

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.935/12/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000166033-01  
Impugnação: 40.010128197-27  
Impugnante: Vale S.A.  
IE: 461024161.35-05  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO** – Constatado 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. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75. Entretanto devem ser excluídas as exigências relativas aos produtos: polímero tipo floculante, coroa de botões, grade componente, punho componente, coroa componente, rotor para bomba e, ainda, 50% (cinquenta por cento) das exigências relativas à chapa aço carbono.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo a diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto devem ser excluídas as exigências relativas aos produtos: polímero tipo floculante, coroa de botões, grade componente, punho componente, coroa componente, rotor para bomba e, ainda, 50% (cinquenta por cento) das exigências relativas à chapa aço carbono nas aquisições interestaduais.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2005, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em decorrência de apropriação indevida do imposto destacado nas aquisições de material de uso e consumo e falta de recolhimento do imposto devido pela diferença de alíquota relativa a tais aquisições.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/55 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 301 dos autos.

O Fisco, em manifestação de fls. 307/338, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento defere a juntada dos documentos de fls. 343/352 e exara Despacho Interlocutório (fls. 342), o qual é cumprido pela Autuada às fls. 358/362, enquanto o Fisco se manifesta às fls. 364/366.

Em sessão de julgamento realizada aos 27/04/11, a 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de prova pericial, formulando quesitos, a Impugnante às fls. 376/378 e o Fisco às fls. 383.

Designado o perito (fls. 381), este elabora o Laudo Pericial de fls. 387/390, juntando a planilha de fls. 391/401.

A Impugnante se manifesta às fls. 412/420 e o Fisco às fls. 455 dos autos, sobre o laudo pericial.

---

### **DECISÃO**

Inicialmente, a Autuada, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, sustenta a tese de que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública vir a constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos dos meses de janeiro, abril, maio e junho de 2005, sendo aplicável o disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

No entanto, o referido dispositivo legal aplica-se tão somente em relação a fatos e valores que foram efetivamente declarados pelo contribuinte em auto-lançamento, extinto ainda o crédito correspondente com o pagamento integral antecipado do imposto, ficando, dessa forma, passíveis de reconhecimento pelo Fisco por meio da chamada homologação tácita, o que, como se vê, não é o caso dos autos.

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.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, 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 ESTABELECIDADA 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 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 a 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.

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

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativamente ao período de 2005 teve início em 1º de Janeiro de 2006, com vencimento em 31 de dezembro de 2010, sendo que, o Auto de Infração em questão foi entregue ao contribuinte em 23 de agosto de 2010.

Outrossim, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se, a título de exemplo, os Acórdãos n.ºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 20.425/11/1<sup>a</sup>, 20637/11/1<sup>a</sup> e 19626/10/3<sup>a</sup>.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2005, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em decorrência de apropriação indevida do imposto destacado nas aquisições de material de uso e consumo e falta de recolhimento do imposto devido pela diferença de alíquota relativa a tais aquisições.

Trata-se de estorno de créditos destacados nas notas fiscais relacionadas no Anexo 3 (fls. 15/17), referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, segundo a classificação do Fisco.

Compreendem partes e peças de manutenção de máquinas e equipamentos, ferramentas, instrumentos, utensílios industriais, sistemas hidráulicos, elétricos, tratamento de água e óleos lubrificantes.

Observe-se inicialmente que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, naquilo que houve acorde, são os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão.

O Fisco afirma que, no desenvolvimento dos trabalhos, atentou para a legislação pertinente, em especial para a Instrução Normativa SLT n.º 01/01, específica 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 n.º 01/86, no tocante ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

A Impugnante salienta que os materiais considerados 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 n.º 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 n.º 01/86.

Tem-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 n.º 01/86 e a IN n.º 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 entender por “imediate e integralmente” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos 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.

Resta claro, portanto, a teor da Instrução Normativa mencionada 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 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 compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

A mesma Instrução Normativa em seus itens IV e V, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente considera como produto intermediário, consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, aquelas que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com uma parcela dos itens listados neste PTA.

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

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 dispositivo, 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 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.

De forma específica, a Impugnante trata de alguns itens objeto de autuação, como: punho e ponta componente, rotor, revestimentos componentes, chapa componente, rolos para correia, óleo e graxa lubrificante.

Certo é 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.

Todos os produtos cujos créditos foram estornados estão relacionados no Anexo 3 (fls. 15/17) onde se verifica tratar, em sua maioria, de partes e peças, serviços, ferramentas, material hidráulico, elétrico e de manutenção geral, baseado em informações fornecidas pelo sujeito passivo (Anexo 6 - fls. 27/31).

Convém observar que os produtos que tiveram seus créditos glosados são: partes e peças (porca, parafuso, arruela, pino, etc.), lubrificantes, ferramentas e material hidráulico e elétrico, que o Sujeito Passivo adquiriu na qualidade de consumidor final.

Analisando os produtos levantados pela Defesa, afirma o Fisco que eles não exercem atuação particularizada no processo produtivo, destacando em síntese:

- a) ponta componente – este produto não está relacionado no Anexo 3;
- b) punho componente – trata-se de produto usado em “motoniveladora”, equipamento utilizado na manutenção de vias da mina, sendo, portanto, peça para manutenção desta máquina, não ensejando, crédito de imposto;
- c) rotor – esclarece que o rotor possui aplicação em diversos locais da planta industrial, podendo ser utilizado em bombas d’água, de lama e de poupa. No caso em questão, os créditos glosados relacionados a estas partes e peças, ocorreram em função também de a Autuada não ter identificado o local de aplicação do rotor;
- d) revestimentos – o crédito estornado se refere ao uso deste produto em revestimento de bombas aplicadas na condução do rejeito do minério;
- e) chapas componentes e chapas não metálicas – o crédito estornado se refere a “chapas de aço carbono” utilizadas em revestimentos de equipamentos diversos da mina, que não mantem contato com o minério e, por isso, não dão direito a crédito de ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

f) rolos para correia - este produto não se desgasta pelo contato com o minério, uma vez que não existe este contato. Estes rolos se posicionam sob o manto do equipamento com a função de guiá-lo, ocorrendo seu desgaste pelo contato com este manto e não com o minério.

No caso de chapas componentes e chapas não metálicas, verifica-se que a planilha preenchida pelo próprio Contribuinte (Anexo 6 – fls. 28 do PTA), em que ele atesta o local de aplicação do produto, referenda o estorno efetuado.

Parte dos produtos acima mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças, mas 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.

Com a realização da prova pericial determinada pela Egrégia 3ª Câmara de Julgamento, o *expert* designado juntou aos autos a planilha de fls. 391/401, contendo a identificação dos produtos relacionados na planilha de fls. 15/17.

Verifica-se que, para vários produtos, seu entendimento se fez diversamente do entendimento do Fisco. Assim, correto se faz considerar como produto intermediário os seguintes materiais:

- polímeros (reagente químico) utilizados na Usina de Flotação;
- coroa de botões, coroa componente e punho componente para perfuratriz, utilizada na perfuração de rocha;
- grade componente da peneira de separação de minério;

Registre-se que, no caso do punho componente, o perito identificou como material usado na perfuratriz, e não nas motoniveladoras, como informara o Fisco, o que justifica o direito ao crédito.

Outros produtos merecem uma análise individualizada.

O Fisco afasta o crédito relativo aos rotores ao argumento de que são peças aplicadas em vários locais da planta industrial e que não existe rotor no britador.

Tomando a perícia como base, constata-se que, tanto o rotor para bomba, assim denominado, como o rotor componente, são utilizados nas bombas nas quais o rotor é inserido, e tem, por função, o deslocamento da polpa de minério. Essa assertiva pode ser comprovada a exemplo pelos itens 57 e 67 constantes da planilha pericial de fl. 395. Logo, os rotores se desgastam exatamente com contato exaustivo com a polpa, razão pela manutenção dos créditos.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, em outros laudos periciais, o item foi considerado com produto intermediário, conforme consta no Acórdão 19.685/10/3ª, que apresenta a seguinte fundamentação:

“DEPOIS DE TECER AS CONSIDERAÇÕES PERTINENTES, RESPONDE O SENHOR PERITO OBJETIVAMENTE AO QUESITO EM TELA, AFIRMANDO QUE 1.685 (UM MIL E SEISCENTOS E OITENTA E CINCO) ITENS SÃO MEROS COMPONENTES (PEÇAS) UTILIZADOS EM MANUTENÇÕES DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS OU MATERIAL DE LABORATÓRIO, NÃO SE CONSTITUINDO EM PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E, DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA. OUTROS 39 (TRINTA E NOVE) ITENS CORRESPONDENTES A “MANGOTES PARA POLPA DE MINÉRIO”, “RASPADOR DE CORREIA”, “ROTOR”, “TIRA DE BORRACHA SINTÉTICA PARA CORREIA TRANSPORTADORA” E “BICO DO ESCARIFICADOR” SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DA CONTRIBUINTE.”

No que respeita às chapas de aço carbono, segundo a perícia, são utilizados como revestimento de equipamentos diversos. Caso seja um revestimento externo, como a “placa ext” (item 58 – fls. 395), classifica-se como material de uso e consumo.

Entretanto, identifica-se em perícia como produto intermediário o material denominado “chapa de desgaste”, com a identificação de função correlata ao material ora em análise.

Não há a uma correta identificação do uso da chapa de aço, se com a função de produto intermediário ou se com a função de material de uso e consumo.

Destarte, define-se a possibilidade de creditamento de 50% (cinquenta por cento) relativas à chapa aço carbono.

O tubo componente é utilizado, segundo o Laudo Pericial, na aspersão do minério, não tendo contato com o minério e não desenvolvendo atuação particularizada dentro da linha de produção, caracterizando, portanto, como material de uso e consumo.

Da mesma forma, o gancho componente para fixação das telas das peneiras, não atua diretamente no processo produtivo, sendo acessórios de itens principais (peneiras, telas e mandíbulas).

Os reparadores para superfície, segundo a perícia, são utilizados como revestimento de equipamentos diversos e do britador, classificando-se como material de uso e consumo.

Por sua vez, as esteiras completas e esteiras com sapatas, utilizadas em tratores de esteira e escavadeiras classificam-se como material de uso e consumo, uma vez que essas são peças que permitem o deslocamento do equipamento, mas não atuam diretamente no corte do minério.

No tocante aos produtos “óleo e graxa lubrificante”, não se pode fazer um paralelo entre tais itens e o óleo diesel, já que este último somente é tido como produto intermediário se atender às exigências da IN SLT 01/86, especialmente a de ser

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumido imediata e diretamente no processo produtivo, circunstância que não ocorre com os itens mencionados.

Não se pode negar a necessidade dos óleos e graxas na manutenção dos equipamentos do estabelecimento, mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário.

Com efeito, tais produtos geram crédito apenas para as empresas transportadoras, nos termos do RICMS/02. Sobre o tema já se posicionou o Poder Judiciário inúmeras vezes. Dentre as decisões destaca-se a Apelação Cível nº 000.185.587-3/00 do TJMG:

"APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - APELANTE: (...) APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A EMPRESA QUE, NÃO EXERCENDO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE, ADQUIRE PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, NÃO PODE APROVEITAR COMO CRÉDITO O ICMS PAGO NAQUELA OPERAÇÃO, POIS COMO CONSUMIDORA FINAL FOI QUE ADQUIRIU AQUELAS MERCADORIAS. (...) AO ADQUIRIR PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, FÊ-LO A APELANTE COMO CONSUMIDORA FINAL, E NÃO COMO PRESTADORA DE SERVIÇO DETRANSPORTE, ATIVIDADE ECONÔMICA QUE NÃO EXERCE, NEM TAMPOUCO FIGURA NO ROL DOS SEUS OBJETIVOS SOCIETÁRIOS. COM INTEIRA PERTINÊNCIA E ACERTO LÊ-SE NO RELATÓRIO SUBSCRITO PELO AFTE ADEMAR INÁCIO DA SILVA, POR CÓPIA ACOSTADO AOS AUTOS, FLS.156/163-TJ. "SEGUNDO CONSTA DA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS, SÃO PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTES PARA EMPREGO EM SUA FROTA DE VEÍCULOS. COMO A EMPRESA, AO EFETUAR O TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS A TERCEIROS, O FAZ EM SEU PRÓPRIO NOME, NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA FORMAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ESTA SÓ SE CARACTERIZA EM RELAÇÃO A TERCEIROS. A PRESTAÇÃO VINCULA-SE A UM CONTRATO, AINDA QUE INFORMAL, PRESUMINDO SEMPRE UMA RELAÇÃO BIPOLAR. NINGUÉM PRESTA SERVIÇO PARA SI PRÓPRIO. ASSIM, QUANDO A AUTUADA TRANSPORTA AS MERCADORIAS QUE VENDE EM VEÍCULOS SEUS, NÃO NASCE A FIGURA DA PRESTAÇÃO. O FATO DE POSSUIR FROTA PRÓPRIA PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS SOB CLÁUSULA CIF NÃO A TRANSFORMA EM EMPRESA TRANSPORTADORA. OS VEÍCULOS SÃO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AS MERCADORIAS ENTRADAS PARA CONSUMO NESSE TRANSPORTE, OU MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS, AFIGURAM-SE DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, NÃO ENSEJANDO, IPSO FACTO, SUAS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ENTRADAS, CRÉDITO DE ICMS. APENAS AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, E COMO TAL INSCRITAS, PODEM SE CREDITAR DO TRIBUTO PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES INSUMOS E TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal – STF:

AG-361024 / RJ RELATOR MIN. NELSON JOBIM DJ, 19/11/2001. JULGAMENTO 21/08/2001 O STF FIXOU ORIENTAÇÃO: "IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO." (RE 195.894, MARCO AURÉLIO, DJ, 16/02/01); "TRIBUTÁRIO. PRETENDIDO CRÉDITO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL. DESCABIMENTO. "NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTE, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO" (ART. 31, II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66/88). SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO. "(RE 200168, ILMAR, DJ, 22/11/96). O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO DIVERGIU. ESTÁ NA EMENTA: "NÃO HÁ OFENSA AO PRINCÍPIO DA CUMULATIVIDADE SE O BEM TRIBUTADO É CONSUMIDO NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, NÃO SE DESTINANDO À COMERCIALIZAÇÃO OU À UTILIZAÇÃO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE NOVOS BENS. A APLICAÇÃO DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 155, § 2º, I, DA CF PRESSUPÕE QUE O ICMS TENHA INCIDIDO NO MESMO BEM QUE VOLTARÁ A CIRCULAR POR FORÇA DA ATIVIDADE FIM DO AUTOR." (FL. 72). CORRETA A DECISÃO AGRAVADA. NEGO SEGUIMENTO AO AGRAVO. PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 21 DE AGOSTO DE 2001.

A Impugnante faz menção ao “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 os lubrificantes, que foram objeto de glosa.

Os itens relacionados neste Processo Tributário Administrativo (PTA) são aqueles em relação aos quais não se chegou a um consenso, de modo que o Fisco, já àquela época, entendia que os créditos do imposto relativos a tais materiais não eram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 citado princípio da moralidade administrativa.

Noutra linha, 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.

Sustenta o Fisco, entretanto, que ao se analisar as Declaração de Apuração e Informação do ICMS ( DAPI) do exercício de 2005, não se observa qualquer registro de exportação ou de remessa com fim específico de exportação (CFOPs 7000, 5500 e 6500).

Com a juntada de documentos determinada pela Câmara de Julgamento (fls. 343/352), discute a Impugnante a possibilidade de considerar que o minério de ferro fora exportado por outro estabelecimento seu, após a transferência do estabelecimento autuado.

Entretanto, o minério de ferro não é perfeitamente identificável e o Fisco informa que o estabelecimento de Itabira (exportador) recebe minério em transferência de outras unidades da Vale e por aquisição de outros estabelecimentos.

Além do mais, não se pode precisar qual parcela fora exportada ou revertida para o mercado interno, após a remessa para formação de lote no Estado do Espírito Santo.

Conclui-se, assim, ter razão o Fisco, em face da autonomia dos estabelecimentos, restando prejudicada a análise do pedido de apropriação proporcional do crédito em relação às exportações realizadas.

Constitui também matéria de defesa, o entendimento da Autuada de não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória. Nesses termos, advoga que o montante global atribuído a título de multa deve ser reduzido mediante cancelamento da multa isolada.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Recorrente. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os art. 53, art. 55 e art. 56 da Lei nº 6763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o artigo 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias"

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646-4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Saliente-se que eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Neste caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG, negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG.

Assim, corretas em parte as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

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, 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, no art. 1º, inciso VII, art. 2º, inciso II e art. 43, inciso XII da Parte Geral.



## 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;

As exigências fiscais compreendem o período de janeiro a dezembro de 2005, e os produtos ou serviços para os quais se exige o imposto devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos no Anexo 3 (fls. 15/17), com lançamento de valores na coluna "DIF. ALIQUOTA" e consolidado no documento de fls. 11.

Assim, corretas em parte as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas aos produtos: polímero tipo floculante, coroa de botões, grade componente, punho componente, coroa componente, rotor para bomba e, ainda, 50% (cinquenta por cento) das exigências relativas à chapa aço carbono, inclusive a parcela de diferença de alíquota no caso de aquisições interestaduais dos respectivos produtos. Vencida, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Relatora), que não excluía as exigências relativas à chapa de aço carbono. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves, que excluía, também, os produtos: reparador para superfície, a integralidade das exigências relativas à chapa aço carbono, gancho componente, tubo componente, inclusive a parcela de diferença de alíquota no caso de aquisições interestaduais dos respectivos produtos, nos termos propostos pela Assessoria do CC/MG. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida. Pela Impugnante, sustentou oralmente o

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

Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 20 de setembro de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Relatora**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora designada**

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.935/12/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000166033-01  
Impugnação: 40.010128197-27  
Impugnante: Vale S.A.  
IE: 461024161.35-05  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outros(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A discussão travada nos autos diz respeito ao aproveitamento de crédito de materiais tidos pela Fiscalização como material de uso e consumo ou bens alheios à atividade da Autuada que, por sua vez, sustenta serem eles produtos intermediários relacionados à consecução de seu objetivo social, desgastando-se ou tornando-se inservíveis às suas finalidades próprias, ainda que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

Discute-se, ainda, a falta de recolhimento do imposto devido pela diferença de alíquota relativa a tais aquisições.

Saliente-se, inicialmente, que a divergência instaurada entre este voto vencido e a decisão prevalente diz respeito à exclusão das exigências relativas à chapa de aço carbono, inclusive à parcela relativa à diferença de alíquota no caso de aquisição interestadual do referido produto.

Ocorre que, com a realização da prova pericial, com quesitos formulados pela 3ª Câmara de Julgamento, o Perito juntou aos autos a planilha de fls. 15/17, contendo a identificação dos produtos nela relacionados.

Segundo o Perito, as chapas de aço carbono são utilizadas como revestimento de equipamentos diversos.

Considerou a decisão majoritária a possibilidade de creditamento de 50% (cinquenta por cento) dos valor do ICMS relativo a tais chapas, porque não haveria uma correta identificação do uso da chapa, se com a função de produto intermediário ou material de uso e consumo.

Todavia, de acordo com o meu entendimento, a perícia exatamente distinguiu aquelas chapas que teriam a função de produto intermediário, denominadas chapas de desgaste, evidenciando-se, assim, que a função das chapas de carbono, no caso, é diferente daquelas.

As chapas de aço carbono, segundo a perícia, são utilizadas como revestimentos de equipamentos diversos. Sendo um revestimento externo, classificam-se como material de uso e consumo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, a possibilidade de creditamento de 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS a elas relativo, não encontra respaldo nos elementos dos autos e, no meu modo de ver, caberia à Impugnante comprovar em que percentual são elas utilizadas em revestimentos internos para fazer jus ao crédito.

Assim, não se justifica o arbitramento de 50% (cinquenta por cento) para aproveitamento de crédito, posto que destituído de fundamentos que o convalide.

Dessa forma, eu não excludo das exigências aquelas relativas à chapa de aço carbono, como considerou a decisão majoritária.

**Sala das Sessões, 20 de setembro de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**

CC/MG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.935/12/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000166033-01  
Impugnação: 40.010128197-27  
Impugnante: Vale S.A.  
IE: 461024161.35-05  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outros(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2005, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em decorrência de apropriação indevida do imposto destacado nas aquisições de material de uso e consumo e falta de recolhimento do imposto devido pela diferença de alíquota relativa a tais aquisições.

Saliente-se, inicialmente, que a divergência instaurada entre este voto vencido e a decisão prevalente diz respeito à exclusão das exigências relativas a reparador para superfície, a integralidade das exigências relativas à chapa aço carbono, gancho componente, rotor componente, tubo componente, inclusive a parcela de diferença de alíquota no caso de aquisições interestaduais dos respectivos produtos.

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”.

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 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 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.

Resta claro, portanto, a teor da Instrução Normativa mencionada, 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 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 compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

A mesma Instrução Normativa em seus itens IV e V, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente considera como produto intermediário, consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, aquelas que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que ocorre com uma parcela dos itens listados neste PTA.

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

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.

Analisando os produtos acima citados, pode-se afirmar que eles exercem atuação particularizada no processo produtivo, destacando em síntese:

- o tubo componente é utilizado, segundo o Laudo Pericial, na aspensão do minério. Logo, caracteriza-se como produto intermediário;
- o gancho componente para fixação das telas das peneiras, atua diretamente no processo produtivo, em contato direto com o minério e se desgasta no curso do beneficiamento, sendo acessórios dos itens principais (peneiras, telas e mandíbulas);
- As chapas de aço carbono e os reparadores para superfície atuam revestindo os equipamentos e os britadores, portanto, trata-se de produtos intermediários, pois o desgaste decorre da atuação direta no contato com o minério que se industrializa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, também deve ser excluída do crédito tributário a parcela de diferença de alíquota, no caso de aquisições interestaduais dos respectivos produtos.

Dessa forma, eu excluo, além dos produtos excluídos pelos votos majoritários, também os produtos: reparador para superfície, a integralidade das exigências relativas à chapa aço carbono, gancho componente, tubo componente e, inclusive, a parcela de diferença de alíquota no caso de aquisições interestaduais dos respectivos produtos.

**Sala das Sessões, 20 de setembro de 2012.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Conselheiro**

EJ

CC/MG