

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.780/12/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000158886-12
Impugnação: 40.010123645-50
Impugnante: Vale S/A
IE: 090024161.53-25
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 E BENS ALHEIOS. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02 e de aquisições de bens alheios à atividade produtiva, contabilizados como produtos intermediários. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada em parte, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exclusão das exigências relativas aos materiais identificados na perícia como produtos intermediários nos termos das Instruções Normativas nºs 01/86 e 01/01. Exclusão dos juros e das multas sobre as exigências relativas ao material de uso e consumo utilizado no processo produtivo, considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas até 13/08/07, nos termos do art. 100, inciso III, parágrafo único do CTN, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07. Concessão dos créditos, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) por número de meses que compõem o levantamento, relativos aos bens do ativo permanente, na proporção entre as saídas totais e as saídas tributadas apuradas, desde que observado o disposto no § 3º do art. 67 do RICMS/02.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatou-se a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo e bens alheios, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências fiscais vinculadas aos materiais classificados como produto intermediário.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação refere-se à falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período de janeiro a agosto de 2003, em face do aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados às aquisições de mercadorias e produtos destinados a uso e consumo e ativo permanente alheio às atividades do estabelecimento, inclusive serviços de transporte e comunicação.

Apurou-se, ainda, a falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições dos mesmos materiais, em operações interestaduais.

Exigem-se o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 316/329 e anexa documentos de fls. 330/521, alegando, inicialmente, que os débitos ora exigidos foram alcançados e atingidos pela decadência, sendo patente a ilegalidade das exigências fiscais contidas no Auto de Infração, sob pena de violação ao art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Informa que ao cotejar as contas gráficas discriminadas pela Fiscalização com os demonstrativos constantes do Auto de Infração, verifica-se de imediato que o estorno de parte do crédito ora efetuado representa flagrante cobrança em duplicidade por parte da Fazenda Pública Estadual.

Isto porque, continua a Impugnante, o período no qual foram realizados os estornos pela Autoridade Fiscal – janeiro a julho de 2003 – já foi objeto de fiscalização e, por conseguinte, também já foram efetuados os estornos tidos como devidos pelo mesmo estabelecimento, conforme atestam as cópias das contas gráficas integrantes dos Processos Tributários Administrativos (PTAs) nºs 01.000149247-80, 01.000157045-54 e 01.000157185-98 (doc. nº 03), o que inviabiliza nova exigência.

Alega, ainda, que, se os meses de janeiro a julho de 2003 foram fiscalizados em outros Autos de Infração e, já tendo ocorrido o reconhecimento das glosas anteriores e o pagamento do saldo devedor encontrado (doc. nº 04), lícito é concluir que não pode subsistir o lançamento, nesta parcela específica, sob pena de se configurar *bis in idem*, vedado pelo ordenamento jurídico.

Assegura que o período de apuração relativo a agosto de 2003 também já foi objeto de autuação fiscal específica (PTA nº 01.000158284-91 – doc. nº 03).

Aduz que em relação ao crédito tributário não cobrado em duplicidade, não há como sustentar a legitimidade da glosa de créditos, uma vez que ao revés do que fora sustentado no relatório fiscal, os materiais adquiridos não podem ser tidos como de uso e consumo ou destinados ao ativo permanente e alheios à atividade do estabelecimento, diante de sua íntima ligação com a atividade-fim da empresa.

Salienta que, substancial parcela dos materiais de que decorreram créditos e objeto da glosa fiscal conferem direito aos respectivos créditos do ICMS, por consistirem em produtos intermediários, diretamente relacionados à consecução de seu

objeto social, desgastando-se ou tornando-se imprestáveis às finalidades próprias em função de sua aplicação no processo produtivo.

Logo, afirma que, sendo os produtos adquiridos pela Autuada aplicados diretamente na linha de produção e consumidos em razão de sua interação com o processo industrial, ainda que de forma gradativa, lícito é concluir que se está diante de verdadeiros produtos intermediários.

Assevera que os procedimentos de apropriação de créditos encontram-se, lastreados em acordo celebrado entre a Autuada e o Estado de Minas Gerais, em 20/12/00 (doc. nº 05).

Requer a realização de perícia, formula quesitos e nomeia assistente técnico.

No que tange à exportação dos produtos que se utilizaram dos insumos cujos créditos foram estornados, alega que mesmo em se tratando de bens tidos como de uso e consumo, lícito não seria a desconsideração dos referidos créditos uma vez que eles se referem, em grande parcela, a insumos empregados em produtos destinados à exportação, desonerados do ICMS.

Informa que nos períodos em que os créditos foram glosados, o percentual de exportações efetuado pelo estabelecimento autuado alcança, no mínimo, mais de 50% (cinquenta por cento) do total comercializado.

Portanto, conclui que é devida a apropriação de créditos, ainda que os insumos sejam classificados como de uso e consumo, na proporção das exportações efetuadas no período objeto do Auto de Infração.

Pede, ao final, pela improcedência do lançamento.

Sucessivamente, requer sejam excluídos da autuação os valores derivados da glosa de créditos de materiais de uso e consumo, na proporção das exportações realizadas no período objeto de exigência fiscal, bem como sejam decotados os créditos exigidos em duplicidade.

Reitera o pedido de prova pericial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 525/551 e, preliminarmente, considera desnecessária a realização de perícia, haja vista que a aplicação dos produtos no processo produtivo da Autuada, objeto deste Auto de Infração, foram exaustivamente estudados, com criteriosa classificação, tendo por base reuniões e visitas técnicas ao estabelecimento da Contribuinte e suas instalações industriais, além de visita técnica à Exposição Internacional de Produtos de Mineração (EXPOSIBRAM), realizada em Belo Horizonte, em setembro de 2007. Os produtos sobre os quais ainda pairava alguma dúvida sobre sua classificação foram objeto de reunião com técnicos da empresa.

Alega que a discussão é conceitual – quais materiais são considerados uso e consumo, ativo permanente, alheio à atividade e produtos intermediários; e se material de uso e consumo dá direito a crédito de ICMS quando a mercadoria for destinada ao exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à decadência, ressalta que o art. 150, § 4º do CTN prevê uma homologação tácita quando o contribuinte antecipar o pagamento do ICMS, no valor por ele apurado, sem exame prévio da Autoridade Fazendária. Já no caso desta peça fiscal, como não foi apurado pela Contribuinte imposto a pagar no período de janeiro a agosto de 2003, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, não há que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação principal.

Afasta a possibilidade de cobrança em duplicidade do imposto, haja vista que o crédito tributário exigido na peça fiscal, ora impugnada, em nada coincide com as exigências contidas nos Autos de Infração citados à fl. 320.

Quanto às exigências relativas ao material de uso e consumo, salienta que, no desenvolvimento dos trabalhos, atentou detalhadamente para a legislação pertinente, em especial para a Instrução Normativa SLT nº 001/01, específica para o setor de mineração, no tocante aos produtos exemplificativos ali mencionados e também a outros pertinentes, assim como para a IN SLT nº 01/86, no tocante ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

E assegura que não se verifica no Auto de Infração, estorno de créditos de produtos tais como: bits, brocas, hastes, explosivos, etc. (utilizados no desmonte); energia elétrica, lâminas, pontas de caçamba, óleo diesel, correias transportadoras, lençol, colas, etc. (utilizados na remoção); anel de corte, calhas, camisas martelo, mandíbulas, etc., dos britadores, assim como volutas, mangotes, etc., que, nos termos da legislação, se enquadram como produtos intermediários.

Observa que os produtos que tiveram seus créditos glosados são: partes (rolamento, mancal, pneu, bateria, bombas, farol, filtro, etc.) e peças (porca, parafuso, arruela, prisioneiro, polia, anel etc.), serviços (transporte de peças, retífica de motores, manutenção geral, etc.), ferramentas (roçadeira, maçarico, ferramenta conforme especificação, etc.), material hidráulico (tubo galvanizado, adaptador, tubo PVC, curvas, etc.), material elétrico (fio de cobre, conector, contator, etc.), material de escritório, de laboratório, de restaurante e de manutenção geral, componentes de obras de engenharia (chapas de aço, cantoneiras), material e equipamento de informática (cartucho de impressora, tonner, no break, scanner, etc).

Esclarece também que, observando as disposições das citadas Instruções Normativas (contato com o produto final) muitos desses produtos, por suas próprias características, não resistiriam a um contato direto com o minério de ferro - como é o caso de rolamentos, mancais, cardans, eixos, etc. - já que, em virtude de sua própria natureza, se desgastariam ou se tornariam inservíveis de imediato, devendo portanto até serem protegidos desse contato, sendo tratados pela Fiscalização como “... partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.”, na forma do inciso IV da IN SLT 01/86.

Quanto ao termo de Acordo, destaca que a Vale (então CVRD) incorporou a “Ferteco Mineração S/A” em 29/08/03, como consta do item “b” do Relatório Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(fls. 15). Ou seja, o período objeto desta peça fiscal (janeiro a agosto/2003) refere-se à época em que o estabelecimento pertencia a outra Contribuinte – Ferteco Mineração S/A – com I.E. 090.116113.0520, período este anterior à incorporação pela Vale, ora a Autuada, e, portanto, de modo algum poderia se beneficiar dos termos do referido Acordo.

No que diz respeito à intenção da Impugnante de utilizar os créditos de materiais de uso e consumo proporcionalmente às exportações, informa que deve ser observado o que determina a Lei Complementar nº 87/96 sobre o aproveitamento/vedação de créditos.

Aduz que os produtos intermediários são as mercadorias que integram o produto na industrialização e as que são consumidas durante o processo de produção. É justamente por essas características que a apropriação do seu crédito é permitida, além de serem indispensáveis ao processo produtivo, naturalmente.

Logo, informa que o § 3º, art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, ao excetuar a vedação está se referindo a produto intermediário, pois quando quis se referir a mercadoria destinada ao uso ou consumo o fez de forma expressa, usando uma referência literal.

Após comentar a legislação, conclui que não há que se falar em crédito de material de uso e consumo de produtos destinados à exportação.

Menciona a Consulta de Contribuintes nº 213/07.

Informa que apesar da Impugnante não se referir especificamente à cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual devida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e ativo permanente, a infração resta bem caracterizada no Auto de Infração e encontra sustentação no art. 5º § 1º, item 6, c/c art. 6º inciso II, art. 12 § 2º da Lei nº 6763/75.

Ao final, requer a procedência do lançamento.

Do Despacho Interlocutório

A Assessoria deste Conselho exara Despacho Interlocutório às fls. 552/553 para que a Impugnante apresente informações mais detalhadas sobre seu processo produtivo e traga planilhas separadas, informando a natureza do insumo utilizado, se “material de uso/consumo”, “ativo permanente”, “partes e peças”, e “materiais e bens alheios”.

Do Atendimento ao Despacho Interlocutório

A Impugnante, conforme petição de fls. 557, solicita a prorrogação do prazo que lhe fora deferido no despacho interlocutório.

O pedido é deferido pelo Delegado Fiscal de Betim, na própria petição.

A Autuada, por meio da petição de fl. 562 e dos documentos anexados às fls. 563/608, cumpre o referido despacho interlocutório.

Da Nova Manifestação Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 610/612 alegando, inicialmente, que o Sujeito Passivo não cumpriu fielmente o que lhe foi solicitado no Despacho Interlocutório, haja vista que não descreveu, minuciosamente, o seu processo produtivo, limitando-se em apresentar quadros sinóticos sem, no entanto, pormenorizar o seu funcionamento.

Informa que a Impugnante também deixou de apresentar planilhas separadas para as diversas categorias de materiais e bens adquiridos, conforme requerido pela Assessoria.

Alerta, ainda, para a classificação dos materiais realizada pelo Sujeito Passivo. Apenas para exemplificar, cita a indicação de “insumo” atribuída à graxa lubrificante e ao óleo lubrificante (fls. 578 e 579). Informa que tais materiais são claramente identificados como material de uso e consumo, por serem utilizados na manutenção preventiva de máquinas, equipamentos e veículos, sem lhes aumentar a vida útil. Ressalta ser evidente, que sem aplicação destes materiais, o tempo de uso do bem nem se efetivaria.

Aduz que a premissa constante no art. 66, § 6º do RICMS/02, que vincula o creditamento das peças ao aumento da vida útil do bem, somente se dará no caso de uma reforma total em uma máquina ou equipamento quando, ao final da reforma, todos os créditos relativos às partes e peças seriam lançados de forma global no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Ao final, insiste na impossibilidade de apropriação dos créditos de ICMS estornados e reitera o pedido de procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 616/626, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências do item 2 do Auto de Infração, bem como o ICMS resultante do estorno de crédito relativamente às aquisições e prestações interestaduais abarcadas pela decadência, mantendo-se as exigências quanto às aquisições internas, ressaltando-se a questão do estorno proporcional das operações de exportação.

Do Objeto da Perícia

A 3ª Câmara de Julgamento, na sessão realizada em 26/08/10, deliberou pela realização de perícia, formulando os quesitos de fl. 629.

Foram designados o Perito e o Assistente Técnico pela Autoridade Fiscal (fl. 636), enquanto a Autuada formulou seus quesitos e indicou o Assistente Técnico, nos termos da Impugnação de fls. 325/326.

A Fiscalização formula seus quesitos à fl. 638.

A Perícia foi desenvolvida nos termos dos documentos e relatos de fls. 640/653, resultando no Laudo de fls. 654/671, com a juntada das mídias eletrônicas de fl. 673 e planilha denominada Anexo IB, às fls. 675/942.

A Impugnante, após ter sido intimada da conclusão da perícia e obtenção de cópia do laudo e dos seus anexos (fls. 953/954), requer vista dos autos, conforme petição de fl. 956.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se sobre o resultado da perícia às fls. 960/962 e alega, inicialmente, que, relativamente aos cinco itens classificados pelo Perito como “Bens do Ativo Permanente”, a Autuada os discriminou como “equipamentos para mineração” (dois itens) e “Caminhões Mercedes-Benz” (três itens).

Ainda que todos os equipamentos/veículos sejam considerados “Bens do Ativo Permanente”, aduz que não poderia haver apropriação de créditos de uma única vez, como foi feito pela Autuada.

Diversamente, informa que os créditos do imposto deverão ser aproveitados, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, mediante escrituração do livro CIAP, atendidos os requisitos do art. 66, §§ 3º, 5º e 6º do RICMS/02.

Quanto aos materiais *adaptador de caçamba (8 registros); camisa desg inox (1 registro); chapa de aço usi-ar (9 registros); coroa x 3.1/2 rosca (3 registros); débito direto – chapa de aço e tela de peneira (2 registros); distribuidor brud rlein (2 registros); grelha para peneira (2 registros); pá emborrachada (1 registro)*, acata a conclusão do Perito ao classificá-los como produtos intermediários, para que sejam excluídos do Auto de Infração.

Por fim, admite a exclusão dos 28 (vinte e oito) registros caracterizados como produtos intermediários do crédito tributário.

Da Manifestação da Impugnante

A Impugnante, em petição anexada às fls. 963/969 e documentos juntados às fls. 970/1.051, a despeito de não concordar com a indicação de diversos materiais de uso e consumo ou alheios à atividade de seu estabelecimento, informa que o Perito logrou demonstrar que muitos outros produtos atendem ao disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86 e foram, por ele, classificados como produtos intermediários.

Alega que, para tais casos, deve a glosa fiscal ser de pronto extirpada, sendo restabelecido o direito aos créditos de ICMS e decotados os respectivos valores da autuação.

Assegura que restou evidente o equívoco incorrido pelo Perito no tocante à natureza e classificação dos demais bens adquiridos, por confrontar, inclusive, com decisões deste Conselho.

A título ilustrativo, malgrado tenha o Perito entendido que cada um dos materiais deve ser reputado como utilizado no processo produtivo do estabelecimento industrial da Adquirente, isto é, faz parte da linha principal de produção, e que em diversos casos haveria até contato físico entre o bem e o produto elaborado, gerando desgaste – requisitos suficientes para a apropriação de crédito do imposto -, ressalta que o laudo pericial deixou de contemplar estes específicos casos como produtos intermediários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exemplifica o ocorrido com os *tubos pretos*, que são empregados na fase de movimentação do minério, especificamente no transporte da polpa de minério, desgastando-se paulatinamente em razão do atrito entre a polpa e as paredes dos tubos. Por tal razão, salienta que há uma substituição constante destes tubos, cuja vida útil média é de 6 (seis) meses, como reconhecido pelo Perito.

Admite que o transporte do rejeito não faz parte do seu processo produtivo, mas alega que o fato de os tubos transportarem rejeitos não exclui a circunstância de que transportam, também, a própria polpa, em momentos distintos. Continua afirmando que a preponderância é do transporte de polpa de minério – e não de rejeito -, pois não é razoável que o estabelecimento que tem como atividade a produção mineral, promova a circulação de maior volume de rejeitos do que o produto que justifica a sua existência (minério).

Aduz que o tubo preto não deixa de ter contato com o produto em elaboração por, eventualmente, ser utilizado no transporte de rejeitos, nem tampouco deixa de se desgastar de modo paulatino, até o exaurimento de suas propriedades físicas.

Assim, ao admitir que os tubos são utilizados tanto para transporte de rejeitos quanto para transporte da polpa do minério, caberia à Fiscalização dividir ambas as situações para, corretamente, proceder à glosa, o que não aconteceu no presente caso.

Informa que tal entendimento foi adotado por este Conselho de Contribuintes no julgamento do PTA nº 01.000159422-42, que resultou no Acórdão nº 20.083/11/3ª e que também envolveu os interesses da Impugnante.

Certifica que, naquela oportunidade, analisando a glosa de créditos advindos do óleo diesel empregado em tratores de esteira que desempenhavam funções, ora vinculadas à linha principal de produção (terraplenagem da área da mina), ora alheias à atividade do estabelecimento (manutenção de vias), decidiu o Relator que, não sendo possível aferir exatamente a quantidade de horas empregadas nessas ações, e não tendo o Fisco cuidado em aferir tal consumo, mostra-se razoável conceder a totalidade dos créditos.

Revela que, naquela hipótese, portanto, restou assegurado o direito ao crédito pelo fato de a Fiscalização não ter segregado o volume de diesel consumido em cada uma das funções, de tal sorte que a mesma conclusão deve ser adotada no caso vertente.

Salienta que, da mesma forma, os itens *curva soldável, voluta, enxerto, válvula acessório, válvula mangote, válvula gaveta e peça bomba*, apesar de terem contato físico com o produto em elaboração (polpa), implicando evidente desgaste, não foram reconhecidos como intermediários, o que não deve prevalecer.

Assegura que todos estes bens possuem, além das características acima, atuação particularizada, ao revés do registrado no laudo pericial.

Ressalta que o presente laudo pericial conflita com outros da própria administração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação às *curvas soldáveis*, peças responsáveis pela junção das tubulações empregadas no transporte do minério, alega que a 3ª Câmara deste Conselho, no Acórdão 20.083/11/3ª, anteriormente citado, reconheceu o direito aos respectivos créditos, eis que relacionados aos tubos que transportam a polpa do minério. Ou seja, estabelece que, neste caso, o acessório deve seguir o principal, presentes, em ambos, os requisitos do contato físico, desgaste e atuação particularizada.

Menciona o Acórdão nº 19.823/10/3ª.

Por fim, no que tange às conclusões periciais a respeito dos itens classificados como destinados ao ativo permanente, pugna pela manutenção do direito ao creditamento em 48 (quarenta e oito) vezes, nos termos do disposto no art. 66, § 3º, I do RICMS/02.

Do Novo Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em novo parecer, anexado às fls. 1.052/1.070, opina, no mérito, pela procedência parcial do lançamento para: a) excluir as exigências relativas aos materiais classificados pelo Perito como produtos intermediários; b) excluir as exigências relativas aos seguintes produtos classificados como produtos intermediários, nos termos deste parecer: curva soldável, material de encosto, flange sobreposto, tubo PR, voluta, luva de fixação, flanges, caixa de vedação, gaxeta, anel SRH, anel de circulação/encosto, válvula mangote, defletor, medidor de vazão, adaptador, tubo, borda cortante, canto lâmina, ponta curta escarificador, chapa de aço, lâmina do raspador, protetor de dente escarificador, cunhas e pinos para fixação de peneiras e mancal móvel; c) conceder os créditos relativos aos bens do ativo permanente (chapa elétrica para laboratório, acoplamento da correia, trafo, bombas, balanças, painéis elétricos, motores elétricos e compressores de ar), na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) por número de meses que compõem o lançamento, contados da data de aquisição dos produtos; d) excluir as exigências relativas ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento; e) excluir as exigências relativas à diferença de alíquota nas aquisições dos produtos adiante descritos, quando adquiridos em operação interestadual, nos termos deste parecer: curva soldável, material de encosto, flange sobreposto, tubo PR, voluta, luva de fixação, flanges, caixa de vedação, gaxeta, anel SRH, anel de circulação/encosto, válvula mangote, defletor, medidor de vazão, adaptador, tubo, borda cortante, canto lâmina, ponta curta escarificador, chapa de aço, lâmina do raspador, protetor de dente escarificador, cunhas e pinos para fixação de peneiras e mancal móvel.

Da Decisão da Câmara de Julgamento

Na Sessão realizada em 23/11/11, a 3ª Câmara de Julgamento decidiu, em preliminar, à unanimidade, pelo retorno dos autos à Fiscalização para que se manifeste em relação aos documentos juntados às fls. 963/1.051.

Da Nova Manifestação Fiscal

A Fiscalização, na manifestação de fls. 1.074/1.078, discorda dos argumentos trazidos pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação aos 5 (cinco) itens da autuação classificados pelo Perito como bens do Ativo Permanente, informa que já se manifestou sobre o tema, refutando tal classificação, conforme consta à fl. 961.

Contudo, caso este Conselho de Contribuintes, em decisão final, acate a classificação pericial quanto aos itens referidos e/ou outros materiais adquiridos, como bens do Ativo Permanente, ainda assim entende que não assiste à Contribuinte o direito ao crédito.

Conclui pela ratificação da Manifestação Fiscal de fls. 961/962, pedindo que seja julgado parcialmente procedente o lançamento, considerando a exclusão dos 28 (vinte e oito) itens classificados pelo Perito como produtos intermediários.

Do Novo Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, no parecer anexado às fls. 1.079/1.083, mantém a classificação efetuada para os produtos elencados no parecer de fls. 1.052/1.070.

No parecer anterior, sustentou a contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, I do CTN, com fundamento na decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG.

Entretanto, considerando-se o mais recente provimento judicial do STJ, passa a entender que o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir crédito tributário relativo ao ICMS deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Ao final, caso não seja este o entendimento desta Câmara, opina pelo acatamento das conclusões postas em relação ao mérito da apropriação dos créditos, no parecer de fls. 1.052/1.070, retificando, no entanto, a informação quanto a Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, não exigida no presente Auto de Infração.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados, em parte, pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar

Da Prova Pericial

Levada a efeito a prova pericial, deferida que foi por decisão da 3ª Câmara de Julgamento, seu resultado foi externado no Laudo Pericial, acostado às fls. 654/671, que será tratado junto ao exame de mérito.

Do Mérito

Conforme relatado anteriormente, a presente autuação refere-se à falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período de janeiro a agosto de 2003, em face do aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados às aquisições de mercadorias e produtos destinados a uso e consumo e ativo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

permanente alheio às atividades do estabelecimento, inclusive serviços de transporte e comunicação.

Apurou-se ainda, a falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições dos mesmos materiais, em operações interestaduais.

Exigem-se o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2005, sendo aplicável o 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 fixada no art. 173, inciso 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 de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), 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, I do CTN.

No mesmo sentido 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 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 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 2003, somente se expirou em 31/12/08, nos termos do inciso 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 22/09/08.

Da Apropriação indevida do imposto destacado nas notas fiscais relacionadas às aquisições de material de uso e consumo e de bens alheios

Os produtos considerados pela Fiscalização como material de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento encontram-se relacionados na planilha de fls. 24/85, contendo os elementos relativos aos documentos fiscais, a descrição dos produtos e o local de aplicação dos mesmos, identificados pelos códigos de “1” a “8”, lançados à fl. 85 dos autos da seguinte forma:

- 1 – partes e peças de manutenção de máquinas e equipamentos alheios à atividade;
- 2 – ferramentas / instrumentos / utensílios industriais e suas manutenções;
- 3 – sistemas hidráulicos/ elétricos / eletrônicos 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria deste Conselho exara despacho interlocutório de fls. 552/553, tendo a Impugnante juntado a planilha de fls. 577/608, contendo informações parciais sobre a utilização dos bens e mercadorias, local de aplicação e durabilidade dos itens, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 610/612.

A Assessoria elabora o parecer de fls. 616/626, levado à Câmara de Julgamento na sessão de 26/08/10, ocasião em que se deferiu o pedido de realização de prova pericial.

Em atendimento à determinação da 3ª Câmara de Julgamento, o Perito designado elaborou o Laudo Pericial de fls. 654/670, contendo as respostas aos quesitos formulados e a conclusão quanto à correta classificação dos produtos.

Para tanto, elaborou a Planilha IB (fls. 675/942) condensando as informações da Planilha IA (relação de notas fiscais), “com base na identidade das características ou na repetitividade entre itens, para tornar a perícia objetiva, sem perda de qualidade das informações colhidas”.

Neste sentido concluiu, em resumo, que:

- 2.881 (dois mil, oitocentos e oitenta e um) itens são partes e peças classificadas como material de uso e consumo, utilizados em manutenções de máquinas, aparelhos ou equipamentos ou material de laboratório, não se constituindo em produtos intermediários, pois não são utilizados no processo produtivo da Autuada;
- 28 (vinte e oito) itens foram classificados como produtos intermediários, pois exercem ação direta sobre a matéria prima ou sobre o produto em elaboração e estão listados no art. 2º da Instrução Normativa nº 01/01;
- 5 (cinco) itens foram classificados como bens do ativo permanente, sendo que os créditos foram apropriados integralmente, em desacordo com o que dispõe a legislação tributária;
- 33 (trinta e três) itens são bens do ativo permanente, porém alheios à atividade da Autuada.

Conforme afirmado anteriormente, a Fiscalização corrige a quantidade de itens classificados como uso e consumo, mas sem qualquer alteração no montante do levantamento (fls. 961) e concorda com a classificação dada pelo Perito aos bens de uso e consumo, produtos intermediários e bens alheios, aderindo ao resultado final contido no laudo pericial.

Discorda, no entanto, da classificação definida para os 5 (cinco) itens do ativo permanente, ao argumento de que as informações prestadas não são suficientes para definir se todos eles são bens vinculados à produção ou são alheios, como o veículo Mercedes-Benz, que pode ser utilizado como caminhão-pipa.

A Impugnante, por sua vez, discorda da classificação dada a diversos produtos, conforme narrado anteriormente, clamando pela revisão da conceituação oferecida pelo Perito.

A Fiscalização afirma que no desenvolvimento dos trabalhos atentou para a legislação pertinente, em especial para a Instrução Normativa SLT nº 01/01, específica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para o setor de mineração, no tocante ao rol de produtos exemplificativos ali mencionados e também a outros pertinentes, assim como para a Instrução Normativa SLT nº 01/86, no tocante ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

Afirma a Autoridade Lançadora 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.

Os produtos cujos créditos foram estornados, estão relacionados na Planilha IA do Perito, disponível em meio digital (CD às fls. 673) onde se verifica tratar-se, em sua maioria, de partes e peças, serviços, ferramentas, material hidráulico, elétrico, de escritório, de laboratório e de manutenção geral, graxas, óleos lubrificantes e pneus.

A Impugnante salienta que os materiais considerados pela Fiscalização como de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, estando diretamente relacionados à consecução do objeto social da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis às suas finalidades próprias, ainda 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 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.

Cumprе ressaltar que o art. 66, inciso V, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que “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”.

Sabendo-se ao certo que os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro), resta analisar a Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, para definir a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por “imediata e integralmente” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos seus itens IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Portanto, resta claro que a referida Instrução Normativa estabelece que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário, quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e deve possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final, o que não é o caso da maioria dos produtos identificados pelo Fisco, cuja função está ligada à manutenção e conservação de veículos e equipamentos que compõe o ativo imobilizado da empresa.

A referida Instrução Normativa em seus itens IV e V, ao tratar das partes e peças de máquina ou equipamento, somente considera como produto intermediário, e consumidas imediata e integralmente no processo produtivo, aquelas que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com a maioria dos itens listados neste PTA.

No tocante à IN SLT nº 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim dispõe:

Art. 2º - Para efeitos de crédito do 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.

Não se pode perder de vista que o citado artigo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devam ser respeitadas as definições constantes da IN SLT nº 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) ou por transitar simplesmente sobre o minério.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com a conclusão do laudo pericial, os produtos classificados como material de uso e consumo são "... partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, e pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, exige manutenção que naturalmente pode importar na substituição das referidas peças, na forma do item IV da IN SLT nº 01/86.

O Perito considerou como produtos intermediários os seguintes materiais: adaptador de caçamba, camisa desg inox, chapa de aço usi-ar, coroa x 3.1/2 rosca, débito direto – chapa de aço e tela de peneira, distribuidor brud rlein, grelha para peneira e pá emborrachada.

Neste sentido, os produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças e aplicam-se a elas, o disposto no item V da IN SLT nº 01/86, a saber:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Em relação aos materiais de uso e consumo, também está correta a classificação realizada pelo Perito, entendendo que são partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial.

Apurou ainda o Perito, a existência de 5 (cinco) itens do ativo permanente, descritos como três produtos, sendo: equipamentos para mineração, mineração industrial e caminhões Mercedes-Benz.

Quanto aos dois primeiros (equipamentos), entende a Fiscalização que de fato se conceituam como bens do ativo, sendo que em relação aos caminhões Mercedes-Benz, não se pode falar o mesmo, pois tais veículos podem ter sido utilizados como carros-pipa.

De qualquer forma, salienta a Fiscalização que o crédito somente seria cabível em parcelas mensais, mas não de forma integral como se creditou a Autuada.

Ainda na análise da perícia, constatou o Perito a existência de bens alheios à atividade do estabelecimento. Verificando o Anexo IB do laudo pericial, constata-se que esses equipamentos são os seguintes:

Item do Perito	Nome do BEM	Finalidade/Informação
284, 1.445	Compressor de ar	Geração de ar comprimido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

337, 372, 373, 1.271, 2.032, 2.299, 2.473	Motor elétrico	Acionamento de máquinas
357	Roçadeira	Aparar a vegetação.
468	Veículo GM	Transporte de pessoal
597	Estação de trabalho	Móvel
670	Condicionador de ar	Refrigeração de sala elétrica.
714	Armário de aço	Vestiário
830	Máquina fotográfica	-
836, 1.650	Rádio Comunicação	Comunicação
1.049	Microfone Rádio Motorola	Transmissão sonora
1.169, 1.426, 2.094, 2.185, 2.833	Bomba	Bombeamento de água
1.206 e 1.207	Máquina de solda	Oficina
1.603, 1.934	Painel elétrico	Acionamentos elétricos
1.643, 2.655, 2.898	Balança	Pesagem
1.765	Maçarico	Montagem de peças

As bombas são bens do ativo permanente atuando em linha marginal ao processo produtivo.

Do rol acima se retira o mesmo entendimento para as balanças, painéis elétricos, motores elétricos e compressores de ar, uma vez que atuam em proveito da produção e em linha marginal.

No tocante aos demais itens do quadro, de fato não participam de qualquer atividade de produção ou comercialização, não obstante sejam importantes para o estabelecimento.

Tanto para este caso, como para os itens identificados pelo Perito como bens do ativo permanente, resta a questão do aproveitamento integral do crédito. De fato, como destacam o Perito e a Fiscalização, caberia o crédito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Ocorre, no entanto que, do período fiscalizado até agora, já se transcorreu tempo superior a quarenta e oito meses. Neste caso, quanto aos itens identificados na perícia como bens do ativo permanente, imperioso conceder os créditos na proporção entre as saídas totais e as saídas tributadas apuradas (coeficientes), desde que observado o disposto no § 3º do art. 67 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutro giro, afirma a Impugnante que os procedimentos de apropriação de créditos são lastreados em Acordo firmado entre a CVRD e o Estado de Minas Gerais, em 20/12/00 e 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”.

No que se refere à afirmação de que os procedimentos de apropriação de créditos pela Autuada estariam lastreados em Acordo firmado com o Estado de Minas Gerais em 20 de dezembro de 2000, evidencia-se a sua improcedência. Trata-se referido “Acordo” de “Transação”, como se pode perceber pela leitura da cláusula primeira de tal documento:

CLAUSULA PRIMEIRA - DA TRANSAÇÃO

As PARTES, mediante concessões mútuas, **celebram a presente transação**, visando à extinção do crédito tributário, nos termos do **art. 156 do Código Tributário Nacional**, correspondentes às operações compreendidas no objeto deste acordo. (grifou-se)

E sendo assim, faz-se necessário analisar em conjunto as normas tributárias que tratam deste instituto, inserto dentre as causas extintivas do crédito tributário e definido nos seguintes termos:

CTN

Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

(...)

III - a transação;

Parágrafo único - A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144e 149.

(...)

Art. 171 - A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único - A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

Lei nº 6.763/75

Art. 218 - A transação será celebrada nos casos definidos em decreto, alcançando as parcelas correspondentes às multas, aos juros e aos demais encargos incidentes sobre a dívida, e efetivar-se-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

á no curso de demanda judicial, ouvido o Ministério Público, abrangendo as exigências fiscais existentes na órbita administrativa. (redação original).

Decreto Estadual nº 41.417/00

Art. 1º - O Secretário de Estado da Fazenda, por proposta da Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual, poderá autorizar a celebração de transação para extinguir litígios judiciais de natureza tributária, observado o disposto neste decreto.

Art. 2º - A transação judicial, restrita às parcelas acessórias da obrigação principal, alcança idêntica matéria discutida pelo mesmo contribuinte na órbita administrativa e tem cabimento quando, em razão de precedentes jurisprudenciais ou da complexidade fático jurídica ou exclusivamente jurídica da matéria discutida, houver fundadas dúvidas quanto ao êxito da ação.

Pelo visto, conclui-se que o “Acordo” pactuado entre o Estado de Minas Gerais e a Companhia Vale do Rio Doce (denominação da época), somente abrange os créditos tributários constituídos até a data de sua celebração, ou seja, 20 de dezembro de 2000.

Interpretação diferente colocaria tal instrumento de composição de litígio em contradição com a legislação tributária aplicável, visto que a transação não pode alcançar eventos futuros.

Neste mesmo sentido, é de se destacar a sua cláusula terceira:

CLÁUSULA TERCEIRA - COMPROMISSO DO ESTADO

3.1 - A FAZENDA PÚBLICA, a seu turno, compromete-se:

3.1.1 - Extinguir, como resultado da transação celebrada, os autos de infração relacionados no Anexo I e os respectivos processos administrativos e judiciais referentes às teses descritas na Cláusula primeira deste acordo.

Portanto, repita-se, o instrumento ora examinado extinguiu obrigações da Autuada até a data da sua celebração, inexistindo qualquer efeito em relação aos fatos geradores ocorridos ou o crédito tributário constituído após aquela data. De fato, outra não poderia ser a conclusão, já que somente à legislação tributária compete determinar quais são os créditos de ICMS passíveis ou não de aproveitamento na escrita fiscal.

Por outro lado, cabe destacar que as conclusões do Acordo examinado foram revistas em 2004. Na ocasião, em trabalho complexo, que envolveu diversos técnicos da Autuada (atuantes nas diversas fases do processo produtivo) e da Receita Estadual, foi feito mapeamento da grande maioria das mercadorias e bens adquiridos pela empresa, de forma a se identificar aqueles passíveis ou não de aproveitamento de crédito de ICMS, tendo em vista a legislação em vigor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os itens relacionados neste Processo Tributário Administrativo (PTA) são aqueles em relação aos quais não se chegou a um consenso, de modo que a Fiscalização, já àquela época, entendia que os créditos do imposto relativos a tais materiais não eram passíveis de aproveitamento. Como não houve solução para o impasse, fez-se necessária a presente autuação, de forma a se evitar prejuízo ao Erário, em razão de eminente caducidade de parte dos períodos autuados.

Conclui-se, portanto, que não houve violação ao princípio da boa-fé ou da moralidade da administração pública. Ao contrário, houve sim, respeito e concretização dos princípios da legalidade, eficiência, supremacia do interesse público sobre o particular e também do princípio da moralidade administrativa.

Noutro giro, assevera a Defesa que os materiais que tiveram seus créditos estornados foram utilizados em produtos destinados, em parte, à exportação, e nessa 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.

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

Transcreve toda a legislação pertinente ao aproveitamento de crédito de ICMS, bem como consultas oriundas da Superintendência de Tributação (SUTRI).

Destaca, também, diversas decisões judiciais que, segundo sua ótica, vão ao encontro da tese de não aproveitamento do crédito em tal situação.

Observando os produtos listados na referida planilha, percebe-se que são partes e peças dos equipamentos do parque industrial que, confrontados com o disposto na Instrução Normativa nº 01/86, não se classificam como produtos intermediários, mas, sim, como material de uso e consumo.

Quanto ao entendimento da Fiscalização de que a expressão contida no revogado inciso VI do art. 66 do RICMS/02 equivale ao consumo de produtos intermediários e matéria prima, a Consulta de Contribuinte nº 003/2007 não deixa qualquer controvérsia quanto ao entendimento da SEF/MG até 13/08/07.

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

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

Consulta de Contribuinte nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - Será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo na produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior (artigo 66, inciso VI, Parte Geral, RICMS/02).

Consulta de Contribuinte nº 03/07

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

(...).

Cabe mencionar, ainda, a redação do inciso III do art. 70 do RICMS/02, vigente no período de 01/01/07 a 13/08/07, dispositivo este que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionada a materiais para uso ou consumo do estabelecimento:

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

(...)

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

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

(...)

Infere-se, por conseguinte, que no período de vigência da norma, para as empresas industriais não exportadoras, o crédito do imposto se restringe às aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, acrescido da parcela relativa às entradas de bens do ativo imobilizado. Por outro lado, em se tratando de empresa exportadora, permite-se apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial, antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo, previsto na Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Assim vinha decidindo o Conselho de Contribuintes até a edição do Decreto nº 45.388 de 02 de junho de 2010, que cessou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento que a SEF/MG pretendia que fosse dado ao tema. É que o art. 2º do referido decreto deixa clara a impossibilidade da apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte. Confira-se:

Decreto nº 45.338/10:

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

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

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

(...).

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 sido modificada, revogada, repristinada ou retroagida a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Desta forma, em face da impossibilidade deste Órgão colegiado negar aplicação a ato normativo, em observância do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não há como permitir a apropriação, a qualquer

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tempo efetivada, do crédito relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas pelo adquirente.

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

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

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

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

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

Por estas razões, e com base no parágrafo único do art. 100, inciso III do CTN, devem ser excluídos, no presente caso, os juros e as multas sobre as exigências relativas ao aproveitamento indevido de crédito relacionado às entradas de material de uso e consumo, utilizados no processo produtivo da Autuada, ocorridas até 13/08/07, considerando a proporcionalidade das exportações realizadas, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07.

Diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, para fins de uso e consumo e Bens Alheios.

Em relação à cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS, devida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e ativo permanente, a infração resta bem caracterizada no Auto de Infração e encontra sustentação no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6763/75.

A matéria encontra-se regulamentada no RICMS/02, em seus arts. 1º, inciso VII, art. 2º, inciso II e art. 43, inciso XII.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao tratar da alíquota do imposto, o RICMS/02 assim regulamentou:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do *caput* do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte; (grifos não constam do original)

(...)

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem; (grifou-se)

As exigências fiscais compreendem o período de janeiro a agosto de 2003, e os produtos ou serviços para os quais se exige o imposto devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos no Anexo I (fls. 23/85), com lançamento de valores na coluna “DIF. ALÍQUOTA”, com o resumo mensal indicado no Anexo II (fls. 87).

Dessa forma, imperioso concluir pela manutenção das exigências relativas ao diferencial de alíquotas devido nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e ao ativo permanente, levando-se em consideração a classificação realizada pelo Perito.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir, nos termos do Laudo Pericial, as exigências relativas aos produtos classificados como intermediários e as exigências relativas aos bens do ativo permanente na proporção entre as saídas totais e as saídas tributadas apuradas (coeficientes), desde que observado o disposto no § 3º do art. 67 do RICMS/02; e, ainda, para excluir os juros e as multas sobre as exigências relativas ao material de uso e consumo utilizado no processo produtivo da Autuada, considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas até a data de 13/08/07, nos termos do art. 100, inciso III, parágrafo único do CTN, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07. Vencidos, em parte, os Conselheiros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 1052/1070 dos autos. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 19 de abril de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**

Cam

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.780/12/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000158886-12	
Impugnação:	40.010123645-50	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 090024161.53-25	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

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.

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período de janeiro a agosto de 2003, em face do aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados às aquisições de mercadorias e produtos destinados a uso e consumo e ativo permanente alheio às atividades do estabelecimento, inclusive serviços de transporte e comunicação.

Apurou-se ainda, a falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições dos mesmos materiais, em operações interestaduais.

Exige o Fisco o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Da apropriação indevida do imposto destacado nas notas fiscais relacionadas às aquisições de material de uso e consumo e de bens alheios.

Sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que “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”.

Sabendo-se ao certo que os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro), resta analisar a Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, para se definir a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”. Mais adiante, o mesmo diploma legal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

define o que se deve se entender por “imediate e integralmente” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos seus itens IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Portanto, resta claro que a referida Instrução Normativa estabelece que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário, quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e deve possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final, o que não é o caso da maioria dos produtos identificados pelo Fisco, cuja função está ligada à manutenção e conservação de veículos e equipamentos que compõe o ativo imobilizado da empresa.

A referida Instrução Normativa em seus itens IV e V, ao tratar das partes e peças de máquina ou equipamento, somente considera como produto intermediário, e consumidas imediata e integralmente no processo produtivo, aquelas que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com a maioria dos itens listados neste PTA.

No tocante à IN SLT 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim dispõe:

Art. 2º - Para efeitos de crédito do 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.

Não se pode perder de vista que o citado artigo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devam ser respeitadas as definições constantes da IN SLT 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as parte e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) ou por transitar simplesmente sobre o minério.

Além dos itens classificados na perícia como material intermediário, e considerando os itens da planilha de fls. 676/942, os produtos adiante devem receber o mesmo tratamento, salvo aqueles identificados como “Ativo Imobilizado”:

Itens do Perito	Produto	Justificativa/Utilização
1 e 2	Chapa elétrica para laboratório	Ativo Imobilizado.
9, 73,74, 672, 673, 675, 970, 971, 1.144, 1.978, 1.979, 2.059, 2.211, 2.212, 2.308 e 2.309.	Curva soldável	Tubulação de polpa.
22, 134, 145, 409, 654, 1.588, 2.014, 2.019, 2.296, 2.571 e 2.888.	Borda cortante	Trator de esteira.
129, 144, 151, 154, 187, 544, 746, 809, 1.523, 2.294, 2.510, 2.511, 2.886 e 2.887.	Canto Lâmina	Trator de esteira.
138	Ponta curta escarificador.	Trator de esteira.
157	Chapa de aço	Perfuratriz
158, 551, 1.386, 1.856 e 2.301	Material de encosto	Tubulação de polpa.
159 e 1.102	Flange sobreposto.	Tubulação de polpa.
174, 202, 243, 244, 245, 919, 1.103, 1.292, 1.795, 1.963, 2.225, 2.304, 2.305, 2.306, 2.611 e 2.687.	Tubo PR	Tubulação de polpa
206, 207, 248, 448, 774, 1.074, 1.075, 1.318, 1.354, 1.359, 1.665, 1.874, 1.980, 2.219, 2.262, 2.310 e 2.541.	Lâmina do raspador.	Limpeza da correia transportadora.
274, 275, 280, 281 e 2.706..	Voluta.	Crédito autorizado pelo Fisco.
447, 1.387 e 1.496	Luva de fixação.	Bombeamento de polpa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

532	Acoplamento da correia.	Ativo Imobilizado.
674, 725 e 2.216	Flanges	Tubulação de polpa.
730	Caixa de vedação.	Tubulação de polpa.
731, 800, 850, 1.313 e 2.028	Gaxeta.	Tubulação de polpa.
1.040	Anel SRH.	Bombeamento de polpa.
1.042, 1.388, 1.494, 1.495 e 1.497.	Anel Circulação/encosto.	Bombeamento de polpa.
1.076 e 1.077	Válvula mangote.	Bombeamento de polpa.
1.134 e 2.295.	Ponta curta escarificador.	Trator de esteira.
1.389	Defletor.	Bombeamento de polpa.
1.615 e 1.916	Medidor de vazão.	Bombeamento de polpa.
2.016	Protetor de dente escarificador.	Trator de esteira.
2.154 e 2.255.	Adaptador.	Bombeamento de polpa.
2.521	Tubo	Bombeamento de polpa.
2.814 e 2.856	Trafo (transformador)	Ativo Imobilizado.
2.848 e 2.847	Peneira para laboratório.	Ativo Imobilizado.
2.908	Bomba	Ativo Imobilizado.
1.262 e 1.263	Cunha e pino	Fixação de peneiras.
155, 688 e 834	Mancal móvel.	Atua na separação do minério e em contato com a polpa.

Analisando os produtos apontados no quadro, dentre os quais alguns foram especificamente destacados pela Defesa, é possível afirmar que a borda cortante, o canto de lâmina, ponta curta do escarificador e o protetor de dentes do escarificador são peças utilizadas nos tratores de esteiras, e se desgastam em suas atividades fins, em contato direto com o minério de ferro, ainda que atuando na terraplanagem e limpeza de solo dentro das minas, tarefas essas inerentes à retirada do minério, uma vez que exercem papel direto na exploração do minério.

O fato de que os tratores possam exercer alguma ação (melhoramento de ruas e estradas, por exemplo) não autoriza a exclusão integral dos créditos. Como o Fisco não cuidou de promover o arbitramento das parcelas utilizadas fora da linha de produção, há de se manter integralmente os créditos das peças mencionadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De modo diverso no tocante às mesmas peças quando utilizadas nas motoniveladoras, uma vez que em diversos processos restou comprovado que esses equipamentos não atuam diretamente na movimentação do minério de ferro, como restou consignado no Acórdão nº 20.083/11/3ª (PTA 01.000159422-42).

Importante observar que o Perito classifica tais itens como produto intermediário, quando utilizados na caçamba da escavadeira (item 993 – fls. 764).

As lâminas para o raspador se encaixam na regra do item V da IN 01/86, uma vez que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, atuando sobre a correia transportadora, em contato direto com o minério de ferro.

As cunhas e os pinos utilizados na fixação das peneiras também atuam diretamente e em contato com o produto em elaboração.

Em relação às “volutas” e “mangotes”, deve ser mantido o crédito do imposto, uma vez que o próprio Fisco discorre em sua Manifestação Fiscal sobre a legitimidade de tais créditos (fls. 536).

Neste sentido, os produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças e aplicam-se a elas, o disposto no item V da IN 01/86, a saber:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Em relação aos demais produtos, deve-se acompanhar a classificação realizado pelo Perito, entendendo que são partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial.

Apurou ainda o Perito, a existência de 5 (cinco) itens do ativo permanente, descritos como três produtos, sendo: equipamentos para mineração, mineração industrial e caminhões Mercedes Bens.

Quanto aos dois primeiros (equipamentos), entende o Fisco que de fato se conceituam como bens do ativo, sendo que em relação aos caminhões Mercedes Benz, não se pode falar o mesmo, pois tais veículos podem ter sido utilizados como carros-pipa.

De qualquer forma, salienta o Fisco que o crédito somente seria cabível em parcelas mensais, mas não de forma integral como se creditou a Autuada.

Há, no entanto, outros bens do ativo, quais sejam: chapa elétrica para laboratório, equipamento redutor da correia transportadora, trafos, bombas e peneiras para laboratórios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os trafos (transformadores de energia elétrica), até prova em contrário (não produzida nos autos), caracterizam-se como bens do ativo vinculados ao processo produtivo.

As bombas e os equipamentos de laboratórios são bens do ativo atuando em linha marginal ao processo produtivo. Mas, são reiteradas as decisões do CC/MG no sentido de que, para a obtenção da classificação dos bens do ativo (alheios ou não), não há de se adotar as regras na Instrução Normativa 01/86.

Ainda na análise da perícia, constatou o Perito a existência de 33 (trinta e três) bens alheios à atividade do estabelecimento. Verificando o Anexo IB do perito, constata-se que esses equipamentos são os seguintes:

Item do Perito	Nome do BEM	Finalidade/Informação
284, 1.445	Compressor de ar	Geração de ar comprimido
337, 372, 373, 1.271, 2.032, 2.299, 2.473	Motor elétrico	Acionamento de máquinas
357	Roçadeira	Aparar a vegetação.
468	Veículo GM	Transporte de pessoal
597	Estação de trabalho	Móvel
670	Condicionador de ar	Refrigeração de sala elétrica.
714	Armário de aço	Vestiário
830	Máquina fotográfica	-
836, 1.650	Rádio Comunicação	Comunicação
1.049	Microfone Rádio Motorola	Transmissão sonora
1.169, 1.426, 2.094, 2.185, 2.833	Bomba	Bombeamento de água
1.206 e 1.207	Máquina de solda	Oficina
1.603, 1.934	Painel elétrico	Acionamentos elétricos
1.643, 2.655, 2.898	Balança	Pesagem
1.765	Maçarico	Montagem de peças

Como já mencionado, as bombas são bens do ativo atuando em linha marginal ao processo produtivo. Mas, são reiteradas as decisões do CC/MG no sentido de que, para a obtenção da classificação dos bens do ativo (alheios ou não), não há de se adotar as regras na Instrução Normativa 01/86.

Do rol acima se retira o mesmo entendimento para as balanças, painéis elétricos, motores elétricos e compressores de ar, uma vez que atuam em proveito da produção e em linha marginal.

No tocante aos demais itens do quadro, de fato não participam de qualquer atividade de produção ou comercialização, não obstante sejam importantes para o estabelecimento.

Tanto para este caso, como para os itens identificados pelo Perito como bens do ativo permanente, resta a questão do aproveitamento integral do crédito. De fato, como destacam o Perito e o Fisco, caberia o crédito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Ocorre, no entanto que, do período fiscalizado até agora, já se transcorreu tempo superior a quarenta e oito meses. Neste caso, cabe o crédito total em parcelas, hipótese em que há se recompor os cálculos do crédito do ativo imobilizado.

Noutro giro, assevera a defesa que os materiais que tiveram seus créditos estornados foram utilizados em produtos destinados, em parte, à exportação, e nessa 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.

O Fisco rejeita tal tese, transcrevendo toda a legislação pertinente ao aproveitamento de crédito de ICMS, bem como consultas oriundas da Superintendência de Tributação – SUTRI.

Destaca, também, diversas decisões judiciais que, segundo sua ótica, vão ao encontro da tese de não aproveitamento do crédito em tal situação.

Considerando as diversas decisões sobre a matéria no âmbito do CC/MG, caso é de concessão do crédito do imposto, na proporcionalidade das exportações, em relação às peças de reposição aplicadas em equipamentos da produção.

Diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo e Bens Alheios.

Em relação à cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS, devida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e ativo permanente, a infração resta bem caracterizada no Auto de Infração e encontra sustentação no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75.

A matéria encontra-se regulamentada no RICMS/02, em seus arts. 1º, inciso VII, art. 2º, inciso II e art. 43, inciso XII.

Ao tratar da alíquota do imposto, o RICMS/02 assim regulamentou:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:
(...)

§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte; (grifos não constam do original)

(...)

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem; (grifo não consta do original)

As exigências fiscais compreendem o período de janeiro a agosto de 2003, e os produtos ou serviços para os quais se exige o imposto devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos no Anexo I (fls. 23/85), com lançamento de valores na coluna “DIF. ALIQUOTA”, com o resumo mensal indicado no Anexo II (fls. 87).

Para caracterização dos produtos como bens de uso e consumo ou produto intermediário, pede-se *venia* para adotar a mesma fundamentação posta no item relativo ao estorno do crédito.

Em relação aos bens do ativo imobilizado, independentemente de se classificarem como bens alheios ou bens vinculados ao processo, é devido o recolhimento da diferença de alíquota.

Em face do exposto e, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, excluo, ainda, as exigências relativas aos seguintes produtos classificados como produtos intermediários, nos termos deste parecer: curva soldável, material de encosto, flange sobreposto, tubo PR, voluta, luva de fixação, flanges, caixa de vedação, gaxeta, anel SRH, anel de circulação/encosto, válvula mangote, defletor, medidor de vazão, adaptador, tubo, borda cortante, canto lâmina, ponta curta escarificador, chapa de aço, lâmina do raspador, protetor de dente escarificador, cunhas e pinos para fixação de peneiras e mancal móvel; as exigências relativas ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento; as exigências relativas à diferença de alíquota nas aquisições dos produtos adiante descritos, quando adquiridos em operação interestadual, nos termos deste parecer: curva soldável, material de encosto, flange sobreposto, tubo PR, voluta, luva de fixação, flanges, caixa de vedação, gaxeta, anel SRH, anel de circulação/encosto, válvula mangote, defletor, medidor de vazão, adaptador, tubo, borda cortante, canto lâmina, ponta curta escarificador, chapa de aço,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lâmina do raspador, protetor de dente escarificador, cunhas e pinos para fixação de peneiras e mancal móvel.

Sala das Sessões, 19 de abril de 2012.

**André Barros de Moura
Conselheiro**

AV

CC/MIG