interpretações no que respeita ao conceito de produto intermediário para efeito de aproveitamento de crédito do ICMS. Neste sentido, verifica-se que o primeiro não admite o aproveitamento em relação aos itens objeto da autuação, enquanto o segundo entende perfeitamente legítimo creditar-se dos valores correspondentes aos materiais adquiridos, já que estariam eles intimamente ligados com a atividade fim da empresa.

No que concerne ao “Relatório Técnico” elaborado pelo Perito indicado, observa-se que o mesmo foi concebido de modo a atender aos questionamentos formulados tanto pela Contribuinte quanto pela Câmara de Julgamento. De fato, o trabalho desenvolvido foi cauteloso e detalhado, sendo produzido depois de conhecido todo o processo produtivo da Autuada (fls. 192/213) e tendo por base a lista de mercadorias relacionadas no anexo 2 do Auto de Infração (fls. 17/26).

Conforme se constata, o Senhor Perito investigou, para cada um dos itens listado, as características (forma e aplicação, vida útil, enquadramento na IN SLT 01/01) e ressaltou que toda informação nova que se acrescentou ao levantamento inicial foi feita com acompanhamento e informações de técnicos da empresa quando da visita técnica realizada ao estabelecimento da Vale S/A – Mina de Timbopeba, Estrada de Ferro Vitória Minas, s/n, Zona Rural, Município de Ouro Preto.

Em seu trabalho, o Senhor Perito emitiu as planilhas de fls. 202/211, onde analisa um a um os produtos objeto da autuação, faz um exame de suas características em torno dos requisitos trazidos nas Instruções Normativas SLT números 01/86 e 01/01

e informa a função, o local de aplicação e o seu exaurimento ou não no processo produtivo da Autuada.

Reportando-se objetivamente a cada um dos quesitos propostos, assim estão as respostas do Senhor Perito aos quesitos formulados, em síntese:

A) Quesitos do Sujeito Passivo

1- “Requer-se ao Senhor Perito seja elucidado se os materiais adquiridos pela Autuada cujos créditos foram glosados são utilizados no processo produtivo da Autuada.”.

Informa o Senhor Perito que, do ponto de vista econômico, tudo que ocorre dentro do estabelecimento da Contribuinte faz parte de seu processo produtivo, envolvendo a linha de produção propriamente dita, bem como linhas marginais e independentes (laboratórios, oficinas, tratamentos de efluentes, etc). No entanto, para apropriação de crédito as mercadorias aplicadas no processo produtivo, tomado em sentido amplo, devem também satisfazer as condições prevista nas instruções normativas SLT nº 01/86 e 01/01, uma vez que, no rol de mercadorias cujos créditos foram glosados, encontra-se uma grande maioria que não se enquadra no conceito de produto intermediário, pois trata-se de materiais que são aplicados em linhas marginais, ou que têm características de partes e peças, ou se constituem em materiais de uso e consumo, que não têm uma aplicação específica e individualizada no processo produtivo.

Conclui que, embora os materiais sejam aplicados no processo produtivo, tomado em sentido amplo, e mesmo na linha de produção propriamente dita, muitos deles não permitem a apropriação de créditos por não satisfazer as condições dispostas nas instruções normativas SLT 01/01 e 01/86, ou seja, não se encontram na condição de produtos intermediários.

2- “Requer-se ao Senhor Perito que seja descrita a aplicação de tais materiais no processo produtivo da Autuada, esclarecendo se eles se desgastam de forma integral e paulatina em razão das atividades produtivas promovidas pela Autuada, como elementos essenciais ao referido processo produtivo, considerando sua específica atividade”.

Enfatiza o Senhor Perito que, considerando conceitos de natureza econômica e acadêmica e, ainda, o processo produtivo em sentido amplo, qualquer elemento ou material que se adquira para um estabelecimento fabril é, de alguma forma, essencial à consecução dos fins da atividade exercida.

Esclarece que não é possível extrair e beneficiar minério de ferro sem o devido acompanhamento de qualidade física e química (laboratórios), sem oficinas mecânicas, sem tratamento de efluentes, sem atividades administrativas, dentre outras. E que, também, não é possível produzir minério de ferro sem lubrificação de equipamentos, sem sua manutenção mecânica e elétrica.

Conclui que todos os materiais a que se referem estes autos são essenciais ao processo produtivo, considerado no seu sentido amplo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta, todavia, que não se pode confundir conceitos econômicos e acadêmicos com conceitos legais e fiscais que não consideram, para fins de apropriação de crédito, o processo produtivo em sentido amplo. Diz que, ao contrário, a legislação impõe restrições ao aproveitamento de crédito relativos a materiais aplicados em linhas marginais e independentes e até mesmo quanto a materiais aplicados na linha de produção (linha central) propriamente dita.

Informa que pesquisou a aplicação de cada um dos materiais, objeto da demanda, e pode dizer que a sua maior parte tem desgaste integral e paulatino em razão de sua utilização em máquina e equipamentos do processo de produção. A função, o local de aplicação e o exaurimento ou não no processo produtivo estão informados em colunas próprias da planilha que anexa às fls. 202/211.

3- “Requer-se ao Senhor Perito que verifique se os referidos materiais são necessários para a realização das fases de lavra, movimentação e beneficiamento/estocagem, conforme previsto no Acordo celebrado com o Estado de Minas Gerais em 20/12/00; Em caso de resposta negativa, pede-se ao Senhor Perito que justifique tecnicamente”.

A resposta do Senhor Perito é que a Contribuinte praticamente repetiu o questionamento anterior, citando de modo sumário a linha central de produção, de extração e beneficiamento de minério de ferro. E como já disse que não se colocaria no estabelecimento fabril algo que não seria necessário ao alcance dos objetivos da atividade exercida, pode afirmar que os materiais listados nestes autos são necessários para a realização das fases de lavra, movimentação, beneficiamento/estocagem de minério de ferro, incluindo aqueles aplicados em linhas marginais, oficinas, escritórios administrativos, dentre outros.

Quanto ao “Acordo” questionado, diz que foi realizado um estudo e análise de um grande número de itens aplicados na atividade de mineração, para verificar o enquadramento dos produtos no conceito de produto intermediário, nos moldes previstos na IN nº 01/86. A análise dos produtos foi feita no Complexo Minerador de Itabira que congrega, dentre outras, as Minas de Cauê e Conceição, e se constitui no maior polo minerador da Vale. O porte deste complexo minerador justificou sua escolha, pois todos os itens ali analisados, certamente seriam encontrados nos outros estabelecimentos da Contribuinte com as mesmas descrições, os mesmos códigos e variáveis de controle, os mesmos fornecedores, haja vista a semelhança de atividade. Também foram analisados itens de outras unidades que executavam atividades diferentes daquelas do Complexo Minerador de Itabira. Cita a incorporada Ferteco que possuía unidade de pelotização.

A idéia do estudo era caracterizar cada um dos itens utilizados na atividade mineradora da Contribuinte enquadrando-os ou não como produtos intermediários para fins de aproveitamento de crédito de ICMS, buscando-se o consenso na classificação (o estudo foi feito em conjunto com técnico representante da Contribuinte). Mas, no entanto, não houve consenso para a classificação de alguns itens.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com a edição da Instrução Normativa SLT nº 01/01 algumas dúvidas foram dirimidas, como a citação expressa, por exemplo, do óleo diesel como material passível de apropriação de crédito.

A regra que prevaleceu na análise conjunta foi o consenso de classificação sobre a grande maioria de itens analisados. Assim, não foram enquadrados como produto intermediário materiais como partes e peças, materiais de uso geral sem função específica no processo (parafusos, porcas, materiais empregados em corte e solda, etc.), materiais de escritório, etc. Mas, foram enquadrados como produtos intermediários materiais como telas de peneiramento, componentes das caçambas de escavadeiras e pás carregadeiras (canto, borda, adaptadores), lâminas de tratores, componentes de perfuratrizes (haste, martelo), materiais de desgaste de equipamento de beneficiamento, explosivos, insumos aplicados em flotação, componentes de ciclones, mantos de correias transportadoras, lâminas de raspadores, dentre outros.

Conclui que, apesar de necessários para a realização do processo produtivo da Autuada (processo produtivo considerado em sentido amplo), muitos dos itens listados nestes autos, não se enquadram no conceito de produto intermediário definido pelas já citadas instruções normativas, não sendo passíveis de apropriação de crédito, conforme consta na planilha anexa às fls. 202/211.

4 - “Requer-se que seja elucidada qual a duração média de cada um desses produtos.”

O Senhor Perito diz que esta informação foi aposta na coluna “Vida Útil (Aprox.)” da planilha de fls. 202/211 e foi obtida com os técnicos, representantes da Contribuinte, ou seja, são informações prestadas pela Contribuinte que possui os dados dos produtos por ela utilizados.

B) - QUESITO FORMULADO PELA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

1- “Queira o Senhor Perito listar os produtos cujo crédito foi estornado e que se enquadram na Instrução Normativa SLT nº 01/01”.

De acordo com o Relatório do Senhor Perito, esta informação foi objeto da análise individual dos itens listados no autos e a classificação foi feita a partir da análise das características de cada um dos materiais. As características dos materiais foram fornecidas por técnicos de operação e manutenção representantes da Contribuinte.

A partir das informações obtidas, verificou-se o enquadramento ou não desses materiais na IN SLT nº 01/01 que constam da coluna “Enquadramento na Instrução Normativa 01/01”, com a justificativa situada na coluna “Observações”, (fls. 202/211).

A Autuada, em suas alegações de fls. 225/228, tenta descaracterizar a validade do Relatório Pericial, aduzindo que seriam evidentes a incoerência e a contradição de raciocínio do Perito. Mas, a despeito de não concordar com a delimitação do Senhor Perito de não enquadramento de todos os materiais às definições da IN 01/01, com relação aos produtos assinalados com o termo “sim” na coluna “enquadramento na Instrução Normativa 01/01”, diz que a glosa fiscal a eles relativa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deve ser de pronto extirpada, para restabelecer o direito do crédito do ICMS por ela efetuado e para se decotar os respectivos valores da autuação.

Insiste na licitude do aproveitamento do crédito, sob o argumento de que eles se referem, em grande parte, a insumos empregados em produtos destinados à exportação.

Por seu turno, a Fiscalização considera que as respostas dadas pelo Senhor Perito aos quesitos formulados tanto pela Impugnante quanto pela 1º Câmara estão consoantes com a legislação tributária, assim como, a consolidação no quadro demonstrativo de fls. 202/211.

O que se conclui é que não podem prevalecer os argumentos expendidos pela Impugnante, haja vista que o Senhor Perito fundamentou apropriadamente as respostas aos questionamentos apresentados, tanto pela Impugnante como pela 1ª Câmara de Julgamento.

Foi mencionada a classificação dos produtos a partir das características de cada um dos materiais, estabelecida a partir das informações fornecidas por técnicos de operação e manutenção, representantes da Contribuinte. Portanto, a partir das informações obtidas, verificou-se o enquadramento ou não desses produtos/materiais no conceito de produto intermediário, de acordo com a Instrução Normativa SLT nº 01/01, devidamente informado e justificado nos quadros de fls. 202/211.

Neste Contexto, forçoso reconhecer que a prova pericial torna-se elemento norteador para definir se os produtos e materiais objeto da controvérsia, analisados de forma isolada, são passíveis de aproveitamento dos créditos.

Assim, entende esta Câmara de Julgamento que merecem acolhida as conclusões a que chegou o Senhor Perito, contidas no “Relatório Técnico” por ele elaborado, com as planilhas a ele anexas (fls. 192/211).

Sendo assim, é de se interpretar que fazem jus ao aproveitamento de créditos ICMS os produtos identificados na planilha intitulada “Demonstrativo dos Materiais Constantes do PTA 01.000159701-14 – Função, Aplicação. Vida Útil, Enquadramento IN 01/01”, onde, na coluna “Enquadramento na Instrução Normativa 01/01” consta a expressão “sim” (fls. 202/211), uma vez comprovado que além de ter contato com o minério que se industrializa, enquadram-se nas condições descritas na legislação tributária como produto intermediário:

Produtos Intermediários IN 01/01	Fls.
Anel Concavo	202
Balde de Gaxeta Injetável	202
Bico do Escarificador	202
Chapa Dobrada de Aço	203
Curva de 90 graus Forjada	203
Curva de Borracha Natural de A	203
Espaçador	203
Gancho tipo J, Material: Aço	204
Gás Carbônico 99,995%	204
Gasket	204

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gaxeta de Fibra Sintética Extr.	204
Grade Tripartida	204
Longarina para Primeiro Deck	205
Luva do Eixo	205
Nitrogênio Industrial Líquido - utilizado na produção de minério (nº ordem 140)	206
Ponteira	208
Proteção de Tela	208
Raspador de Correia	209
Redução Concêntrica Tubo Condu	209
Redução Excêntrica Tubo Conduc	209
Régua Fixação Peneira	209
Revestimento Inferior La	209
Revestimento Superior	209
Rotation Budhing Assy	210
Rotor	210
Rotor em Aço 10321 (ASTM A-)	210
Tecido 4100 - TCM para confecção	210
Tela de Aço Ondulado Simples. Mal	210
Tela de Aço Ondulado Simples	210
Tela Malha Quadrada	210
Tela Ondulada, Malha Quadrada	210
Tela Peneiramento Aço	210/211
Tela Qua Aço 1 90 x 50 3/8	211
Tela Qua Aço 2X1/2 50X98	211
Tela Qua Aço 5/16X1/2X98	211
Tela Stepflex em Borracha 60 S	211
Tira de Borracha Sintética	211
Tira de Desgaste	211
Travessa Retangular, Módulo IN	211
Tubo Curvo Flangeado Bor	211
Tubo Revestido Filtro CE	211
Vortex Revestido com Borracha	211
Washer Thrust	211

No que diz respeito às pretensas saídas de mercadorias para o exterior, a Fiscalização informou reiteradamente que no período objeto das exigências fiscais (janeiro a dezembro de 2003) não houve qualquer operação de saídas de mercadorias cujo CFOP fosse relativo a operações de exportações (CFOP 7000) ou de remessa com o fim específico de exportação (CFOP 5500 e 6500). Por sua vez, a Impugnante não carrou aos autos nenhuma prova em contrário.

Por fim, a Impugnante menciona o Acordo celebrado com o Estado de Minas Gerais em 20 de dezembro de 2000, alegando que o mesmo autorizaria os créditos de produtos análogos àqueles que constituem o objeto do presente Auto de Infração. No entanto, tem-se que tal interpretação é totalmente improcedente, pois não consta dos compromissos do Estado estipulados no referido Acordo – fls. 121/132) qualquer efeito futuro e indeterminado.

Outrossim, não merece prosperar o entendimento da Impugnante, ao equiparar o citado acordo à norma complementar em matéria tributária, para aplicação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do art. 100, inciso III do CTN, pois o Acordo foi celebrado uma única vez entre a SEF e a “Vale”, referindo-se a pendências concretas e anteriores a ele e, como já dito, não surtindo efeitos futuros e indeterminados.

No tocante à exigência de diferença de alíquota, nas aquisições de material de uso e consumo em operações interestaduais, o procedimento fiscal está respaldado pelo art. 6º, inciso II c/c o art. 12, § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

Isto posto, conclui-se que são legítimas as exigências fiscais na situação em exame, ressalvados os itens excluídos pela perícia, uma vez que estão perfeitamente caracterizadas as infrações arguidas.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para afastar as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir das exigências todos os produtos listados às fls. 202/211, em que conste na coluna "Enquadramento na Instrução Normativa 01/01" a expressão "sim". Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia, que excluía ainda todas as graxas (fls. 204/205), óleos lubrificantes (fls. 207), todos os pneus, (fls. 208) rolos carga, rolos guia impacto e rolos retorno (fls. 209/210). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 04 de novembro de 2010.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.823/10/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000159701-14	
Impugnação:	40.010124126-51	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 461024161.35-05	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-3	

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

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

Dispõe a Instrução Normativa SLT n° 01/01 que:

Art. 1° - 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. 2° - Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.° 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.

Assim, nos termos da referida Instrução Normativa, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras desde a lavra, a movimentação do minério e o seu beneficiamento, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n° 01/86, são considerados produto intermediário.

Ressalte-se que, em lista exemplificativa, a IN/SLT 01/01 elencou entre os produtos considerados intermediários o óleo diesel consumido na lavra, na movimentação do material e no seu beneficiamento.

No caso em tela, através da perícia elaborada, observa-se que os diversos tipos de graxa, óleo lubrificante, os diversos tipos de pneus os rolos, todos utilizados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Autuada podem ser caracterizados como produto intermediário no caso concreto, uma vez que possuem utilização em etapas e características de uso semelhantes ao do óleo diesel.

Desse modo, tratando-se os produtos objetos da autuação de produtos intermediários e não de material de uso e consumo, restam afastadas as infrações objeto do presente AI.

Por essas razões, é o meu voto pelo parcial provimento do recurso para excluir as exigências relativas aos diversos tipos de graxa, óleo lubrificante, aos diversos tipos de pneus, aos rolos, todos utilizados pela Autuada.

Sala das Sessões, 04 de novembro de 2010.

**André Barros de Moura
Conselheiro**