

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.072/11/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000163824-53  
Impugnação: 40.010126647-82, 40.010127415-91 (Coob.)  
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR  
IE: 319001791.04-12  
Vale S.A. (Coob.)  
IE: 317024161.00-01  
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Aut. e Coob.)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - Imputação fiscal de 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, inc. V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inc. II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI da mesma lei. Excluídas as exigências fiscais relativas ao óleo diesel consumido nas máquinas, equipamentos e veículos utilizados na remoção do estéril, por se caracterizarem como produtos intermediários, e os juros e multas sobre as exigências fiscais, considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas pela Autuada, ocorridas até 13/08/07, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre a imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2004, relativos à aquisição de óleo diesel, não considerado produto intermediário, consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados no estabelecimento da Autuada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inc. II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI da mesma Lei.

O Fisco instrui o processo com Auto de Infração – AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04); Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 07); Relatório Fiscal (fls. 08/09); Recomposição da Conta Gráfica (fls. 13/21); Planilha “Créditos de ICMS a Estornar – Óleo Diesel – 2004” (fls. 23/24); Planilhas fornecidas pela Autuada – Rateio do consumo de óleo diesel em máquinas, equipamentos e veículos utilizados nas minas, realizado pelo Contribuinte

(fls. 26/29); Planilhas contendo rateio do consumo de óleo diesel em máquinas, equipamentos e veículos utilizados nas minas (fls. 31/40); Relação das notas fiscais de aquisição de óleo diesel – SINTEGRA – 2004 (fls. 42/74); Relatórios Registro “tipo 50” das notas fiscais de entrada de óleo diesel – todas as minas (fls. 76/122); fluxogramas de produção das minas (fls. 124/131); fluxograma de integração dos complexos operacionais (fls. 132); Consultas de Contribuintes publicadas sobre o assunto (fls. 134/139); cópia do livro de Registro de Entradas – amostragem (fls. 141/307) e cópias das notas fiscais de entrada de óleo diesel – amostragem (fls. 309/346).

### **Da Impugnação da Autuada**

Inconformada, Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 348/386, com documentos juntados às fls. 387/444, alegando em síntese o seguinte:

- o comércio de minério de ferro, no período autuado, era preponderantemente para o mercado externo;
- o trabalho Fiscal não observou os dispositivos da LC 87/96 em seus arts. 19, 20 e 32, inc. II, dando causa a ato administrativo desmotivado e contrário ao art.37, *caput*, § 2º, incs. I, II e XII da Constituição Federal;
- os créditos apropriados eram referentes ao óleo diesel utilizado em máquinas, equipamentos e instalações para a consecução da atividade de mineração, já discutidos pelo contribuinte no PTA 01.000135791-16, cujo lançamento fiscal foi julgado improcedente pelo Conselho de Contribuintes, nos termos do Acórdão 14.618/00/1ª;
- o presente AI contraria decisão anterior do CC/MG;
- as máquinas, equipamentos e veículos foram objeto de perícia técnica anterior, realizada no curso do PTA acima citado, que teria concluído que “esses itens” que utilizam óleo diesel, “estão inseridos nas etapas de produção para funcionamento contínuo e integrado do processo”, citando trecho da perícia;
- já havia sido fiscalizado anteriormente e não foram apontadas quaisquer irregularidades quanto ao crédito de óleo diesel e, portanto, a exigência contida no Auto de Infração representa ofensa à coisa julgada;
- se inexistente indício de irregularidade no julgamento do Acórdão acima citado, o mesmo tratamento deve ser dado ao crédito de óleo diesel neste PTA e, ainda, se admitindo mudança de entendimento pela Fazenda Pública, esse só poderia ter efeitos sobre fatos futuros;
- a glosa do crédito de óleo diesel, até então considerado produto intermediário, retira integralmente a confiança até então depositada no ato administrativo;
- este Auto de Infração implica ofensa ao ato jurídico perfeito e, portanto, merece ser cancelado para restabelecer a confiança nas instituições tuteladas pelo Estado Democrático de Direito;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o lançamento dos créditos do período de 01/01/04 a 22/12/04 estaria atingido pela decadência, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN;
- não foram investigadas todas as circunstâncias que constituem a condição determinante à cobrança do tributo, e “os elementos apontados no Auto de Infração não são suficientes para presumir que créditos de ICMS, destacados em notas fiscais concernentes ao ÓLEO DIESEL, não seria produto intermediário”;
- o produto em questão é compreendido como intermediário, pois foi gasto em máquinas, equipamentos e veículos indispensáveis à realização do ciclo da atividade de mineração;
- a IN SLT 01/01, que foi editada para dirimir controvérsias sobre a utilização de créditos de ICMS, reconhece a unicidade da atividade de mineração e relaciona expressamente o óleo diesel;
- o direito ao crédito de ICMS está amparado pela Constituição Federal (CF) e decorre do princípio da não cumulatividade que a Lei Complementar não pode confrontar;
- a Lei Complementar não pode ter caráter inovatório, apenas regulatório e que a CF outorgou-lhe competência apenas para disciplinar o regime de compensação, ou seja, a fixação do mecanismo, do método, da forma pela qual se implementa o regime da compensação, nada mais;
- a CF autorizou somente a anulação dos créditos nas hipóteses de isenção e não-incidência;
- o direito ao crédito de óleo diesel foi ratificado pelos arts. 19,20 e 32, inc. II da LC 87/96;
- é irrelevante o fato de haver a integração ou não dos produtos adquiridos pelo contribuinte ao produto final;
- não é motivado o ato administrativo que fraciona o processo produtivo em linhas central e marginal, porque essas definições não encontram respaldo em lei;
- desde a vigência da LC 65/91 o legislador cuidou de garantir tratamento diferenciado ao contribuinte exportador e concedeu a manutenção integral dos créditos de ICMS decorrentes das entradas vinculadas às operações de saídas com destino ao mercado externo;
- a LC 87/96 ampliou o direito à manutenção dos créditos de ICMS para o contribuinte exportador, estendendo o direito aos créditos de ICMS de mercadoria para consumo, citando o art. 32, incs. I e II da LC 87/96;
- o art.33, inc. I da LC 87/96 refere-se apenas ao art. 20 da mesma lei e art.32, inc. II possui aplicação imediata;
- o STJ reconheceu aos contribuintes exportadores tratamento tributário distinto, no que diz respeito ao crédito de ICMS e o Conselho de Contribuintes reconheceu o direito de manter créditos de ICMS de mercadorias para “consumo” na proporção das exportações, citando Acórdãos nºs 16.880/06/2ª e 3.306/07/CE;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- mesmo que o óleo diesel não pudesse estar compreendido como produto intermediário, mas como material de consumo, a manutenção do crédito estaria garantida na proporção das exportações.

Solicita cancelamento das exigências fiscais, ou, no mínimo, a revisão do lançamento para autorizar a manutenção dos créditos na proporcionalidade das exportações.

Entende que a multa isolada deveria ser cancelada, pois não se afina com os princípios da legalidade e tipicidade fechada. Explica tais princípios e faz citações.

Com base no princípio da eventualidade, novamente alega o caráter confiscatório da multa isolada, além da multa de revalidação e Taxa Selic. Faz outras exposições com base no Código de Defesa do Contribuinte, na Constituição Federal, nos princípios da administração pública, todas no sentido de afastar as cobranças das multas e taxa Selic.

Conclui solicitando que o Conselho de Contribuintes julgue improcedente o lançamento fiscal, ou no mínimo, reduza a exigência fiscal, e a realização de perícia técnica, apontando quesitos.

### **Da Impugnação da Coobrigada**

Também inconformada, o Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 449/463, alegando em síntese que:

- a Autoridade Administrativa não promoveu nenhum trabalho de investigação que pudesse suportar o ônus atribuído à Impugnante na peça Fiscal, qual seja, a responsabilidade por sucessão decorrente de fusão, transformação, incorporação ou a extinção da pessoa jurídica;

- a única relação jurídica entre Autuada e Coobrigada não passa de um arrendamento dos estabelecimentos da primeira que se operacionalizou no ano calendário de 2007;

- o Auto de Infração deve ser reformulado e a Coobrigada excluída da lide, pois a situação em tela não comporta responsabilidade tributária por sucessão;

- o fato de a Autuada ter estabelecido relação comercial com a Coobrigada, sobretudo no que concerne ao arrendamento, não concretiza operação societária que pudesse implicar incorporação.

Conclui dizendo que “o lançamento fiscal mostra-se desmotivado quanto à alegada sucessão tributária imputada à Impugnante, porque o trabalho fiscal não reuniu provas da sua ocorrência, bem como não há legislação que autorize presunção ou a criação de ficção jurídica dessa natureza para dizer que houve a incorporação contida no Auto de Infração”.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 472/521, que foi utilizada, em parte, para o parecer da Assessoria do CC/MG e pela Câmara para sustentar sua decisão, refuta as alegações da defesa, solicitando a rejeição da preliminar

de nulidade do AI, o indeferimento do pedido de perícia e, quanto ao mérito, a procedência do lançamento.

### **Do Primeiro Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, às fls. 524/525, opina pelo deferimento da prova pericial, sugerindo quesitos.

### **Da Instrução Processual**

Em sessão de julgamento no dia 12/07/10, a 2ª Câmara indeferiu o pedido de perícia por desnecessária ao deslinde da questão, fls. 528, e determinou diligência para que o Fisco apresentasse os documentos que justificaram a sujeição passiva da Coobrigada conforme sua sustentação às fls. 521.

O Fisco manifesta-se às fls. 530, acostando aos autos os documentos de fls. 531/569, que comprovam que a então Companhia Vale do Rio Doce - CVRD incorporou a CAEMI Mineração e Metalúrgica, controladora da MBR - Minerações Brasileiras Reunidas S/A.

A Autuada, Minerações Brasileiras Reunidas S/A – MBR, manifesta-se às fls. 574/575, reiterando o fato de haver apenas um acordo de arrendamento dos estabelecimentos da Autuada para a Coobrigada e que a alegada incorporação se restringiu apenas à aquisição das ações da CAEMI -Mineração e Metalúrgica.

A Coobrigada, Vale S/A, se manifesta às fls. 581/583 nos seguintes termos:

- alega que os documentos juntados pelo Fisco não constituem prova para suportar a capitulação legal de sua responsabilidade, citando o art. 132 do CTN para corroborar sua tese;

- reitera o fato de as ações da CAEMI - Mineração e Metalúrgica terem sido incorporadas pela ora Impugnante em 28/12/06, se restringindo apenas às ações da CAEMI -Mineração e Metalúrgica;

- informa que, apesar da CAEMI - Mineração e Metalúrgica ter sido acionista da MBR - Minerações Brasileiras Reunidas S/A, a aquisição de sua ações pela ora Impugnante não importou em incorporação da MBR, que se mantém ativa no que tange ao cumprimento de obrigações principais e acessórias, asseverando que entre a Impugnante e a MBR foi firmando apenas um contrato de arrendamento.

O Fisco novamente se manifesta às fls. 585/588, demonstrando que a documentação acostada comprova, sem sombra de dúvidas, a incorporação da Autuada pela Coobrigada.

A Assessoria do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, fls. 589, exara despacho interlocutório para que a Autuada informe, em relação à planilha de fls. 30/40, o seguinte: 1) no que se refere às máquinas e veículos, sua função dentro da atividade desenvolvida pela Empresa, esclarecendo, se for necessário, como se dá o consumo do combustível; 2) no que se refere à rubrica “despesas gerais estéril”, esclarecer e detalhar a utilização do óleo diesel; 3) em que consistem os “equipamentos auxiliares/veículos”; 4) em que consiste a rubrica “administração das U.O.”; 5) em que consiste a rubrica “carregto p/venda e transf.” e quais os equipamentos envolvidos; 6)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em que consiste a rubrica "TCLD-CMT/VGR", detalhando os equipamentos, as atividades e as unidades envolvidas e 7) esclarecer e detalhar o óleo diesel utilizado nas rubricas "item B" e "meio ambiente".

O despacho interlocutório é atendido pela Autuada às fls. 596/606, com as informações solicitadas pela Assessoria do CC/MG, onde reitera todos os fundamentos já apresentados e solicita novamente que o AI seja julgado improcedente.

O Fisco se manifesta sobre o despacho interlocutório às fls. 608/609, reiterando sua convicção de que o feito fiscal deve ser julgado procedente.

A Assessoria do Conselho de Contribuintes Minas Gerais em bem fundamentado parecer de fls. 610/625, que foi utilizado pela Câmara para sua decisão, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relacionadas ao óleo diesel consumido nas máquinas, equipamentos e veículos utilizados na remoção do estéril e ainda para excluir os juros e multas sobre as exigências fiscais, considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas pela Autuada, ocorridas até 13/08/07, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN.

### ***DECISÃO***

Como já dito, os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 610/625, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

### **Das Preliminares**

#### **Da Preliminar de arguição de nulidade**

A Impugnante MBR S.A. suscita preliminar de ofensa ao ato jurídico perfeito e ao princípio da segurança jurídica sob o argumento de que os créditos de ICMS referentes à aquisição de óleo diesel já foram apreciados e aprovados pelo CC/MG, conforme decisão prolatada por intermédio do Acórdão nº 14.618/00/1ª.

Com efeito, referida decisão julgou improcedente o lançamento que versava sobre a imputação de aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados a aquisições de óleo diesel, ao que parece referente ao período de 1995 a 1999, tendo em vista que o acórdão em nenhum momento explicita o período da autuação, informando, apenas, que não se encontrava decaído o período de janeiro a março de 1995.

No laudo pericial, por sua vez, o Perito informa sobre a utilização do óleo diesel referente ao ano de 1999.

Mas, independente desta questão, o que importa é que a decisão apreciou o lançamento referente a aquisição de óleo diesel relativa a outro período. Nesse sentido, considerando-se não existir vinculação de decisões, verifica-se que não procede a arguição da Autuada.

Cumprido destacar que a própria evolução da legislação tributária impõe apreciações distintas em épocas distintas.

Nesse sentido, ressalta-se que a partir do ano de 2001, dentro da evolução da legislação tributária quanto à matéria tratada neste lançamento, foi editada a Instrução Normativa SLT nº 01/2001, que tratou especificamente do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, pelas empresas mineradoras.

Conclui-se, pelo exposto, que não cabe a alegação da Autuada de ofensa ao ato jurídico perfeito ou ao princípio da segurança jurídica, devendo a preliminar de nulidade ser rejeitada.

### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Autuada apresenta o pedido de realização de prova pericial, indicando Assistente Técnico e apresentando os quesitos de fls. 643/645.

Nos termos da legislação tributária, o pedido de perícia será indeferido quando o procedimento for desnecessário para a elucidação da questão. O art. 142 do RPTA/02, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, assim dispõe:

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

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

A perícia é desnecessária uma vez que o trabalho fiscal baseou-se em informações técnicas fornecidas pelo próprio Contribuinte, após intimação, como o demonstram as planilhas às fls. 25/29, sendo que o Fisco aceitou os dados apresentados sem questioná-los.

Além disso, os estornos de créditos procedidos e objeto desta autuação basearam-se em entendimento conceitual da legislação sobre o assunto e do que seja o processo de produção de uma mineradora, também fartamente ilustrado e demonstrado.

Neste contexto, a elaboração de prova pericial, nos moldes pretendidos pela Impugnante, não é necessária para a elucidação da questão, razão pela qual foi indeferida, pela 2ª Câmara de Julgamento em 12/07/10.

### **Do Mérito**

#### **Da arguição de decadência**

Cumprе, de início, ressaltar que o Auto de Infração se relaciona ao exercício de 2004 e os Sujeitos Passivos foram dele intimados em 23/12/09.

Incumbe-se, pois, afastar o entendimento de que teria ocorrido a decadência do direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

23/12/04, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem é a fixada no art. 173, inc. I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART.150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISSQN), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inc. I do CTN.

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

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. 1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

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

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

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2004 somente expirou em 31/12/09, conforme disposto no inc. I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 23/12/09.

### **Da sujeição passiva**

Importante esclarecer que a inclusão da Vale S.A. no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, decorre da incorporação da Minerações Brasileiras Reunidas S/A – MBR, ora Autuada, por essa Coobrigada, conforme documentos acostados pelo Fisco às fls. 531/569 que comprovam que a então Companhia Vale do Rio Doce - CVRD incorporou a CAEMI Mineração e Metalúrgica, controladora da MBR - Minerações Brasileiras Reunidas S/A.

Em relação aos documentos anexados pelo Fisco ressalta-se:

- a CAEMI era uma *holding* à qual pertencia a MBR (ver documento anexado fls.545/555);
- a criação da MBR é citada às fls. 547;
- esse documento citado acima informa às fls. 554 que “... Após a conclusão deste processo, a CVRD passará a deter a totalidade das ações de emissão da CAEMI”;
- no documento já referido da Vale S.A. (fl. 531/544), nas Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis Findas em 31/12/06 e de 2005, fl. 541/542,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

item 7.7, “Incorporação da ações da CAEMI”, está dito: “ Em Assembléia Geral Extraordinária realizada em 31/03/2006 foi aprovada a **incorporação** (grifo nosso) das ações de emissão da Caemi Mineração e Metalurgia – CAEMI pela Vale....A Vale, que era proprietária de 100% das ações ordinárias e 40,06% das ações preferenciais, detendo 60,23% do capital total da Caemi, passou a deter 100% do capital total.”;

- no mesmo documento citado no item anterior, às fls. 543, na demonstração “Investimento por segmento” em minério de ferro e pelotas consta a MBR, em logística a MRS Logística S.A. e, nas observações ao pé da página, item (b), nova referência à MBR;

- ainda no mesmo documento, fls. 544, item 8, Anexo I, Demonstrações dos Investimentos em **Controladas** (grifo nosso), consta novamente a MBR entre as empresas pertencentes à Vale S.A.

Desse modo, correta a inclusão da Vale S/A no polo passivo da obrigação tributária.

### **Do mérito propriamente dito**

Cuida o presente contencioso de imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2004, relativos à aquisição de óleo diesel, não considerado produto intermediário, consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados no estabelecimento da Autuada, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no inc. II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI da mesma Lei.

Tratando-se o lançamento de análise de aproveitamento de créditos de ICMS, pela ora Autuada, informa-se que o Fisco promoveu a recomposição da conta gráfica do Contribuinte após os estornos de créditos levados a efeito.

Os valores dos créditos estornados, por mina, são apresentados em quadros às fls. 23/24.

O rateio do consumo de óleo diesel por máquinas, equipamentos e veículos encontra-se demonstrado nas planilhas de fls. 26/28, conforme informações fornecidas pela própria Autuada.

A informação quanto a estorno (ou não) de créditos encontra-se detalhado nas planilhas de fls. 31/40.

A relação das notas fiscais encontra-se discriminada às fls. 42/74.

As informações retiradas dos arquivos eletrônicos da MBR S.A. encontram-se reproduzidas às fls. 76/122.

O Fisco juntou, ainda, quadros esquemáticos do funcionamento geral de diversas minas da MBR, com as máquinas, equipamentos e veículos envolvidos fls. 124/132.

Cuidou, também, de juntar consultas de contribuintes relacionadas à matéria fls. 134/139.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, juntou, por amostragem, cópias dos lançamentos no livro Registro de Entradas e cópias das notas fiscais objeto do lançamento fls. 309/346.

O cerne da questão consiste em decidir sobre o enquadramento do óleo diesel como produto intermediário ou como material de uso/consumo do estabelecimento a partir de seu consumo em máquinas, equipamentos e veículos utilizados nas atividades desenvolvidas no estabelecimento.

Tratando-se de uma empresa mineradora, a legislação condutora do estudo da matéria é a Instrução Normativa SLT nº 01/01, *in verbis*:

### INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, pelas empresas mineradoras.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto n.º 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que, para efeito de apuração do valor do ICMS a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de extração e industrialização de minérios, integra-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no processo da extração ou industrialização;

considerando que o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo desenvolvido;

considerando que, estudos desenvolvidos motivaram a revisão de conceitos, RESOLVE:

Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Importante notar que a análise da norma citada passa, também, pela observância da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Contudo, a própria IN SLT nº 01/2001 deixa claro que alguns itens já passaram pelo crivo das duas Instruções e são considerados produtos intermediários como broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido e amina/soda cáustica.

Portanto, não há dúvidas que esses citados itens são produtos intermediários consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento do minério.

Dessa forma, cumpre verificar qual seria o produto intermediário **óleo diesel** literalmente citado na norma.

Interessante que cada uma das partes (Autuada e Fisco) já deixou claro nos autos seu entendimento quanto ao enquadramento do óleo diesel.

Poder-se-ia resumir, de forma ampla, que os fundamentos são totalmente antagônicos, tendo em vista que o Fisco demonstra seu entendimento no próprio lançamento, representado pelo estorno de créditos relacionados à entrada de óleo diesel consumido em máquinas, equipamentos e veículos, conforme detalhado na planilha de fls. 31/40 (SIM para produto intermediário e NÃO para material de uso/consumo).

Por sua vez, o Sujeito Passivo argúi, em sua defesa, que o lançamento é totalmente improcedente, sustentando, pois, que todo o óleo diesel objeto do lançamento seria produto intermediário.

Contudo, existe um refinamento técnico nos fundamentos de ambas as partes quando se observa que a Autuada apresenta Laudo Pericial fls. 396/408, referente ao PTA nº 01.000135791-16 (Acórdão nº 14.618/00/1ª), no qual é feita uma análise minuciosa sobre a utilização do óleo diesel nos diversos equipamentos, máquinas e veículos do estabelecimento à época (1999).

O Fisco, por sua vez, também faz análise específica do óleo diesel consumido nas máquinas, equipamentos e veículos, distribuídos nos diversos setores do estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos da defesa da Autuada MBR encontram-se dispostos no relatório da perícia realizada no estabelecimento autuado, no ano de 1999, promovido por um Auditor Fiscal da Receita Estadual.

Segundo o técnico, o óleo diesel utilizado no estabelecimento da Autuada é consumido nos seguintes equipamentos:

- perfuratriz diesel, perfuratriz de ar comprimido (compressor diesel) e perfuratriz hidráulica (diesel): perfuração da rocha para posterior carregamento com explosivos;

- trator, motoniveladora, escavadeira, compressores, guindaste, carregadeira: escavação e carregamento do material detonado;

- caminhões fora de estrada: remoção do minério para pilhas de blendagem (mistura com o objetivo de harmonizar um produto) ou para central de britagem;

- instalação de beneficiamento, trator, caminhão basculante, compressores, guindaste, carregadeira: remoção e/ou manuseio do minério da instalação de beneficiamento para pátios de estocagem temporários para deságue ou desumidificação ou blendagem, ou embarque ferroviário; remoção do minério de pilhas de estocagem temporárias ou intermediárias de desumidificação ou de blendagem de minério para pátios de embarque ferroviário; remoção do minério dos pátios de embarque para o carregamento de composições ferroviárias e/ou para pilhas intermediárias de minérios;

Por sua vez, o Fisco também detalha seu entendimento quanto à utilização do óleo diesel.

Entende que devem ser (e foram) confirmados os créditos de ICMS relacionados ao óleo diesel consumido em:

- despesas gerais de minério;
- perfuração e desmonte de minério;
- itm diversas (instalações tratamento de minério);
- estocagem e remoção interna;
- perfuratrizes a diesel;
- escavadeiras a diesel;
- caminhões basculantes (transporte interno nas minas);
- carregadeiras diversas;
- carregamento de minério (internamente nas minas);
- transporte de minério (internamente nas minas);
- planta de beneficiamento.

Por outro lado, entende que não devem ser concedidos créditos de ICMS relacionados ao óleo diesel consumido em:

- despesas gerais, carregamento e transporte de estéril: a extração do minério é feita por detonações e após, o minério é retirado por escavadeira e introduzido no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

processo produtivo da mineradora; dá-se o nome de estéril aos resíduos não aproveitáveis na produção; se não são aproveitáveis na produção, não fazem parte do processo produtivo, logo, o óleo diesel consumido na fase de empilhamento do estéril não dá direito a crédito de ICMS;

- TCLDs diversas (transportadoras de correia de longa distância): a IN SLT nº 01/01 definiu que o processo produtivo de uma mineradora tem início com o desmonte e termina com a estocagem; às fls. 132 encontra-se uma planta (fornecida pelo contribuinte) onde se pode observar, grifado em verde, as TCLDs, que transportam o minério de ferro de uma mina a outra e dessas aos terminais ferroviários localizados em Andaime e Olhos D'água; as TCLDs fazem o trabalho que seria realizado por caminhões transportando minério de ferro de um para outro estabelecimento e para os terminais ferroviários;

- motoniveladora: usada em manutenção de estradas e caminhos de acesso; esse tipo de atividade é exercida por empresa de construção civil, se a MBR a realiza, o faz por opção, não é atividade de mineração, processo produtivo de uma mineradora;

- tratores diversos: além da atividade descrita para as motoniveladoras, os tratores são utilizados na retirada de estéril, fase preparatória do processo de extração e tratamento de pilha de rejeito;

- equipamentos auxiliares/veículos: como a própria definição dada pelo contribuinte a esses equipamentos auxiliares, trata-se de atividade auxiliar, não de processo de produção;

- meio ambiente: embora seja uma atividade de extrema relevância, tendo em vista o enorme passivo que a atividade mineradora deixa para o meio ambiente, não faz parte do processo produtivo, sendo realizada após findadas todas as etapas desse processo;

- oficina de manutenção: o contribuinte, por opção, tem nas dependências de algumas minas oficinas de manutenção de veículos, máquinas e equipamentos; a atividade produtiva da MBR não é conserto e manutenção e sim mineração de minério de ferro, logo, tal atividade não faz parte do seu processo produtivo;

- carregamento de minério: carregamento realizado para transporte de minério de uma mina a outra, em obediência ao princípio da autonomia dos estabelecimentos;

- frete rodoviário JGD/SARZ: transporte de minério de uma mina ao terminal ferroviário de Sarzedo; atividade realizada após a última fase do processo produtivo, a estocagem;

- carregamento p/ venda e transferência: atividade realizada após a última fase do processo produtivo, a estocagem;

- administração das U.O. (unidades operacionais): são as caminhonetes que prestam serviço na área administrativa e meio ambiente.

Focando-se especificamente nesse insumo óleo diesel e fazendo-se a interpretação da citada Instrução, não deixando de considerar a contribuição relevante

dos argumentos desenvolvidos pelas partes, a conclusão a que se chega é a de que considera-se produto intermediário, nas empresas mineradoras, todo o óleo diesel consumido nas fases do processo produtivo desempenhado por essas empresas mineradoras, sendo que esse processo encontra-se 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.

Dessa forma, considerando-se que o óleo diesel ora em discussão é consumido em máquinas, equipamentos e veículos, distribuídos nas diversas atividades exercidas dentro do processo produtivo do estabelecimento, conclui-se que é produto intermediário o óleo diesel consumido nas máquinas, equipamentos e veículos que desempenham as seguintes funções:

- perfuração da rocha para posterior carregamento com explosivos;
- escavação e carregamento do material detonado, inclusive o estéril, conforme definido na IN SLT nº 01/2001;
- remoção do minério para pilhas de blendagem (mistura com o objetivo de harmonizar um produto) ou para central de britagem;
- remoção e/ou manuseio do minério da instalação de beneficiamento para pátios de estocagem temporários para deságue ou desumidificação ou blendagem.

A norma considera como parte do processo produtivo a remoção do estéril, ou seja, a norma pressupõe que as fases de desmonte da rocha e remoção do estéril se confundem num processo único, sendo uma fase complementar da outra.

Nesse sentido, pela objetividade da norma, não há como não conceder os créditos pertinentes ao óleo diesel consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados, também, na remoção do estéril.

Por outro lado, o transporte do minério, beneficiado ou não, do pátio de estocagem para o carregamento de veículo/vagão para transporte rodoviário ou ferroviário não faz parte do processo produtivo, não gerando direito a crédito de ICMS o óleo diesel consumido nesse transporte.

Também não faz parte do processo produtivo o transporte do minério ou de outro produto realizado pelas TCLDs (transportadoras de correia de longa distância) entre o pátio de estocagem e o embarque rodoviário ou ferroviário. Faz parte do processo produtivo o transporte de minério pelas TDLs para beneficiamento, entre estabelecimentos do Contribuinte, mas não ocorreu no presente caso.

Inclui-se dentro deste raciocínio o transporte rodoviário ou ferroviário de minério ou outro produto entre estabelecimentos do Contribuinte. O óleo diesel consumido nessas atividades não gera direito a crédito de ICMS.

Outra atividade importante realizada por máquinas, veículos e equipamentos é a relacionada à construção e conservação das vias/estradas utilizadas no transporte do minério, do estéril ou de qualquer outra mercadoria ou bem. Essa atividade não faz parte do processo produtivo, não gerando direito a crédito de ICMS o óleo diesel nela consumido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O óleo diesel consumido em veículos, máquinas e equipamentos utilizados em atividades auxiliares também não gera direito a créditos de ICMS, em razão dessas atividades não fazerem parte do processo produtivo, como, por exemplo, caminhonetes utilizadas para transporte de pessoal.

Também não gera direito a créditos de ICMS o óleo diesel consumido em veículos, máquinas e equipamentos relacionados aos setores de meio ambiente e manutenção, pelo fato desses setores, também, não fazerem parte do processo produtivo da empresa.

Portanto, diante do exposto, conclui-se que o óleo diesel consumido nas máquinas, equipamentos e veículos utilizados nas atividades acima discriminadas é considerado produto intermediário e gera direito a créditos do ICMS na sua entrada no estabelecimento, ressalvadas as observações realizadas.

O restante do óleo diesel, objeto do lançamento, considerado material de uso/consumo do estabelecimento, utilizado para integração ou consumo no processo de produção do minério de ferro que posteriormente é destinado, em parte, ao exterior, merece um tratamento específico.

Não encontra respaldo legal os argumentos da defesa quando aduz que, ainda que se considerassem os produtos como sendo destinados ao uso e consumo, remanesceria direito ao crédito do ICMS, na proporção das exportações realizadas pela Autuada.

Apesar da redação do inc. VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso/consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, espancou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento de que a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema.

O art. 2º do referido Decreto deixa clara a impossibilidade da apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte.

Verifique-se a legislação mencionada:

**RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07:**

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

(...)

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007)

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07). (grifou-se)

Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.338/10, já mencionado:

**Art. 1º** Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

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

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

Cabe mencionar, ainda, a redação do inc. 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/consumo do estabelecimento:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento; (Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07).

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

### **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.

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

Conforme se verifica, para as empresas industriais exportadoras, permitia-se, até 13/08/07, a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando-se a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

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

Feitas estas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, supratranscrita, tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, repristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, em face da impossibilidade deste Órgão de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inc. 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.

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

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

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(...)

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

Assim, para a aplicação das práticas reiteradas do inc. III do art. 100 do CTN é necessário que a interpretação do Fisco seja antiga, iterativa e pacífica para que justifique a aplicação da norma jurídica acima transcrita.

Neste diapasão, conforme melhor doutrina e jurisprudência, o contribuinte que agiu em conformidade com a orientação do Fisco não pode ficar exposto a penalidades, juros moratórios e atualização monetária na hipótese de orientação diversa adotada pelo Fisco, nos estritos termos da dicção do art. 100, parágrafo único do CTN.

Frise-se, a orientação do Fisco era firme, pacífica, tanto assim, que chegou ao ponto de declarar ineficaz consulta em face da clareza da legislação que dispunha sobre a *“aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02”*.

Diante do acima exposto e com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, devem ser excluídos, em relação ao óleo diesel considerado material de uso/consumo do estabelecimento, os juros e as multas sobre as exigências fiscais, considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas pela Autuada, ocorridas até 13/08/07, passando a incidir integralmente a partir de 14/08/07.

A Impugnante MBR S.A. contesta a exigência da Multa Isolada prevista no inc. XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Contudo, verifica-se que a citada penalidade se amolda perfeitamente à conduta comissiva praticada pelo Contribuinte de apropriar-se de créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária.

Dessa forma, não se percebe pertinência no argumento da defesa.

No tocante às alegações de que as multas aplicadas teriam valor excessivo e caráter confiscatório, afrontando os princípios constitucionais da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, saliente-se que não cabe tal discussão, neste foro, tendo em vista que a tipificação e os percentuais utilizados para aplicação das penalidades estão devidamente previstos na Lei nº 6.763/75.

Há que se considerar, ainda, a regra prevista no art. 110 do RPTA/MG que preceitua não fazer parte da competência do órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade ou a inaplicabilidade de atos normativos.

No que se refere à utilização da Taxa Selic para atualização das exigências, tal regra decorre de mandamento contido na lei mineira, nos termos do art. 226 da Lei nº 6.763/75:

**Art. 226** - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Recentemente, a primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos, pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela AGE -Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais.

Em conformidade com o entendimento apresentado pela AGE, o STJ reconheceu a aplicação da Taxa Selic, em virtude da lei permissiva do Estado de Minas Gerais que determina a aplicação aos tributos estaduais os mesmos fatores de correção utilizados pela legislação federal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relacionadas a óleo diesel consumido nas máquinas, equipamentos e veículos utilizados nas despesas gerais, carregamento e transporte do estéril e, ainda, excluir juros e multas sobre as exigências fiscais considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas pela Autuada ocorridas até 13/08/07, com base no parágrafo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

único do art. 100 do CTN. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente para, em relação às exigências remanescentes, excluí-las na proporção das exportações. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 08 de fevereiro de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**