

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.677/11/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000159701-14
Recurso de Revisão: 40.060128604-20
Recorrente: Vale S.A.
IE: 461024161.35-05
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto relativamente à aquisição de mercadorias consideradas como materiais de uso e consumo. No entanto, excluem-se as exigências fiscais relativas àquelas indicadas em “Relatório Pericial” e enquadradas como produto intermediário, nos termos da Instrução Normativa SLT nº 01/01. Excluem-se, ainda, as exigências fiscais relativas aos pneus fora de estrada e aos rolos adquiridos anteriormente a 15/12/03, com fundamento no art.150 §4º do CTN. Corretas, em parte, as exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pelas aquisições interestaduais de mercadorias consideradas como materiais de 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. No entanto, excluem-se as exigências fiscais de ICMS e da correspondente Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, relativamente às mercadorias indicadas em “Relatório Pericial” e enquadradas como produto intermediário, nos termos da Instrução Normativa SLT nº 01/01. Excluem-se, ainda, as exigências fiscais relativas aos pneus fora de estrada e aos rolos adquiridos anteriormente a 15/12/03, com fundamento no art.150 §4º do CTN.

Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação, mediante a conferência de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos (SINTEGRA), bem como de recomposição da conta gráfica relativa aos exercícios de 2003 e 2004, que a ora Recorrente:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1- deixou de recolher o saldo devedor de ICMS referente ao mês de fevereiro de 2004, em decorrência de apropriação indevida de créditos do imposto, relativamente às notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 17/26, concernentes à aquisição de material de uso e consumo;

2 – deixou de recolher ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2003, 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 também relacionadas na mesma planilha.

Relativamente à irregularidade do item 1, exigem-se o ICMS e as correspondentes multas de revalidação e isolada, capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6763/75. Quanto à segunda irregularidade, exigem-se apenas o ICMS e a correspondente multa de revalidação.

Regularmente instaurado o contencioso, foi o mesmo submetido à 3ª Câmara de Julgamento deste Conselho de Contribuintes, que decidiu pela procedência parcial do lançamento, conforme o Acórdão n.º 19.823/10/3ª (fls. 263/280), decisão esta tomada pelo voto de qualidade, contra a qual a Recorrente interpôs, por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão, nos termos do art. 163, inciso I do RPTA/MG.

Reiterando a argumentação aduzida na fase de Impugnação, sustenta a ora Recorrente, em síntese, que os créditos por ela apropriados são legítimos, uma vez que relativos à aquisição de produtos essenciais e efetivamente empregados no seu processo produtivo, razão pela qual se enquadram no conceito de produtos intermediários, nos termos das Instruções Normativas 01/86 e 01/01, de modo que devem ser canceladas as exigências fiscais, tanto as decorrentes do estorno de créditos quanto as relativas ao diferencial de alíquotas.

Argumenta, ainda, que mesmo se considerados tais produtos como materiais de uso e consumo, ainda assim não poderiam os créditos ser estornados em sua totalidade, uma vez que, nos termos do então vigente inciso VI do art. 66 do RICMS/02, era assegurado expressamente o direito de crédito na proporção das exportações do produto final resultante de sua utilização.

Quanto às penalidades aplicadas, diz que as mesmas também merecem ser revistas, pois é inadmissível a exigência cumulativa das multas de revalidação e isoladas sobre um mesmo fato, no caso, o suposto aproveitamento indevido de créditos.

Assim, requer a reforma da decisão recorrida, para cancelar as exigências remanescentes, ou, pelo menos, assegurar o direito aos créditos do imposto, na proporção das exportações.

DECISÃO

Registre-se, inicialmente, que a matéria discutida nos autos foi objeto de produção de prova pericial (deferida pela Eg. 1ª Câmara, na qual tramitou originalmente o PTA), cujo resultado é o “Relatório de Perícia” acostado às fls. 192/211, onde consta a identificação individualizada dos produtos objeto das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigências, com as respectivas funções e aplicação em cada fase do processo produtivo, sendo tais informações fornecidas pela própria Autuada (como esclarece o Perito às fls. 241/242), permitindo-se assim o seu enquadramento ora como material de uso ou consumo, ora como produto intermediário.

A decisão recorrida fundamentou-se exatamente no citado relatório, destacando que o mesmo foi concebido de modo a atender aos questionamentos tanto da Autuada quanto da 1ª Câmara (todos relativos à efetiva utilização e aplicação dos produtos pela Autuada), pelo que reconhece legítimo o aproveitamento de créditos do ICMS apenas em relação aos produtos abaixo identificados, constantes da planilha intitulada “Demonstrativo dos Materiais Constantes do PTA 01.000159701-14 – Função, Aplicação, Vida Útil, Enquadramento IN 01/01”, em cuja coluna denominada “Enquadramento na Instrução Normativa 01/01” consta a expressão “sim” (fls. 202/211), tendo em vista que, além do contato com o produto final objeto da industrialização (minério), enquadram-se nas condições descritas na legislação tributária como produtos intermediários:

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
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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Não obstante, deve-se admitir ainda o crédito em relação aos pneus fora de estrada e rolos, desde que adquiridos anteriormente a 15/12/03, pelos seguintes fundamentos:

1) Em conformidade com o entendimento dos Eminentíssimos Conselheiros André Barros de Moura (Relator original) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que davam provimento parcial ao Recurso, nos termos do voto vencido de fls. 279/280, e Antônio César Ribeiro, embora necessariamente não tenham contato direto com o produto final, tratam-se de produtos essenciais empregados ou consumidos na linha principal do processo produtivo da Autuada, porquanto são utilizados nas fases de lavra (extração), movimentação e beneficiamento do minério, enquadrando-se assim no conceito de produtos intermediários, em conformidade com o disposto na Instrução Normativa SLT 01/01.

Conquanto não comungue deste entendimento, até porque o caráter de essencialidade do produto no processo produtivo não determina, por si só, o direito ao crédito, entende este Relator que, quando consumada a intimação do Auto de Infração (15/12/10), parte do crédito tributário exigido já se encontrava extinta, por força do disposto no art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN, motivo pelo qual já não poderia ter sido objeto de lançamento.

Com efeito, e pedindo vênia dos entendimentos em contrário, tratando-se o ICMS de imposto sujeito ao lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é a data da ocorrência do fato gerador – *regra especial contida no § 4º do art. 150 do CTN, que deve prevalecer sobre a geral, de que trata o art. 173, inciso I, aplicável aos tributos sujeitos às demais modalidades de lançamento* –, inclusive quando se tratar de pagamento a menor do imposto devido em determinado período, por erro de fato ou direito na apuração (desde que inexistente dolo, fraude ou simulação), tal como no presente caso, até porque o que se homologa não é o pagamento em si do saldo devedor apurado, mas o conjunto de atividades a que se encontra obrigado o contribuinte, sem o prévio exame e interveniência da autoridade fiscal [emissão, escrituração e registro de livros e documentos fiscais, apuração (e pagamento) do imposto, declarações ao Fisco etc.].

Assim, ainda que este Relator não admita os créditos referentes à aquisição dos pneus fora de estrada e dos rolos, por considerá-los materiais de uso e consumo, e não produtos intermediários, como o fazem os Ilustres Conselheiros antes mencionados,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deve o Acórdão recorrido ser parcialmente reformado, para que sejam excluídas as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 15/12/05 (seja a título de ICMS, seja de multas, inclusive as referentes à diferença de alíquotas), assim entendidas aquelas referentes às notas fiscais de compra destes produtos, emitidas até a referida data.

No tocante à alegação de que parte do produto final foi objeto de operações de exportação para o exterior, não há nos autos qualquer prova neste sentido. Pelo contrário, como também destacado no Acórdão recorrido, há reiteradas informações da Fiscalização que, no período fiscalizado, não foi emitida nenhuma nota fiscal de saída com os CFOP 7000 (exportação direta), 5500 ou 6500 (remessa com o fim específico de exportação). Assim, não há de se falar em direito à manutenção de créditos proporcionais às supostas operações, pelo que não merece reforma a decisão.

Da mesma forma, também não assiste razão à Recorrente quanto à suposta exigência de penalidades em duplicidade, haja vista a natureza distinta de ambas.

É que, enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal, cuja base de cálculo é o valor do imposto não pago na forma e prazos regulamentares, a multa isolada exigida tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória, tendo como base de cálculo o montante do crédito do imposto apropriado em desacordo com a legislação tributária.

E nem se queira argumentar que, dada a estreita relação existente entre a apropriação dos créditos e a apuração do imposto, a suposta exigência em duplicidade estaria caracterizada. De fato, embora a correta apuração (e pagamento) do imposto dependa da correta apropriação dos créditos, esta circunstância não autoriza, por si só, confundir tais atividades, ainda que ambas caibam ao contribuinte, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Com efeito, a apuração em si do imposto, assim entendida a compensação dos débitos com os créditos em determinado período, constitui forma de liquidação da obrigação surgida com a ocorrência do fato gerador, a teor do disposto no art. 24, incisos I e II da Lei Complementar nº 87/96 c/c o art. 16, inc. IX da Lei nº 6.763/75, e como tal, somente pode se enquadrar como obrigação principal. Confira-se:

LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo:

I - as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de período ou períodos anteriores, se for o caso;

II - se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;

LEI Nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos regulamentares.

Já a apropriação dos créditos, isto é, o lançamento destes nos livros próprios destinados à escrituração fiscal do contribuinte, se enquadra no conceito de obrigação acessória, tal como previsto no inc. IV do retro citado art. 16 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

IV - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar.

Como se vê, não obstante as bem articuladas argumentações da Recorrente, no caso concreto não há de se falar em exigência de penalidades em duplicidade, eis que a ora Recorrente descumpriu obrigação acessória ao se apropriar indevidamente de créditos referentes à aquisição de materiais de uso e consumo, e, ainda que em decorrência deste creditamento indevido, descumpriu também obrigação principal ao apurar (e pagar) a menor o imposto devido.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências fiscais relativas aos pneus fora de estrada e aos rolos, constantes no voto vencido de fls. 279/280, em relação aos fatos geradores anteriores a 15/12/03. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Mauro Heleno Galvão, que lhe negavam provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento parcial nos termos do voto vencido de fls. 279/280. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro que excluía as exigências dos pneus fora de estrada e rolos, nos termos do voto vencido. Vencido, em parte, o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências relativas aos fatos geradores anteriores a 15/12/03, porém, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN. Designado relator o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora), Luciana Mundim de Mattos Paixão, André Barros de Moura e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 25 de março de 2011.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Raimundo Francisco da Silva
Relator Designado