

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.822/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163276-81
Recurso de Revisão: 40.060130795-43, 40.060130876-27
Recorrente: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - Usiminas
IE: 313002022.01-20
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - Usiminas
Proc. S. Passivo: João Manoel Martins Vieira Rolla/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. 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. Procedimento fiscal respaldado nos arts. 66, inciso V e 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exigidos o ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento), pela reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6763/75. Excluídas as exigências relativas ao produto "Kit Conjunto de Solda", por se caracterizar como produto intermediário e excluída, integralmente, a majoração da multa isolada, por não restar configurada a reincidência. Restabelecida as exigências relativas ao produto carbonato de sódio em pó e em solução. Reformada a decisão recorrida.

Recurso de Revisão nº 40.060130795-43 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos. Recurso de Revisão nº 40.060130876-27 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/04 a 31/12/04, em face de apropriação indevida de créditos de ICMS originários de aquisições de materiais de uso e consumo.

Exigem-se o ICMS, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, esta, majorada em 100% (cem por cento), pela reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.332/11/2ª pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir as exigências

relativas ao produto "Kit Conjunto de Solda"; 2) quanto ao produto carbonato de sódio em pó e em solução, excluir as exigências até 11/12/04 proporcionalmente a utilização no tratamento da água empregada no processo produtivo; 3) excluir integralmente a majoração da MI por não restar configurada a reincidência.

Na oportunidade, restaram vencidos os Conselheiros: em parte, o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva (Relator), que excluía todas as exigências anteriores a 11/12/04, com base no art. 150, § 4º do CTN. Os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Tábata Hollerbach Siqueira, que não concordavam com a exclusão das exigências relativas ao produto carbonato de sódio. Também, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que excluía todas as exigências relativas ao carbonato de sódio utilizado no tratamento da água empregada no processo produtivo.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão de fls. 331/345, por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

A Fazenda Pública Estadual também interpõe, tempestivamente, Recurso de Revisão de fls. 341/375, contra o qual a Recorrente/Autuada apresenta suas contrarrazões às fls. 378/390.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento dos recursos interpostos nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO IX

DO RECURSO DE REVISÃO

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

(...)

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada, pelo órgão julgador, conforme estabelecido em lei.

(...)

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.083/11/3ª, ora recorrido, verifica-se serem cabíveis os presentes recursos, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Ressalte-se ainda que a decisão não se enquadra em nenhuma das vedações constantes do § 1º do citado art. 163, pois não trata de questão preliminar ou de concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal.

Diante disso, encontra-se atendida a condição prevista no inciso I do art. 163 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, devendo ser conhecidos os presentes Recursos de Revisão por configurados seus pressupostos de admissibilidade.

Do Mérito

Cuida-se de imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/04 a 31/12/04, em face de apropriação indevida de créditos do imposto originários de aquisições de materiais de uso e consumo.

Numa primeira vertente, pleiteia a Recorrente/Autuada que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos até dezembro/04, inclusive, sendo aplicável o disposto no § 4º do artigo 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, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

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

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

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

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

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2004 somente expirou em 31/12/09, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 11/12/09.

Quanto ao mérito propriamente dito, conforme relatado anteriormente, o estorno de crédito se refere a três produtos, ou seja: carbonato de sódio em pó, carbonato de sódio em solução e “kit conjunto de solda”, sendo os dois primeiros empregados no tratamento de água.

A Recorrente/Atuada comparece aos autos requerendo seja assegurado o direito de crédito no tocante ao material “carbonato de Sódio em Pó e em Solução”.

Entretanto, esclarece-se que o carbonato de sódio em pó e em solução tem uma mesma função no tratamento da água extraída do Rio Piracicaba.

Como informa a própria Recorrente/Atuada, a água captada no rio passa por um tratamento radical, para retirada de partículas sólidas e material dissolvido (líquido ou gasoso) para possibilitar seu emprego na área da siderurgia.

Conforme bem esclarece o Fisco, a diferença entre os dois produtos é que um deles é pó e o outro é uma solução, sendo o produto utilizado na forma de solução e que a Recorrente/Atuada mantém em estoque uma quantidade de pó, para transformá-lo em solução, na hipótese de eventual atraso na entrega do produto líquido.

Destaca, ainda o Fisco, que, a solução de carbonato de sódio é adicionada no sistema de tratamento de água para controle de PH, numa concentração de 19% (dezenove por cento), para neutralizar a acidez do liquor (em termos leigos, liquor é um líquido onde se encontram as bactérias que fazem a purificação da água) e alimentação das bactérias que fazem a limpeza da água, para proliferação das mesmas. A água, após o tratamento pelas bactérias, é descartada no rio (apenas a parte líquida, pois as bactérias são reaproveitadas).

Assim, independentemente da área de utilização da água, resta claro que o emprego do produto carbonato de sódio ocorre em linha marginal de produção, ou seja, no tratamento da água.

Frise-se que, no caso presente, a água não faz parte do processo produtivo da Recorrente/Atuada de modo a poder caracterizá-la como matéria prima ou produto intermediário, como na produção de açúcar, cervejas e refrigerantes, por exemplo.

Não se nega a importância da água tratada no processo produtivo da Impugnante, como de resto se denota em todos os produtos por ela adquiridos. Mas isso não é o suficiente para autorizar a apropriação de tais créditos, a teor da regra contida no inciso I do art. 33 da Lei Complementar nº 87/96.

De igual modo, a vedação também se mostra presente na Instrução Normativa SLT nº 01/86, que adiante se transcreve:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

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

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

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediate e integralmente, no curso da industrialização;

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

considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no dúplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediate e integralmente dentro da linha de produção;

considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, tem-se como a florado, fruto de todo esse trabalho e em especial da jurisprudência administrativa que já se pode ter como firmada, um entendimento bem fortalecido a respeito da espécie, capaz de reduzir dúvidas a prevenir dissensões, RESOLVE:

I - Por consumo imediate entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediate e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediate 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.

VI - - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

Belo Horizonte, aos 20 de fevereiro de 1986.

JOSÉ ANTÔNIO LAZARONI

Diretor

Assim, nos termos do item I da IN supramencionada, a utilização de produtos em linhas marginais ao processo produtivo, como o tratamento da água, não gera créditos de ICMS.

Vale registrar que a decisão proferida no Acórdão nº 19.419/10/3ª diz respeito a bens do Ativo Imobilizado, como a própria Recorrente reconhece. Em casos tais, o Conselho de Contribuintes não tem aplicado a regra da Instrução Normativa 01/86, mas o faz quando se trata de produtos consumidos nessas áreas marginais, como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os materiais de laboratório, por exemplo, em que os equipamentos são considerados bens da produção, mas os produtos consumidos são considerados como aplicados em área marginal.

Com certeza, o regime de créditos de ICMS adotado pela Constituição Federal é o sistema misto, vedando, ainda, o sistema financeiro puro e simples.

Com tais considerações, é que devem ser restabelecidas as exigências relativas ao produto carbonato de sódio em pó e em solução, dando provimento parcial ao recurso da Fazenda Pública Estadual, negando provimento ao recurso da Recorrente/Autuada.

O outro produto objeto da presente lide é o “Kit Conjunto de Solda”, identificado nos documentos fiscais relacionados na planilha de fls. 12/38 como “consumíveis rolo” em suas diversas bitolas.

Sustenta a Recorrente/Autuada que o “kit solda”, uma vez incorporado aos rolos de lingotamento, sofre desgaste contínuo, até perder suas propriedades físicas, em contato direto com o aço em elaboração, uma vez que transportam as placas de aço em alta temperatura.

Assim, entende que faz jus ao creditamento do imposto relativamente à aquisição do produto, uma vez que ele é utilizado exatamente na recuperação dos rolos, desgastando-se com o mesmo.

Por sua vez, a Fiscalização confirma que o aço “corre” por cima dos rolos no lingotamento contínuo, e que o contato do aço quente com os mesmos realmente os danifica. Diz que o rolo passa então por um processo de limpeza, sendo que eventuais sulcos formados neste processo são preenchidos com solda para a homogeneização da sua superfície.

Porém, esclarece que o “kit solda” não existe como um produto individualizado, pois trata-se de um conjunto de produtos composto pelo arame de solda, o fluxo de solda e o fio de solda, e que apesar de ser utilizado para recuperar os rolos, esta atividade de recuperação é desenvolvida por terceiros, no caso, a Usimec (empresa do mesmo conglomerado econômico da Impugnante).

Assim, após tecer considerações sobre a tributação da atividade de recuperação dos rolos, conclui que o “kit de solda” não enseja a apropriação de crédito para a Recorrente/Autuada, uma vez que é utilizado pela Usimec em seu próprio parque industrial, e não no processo industrial da Usiminas (esta utiliza os rolos, mas não o “kit solda”).

A questão foi profunda e adequadamente analisada pela Assessoria do CC/MG, motivo pelo qual se reproduz abaixo os excertos do parecer relativos à matéria, nos seguintes termos:

Não obstante as ponderações do Fisco quanto ao modus operandi das empresas envolvidas, a situação observada não deve ser o elemento capaz de subtrair o direito ao crédito. É que, se adotado o entendimento do Fisco, a atividade seria enquadrada (e deve ser) como industrialização, hipótese em que a nota fiscal de retorno dos rolos seria emitida com a suspensão do

ICMS para tais produtos e a tributação pelo ICMS dos insumos empregados, por óbvio os mesmos kits encaminhados em notas fiscais de venda da Usimec para a Usiminas.

Se o litígio ora em análise desafiasse a interpretação de princípios constitucionais, estar-se-ia diante da colisão entre princípios constitucionais. Neste sentido, José Sérgio da Silva Cristóvam destaca estudo de Eros Roberto Grau, com esteio na obra de Ronald Dworkin, em que o jurista brasileiro assevera que "quando se entrecruzam vários princípios, quem há de resolver o conflito deve levar em conta o peso relativo de cada um deles.

Neste sentido, "a colisão entre princípios constitucionais não se resolve no campo da validade, mas no campo do valor. Se uma determinada situação é proibida por um princípio, mas permitida por outro, não há que se falar em nulidade de um princípio pela aplicação do outro. No caso concreto, em uma "relação de precedência condicionada", determinado princípio terá maior relevância que o outro, preponderando. Não se pode aceitar que um princípio reconhecido pelo ordenamento constitucional possa ser declarado inválido, por que não aplicável a uma situação específica. Ele apenas recua frente ao maior peso, naquele caso, de outro princípio também reconhecido pela Constituição. A solução do conflito entre regras, em síntese, dá-se no plano da validade, enquanto a colisão de princípios constitucionais no âmbito do valor.

Na resolução da colisão entre princípios constitucionais deve-se levar em consideração as circunstâncias que cercam o caso concreto, para que, pesados os aspectos específicos da situação, prepondere o preceito mais adequado. A tensão se resolve mediante uma ponderação de interesses opostos, determinando qual destes interesses, abstratamente, possui maior peso no caso concreto."

Abaixando o tom da hierarquia das normas, cabe destacar a denominada antinomia que é a presença de duas normas conflitantes, válidas e emanadas de autoridade competente, sem que se possa dizer qual delas merecerá aplicação em determinado caso concreto.

É o que se observa no presente caso, cabendo verificar a possível antinomia não entre normas, mas dentro de uma mesma norma, no caso a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

O item II da IN destaca que por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

Por outro lado, as partes e peças de máquinas, como os rolos ora tratados, não se consideram consumidas imediata e integralmente, exceto quando 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.

Neste ponto indaga-se: existe antinomia entre os itens da Instrução Normativa?

A regra que impede o creditamento relativo aos produtos que comportem recuperação e aplicação em linha marginal constitui uma regra geral no instrumento normativo (IN), cabendo a flexibilização prevista no item V da Instrução a ela se reportar ou o disposto no item V possui autonomia própria, pelas características especiais das tais partes e peças.

Caso a Autuada tivesse recuperado os rolos em seu estabelecimento, com aplicação dos kits, estaria ela atuando em linha marginal? Parece ser este o entendimento estampado no Acórdão nº 15.478/02/1ª, ao mencionar:

“Quanto à utilização dos diversos fios termopar e das cordas de sisal, a conclusão da perícia é no sentido de que os primeiros são utilizados como sensores na medição de altas temperaturas, não tendo contato com o aço, embora se reconheça que a medição das temperaturas confere precisão ao processo de produção (otimiza a produção e a qualidade); já em relação ao consumo das cordas de sisal, o I. Perito concluiu que sua função era amarrar sucata para ser erguida pela ponte, com finalidade de colocar no cadinho de

fundição. Informa que não é mais utilizada, sendo substituída por eletroímã. Aduz que a fundição onde era utilizada é linha marginal, pois produz equipamentos de uso da produção: lingoteira, pote de escória, cilindro de laminação e outras peças de uso.” (grifo não consta no original).

Como já dito linhas atrás, caso a Impugnante recebesse os rolos recuperados da Usimec com a tributação dos insumos, teria ela direito ao crédito do ICMS? Neste evidente conflito, entende esta Assessoria que o insumo deve ser classificado como produto intermediário, com fulcro no item V da Instrução 01/86, por ser exatamente ele que está em contato direto com o produto e que, ao se exaurir, comporta adição de um novo capeamento do rolo, como acontece nos fornos siderúrgicos, em relação aos revestimentos cerâmicos que são substituídos ao longo do tempo (argamassa, principalmente), nas bicas corridas do gusa, em que são substituídos os revestimentos dessas bicas e outros itens assemelhados no processo produtivo da siderurgia.

Em que pese as abalizadas posições em sentido contrário, entende esta Assessoria que às partes e peças vinculadas ao item V da IN, estão reservados papéis de preponderância no processo produtivo, razão pela qual obtiveram do legislador infralegal tratamento diferenciado. É o caso do material ora tratado, cuja existência constitui-se numa das espinhas dorsais da produção do aço, suportando toda a carga de desgaste por força do transporte das placas de aço em alta temperatura.

Desta forma, em relação ao produto “Kit Conjunto de Solda” deve ser mantida a exclusão das exigências fiscais, negando, neste item, provimento ao recurso da Fazenda Pública Estadual.

Quanto às penalidades aplicadas, aduz a defesa não haver amparo legal para se exigir a multa isolada cumulativamente com a multa de revalidação, uma vez que no caso não teria existido o descumprimento de obrigação acessória, mas apenas da principal, pedindo assim o cancelamento da multa isolada, por entendê-la incabível à espécie.

A tese, no entanto, não merece acolhida, haja vista a natureza distinta de ambas as penalidades aplicadas.

É que, enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (falta de pagamento ou pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória, no caso, o creditamento em desacordo com a legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, ambas possuem bases de cálculo distintas, sendo que a multa de revalidação incide sobre o montante do imposto não pago, e a isolada sobre o montante do crédito indevidamente aproveitado.

Assim, desde que presentes os pressupostos de sua aplicabilidade, tal como no presente caso, não se vislumbra qualquer ilegalidade na cobrança cumulativa das referidas multas, eis que ambas não se confundem entre si, aliás, em conformidade com diversos precedentes do CC/MG, e como já reconhecido pelo próprio TJ/MG, podendo citar-se a título de exemplo o seguinte julgado:

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 DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

De se ressaltar, ainda, que as penalidades foram aplicadas nos estritos termos da legislação tributária mineira, lembrando que, dentre outras limitações de competência, é defeso ao CC/MG negar aplicação a ato normativo, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Apesar da majoração aplicada, a Fiscalização não indicou no Auto de Infração as autuações anteriores nas quais teria sido reconhecida a prática de infrações idênticas pela Autuada, com a aplicação da mesma penalidade, impossibilitando assim o exercício da defesa e do contraditório, fato este que, por si só, já seria suficiente para determinar o cancelamento da majoração. Além disso, não se constatou a prática de infrações idênticas anteriores (fls. 278).

De fato, para o fim de majoração da penalidade não basta simplesmente a prática reiterada da infringência, é necessário, dentre outras condições, que a nova infração seja praticada dentro de cinco anos a contar da data em que reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, sob pena de não caracterizada a reincidência, em conformidade com o disposto nos § 6º e § 7º, ambos do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Nesse sentido, cabe registrar ainda que a Multa Isolada de que trata o art. 55, inciso XXVI da mesma lei (aplicada no caso presente) somente produziu efeitos a partir de 01/11/03. Assim, tendo em vista que a acusação fiscal se refere inclusive ao mês de janeiro de 2004, para que pudesse se caracterizar a reincidência haveria de existir lançamentos específicos para os meses de novembro e dezembro de 2003, já reconhecidos pela Autuada antes daquela data, o que não se demonstrou nos autos, até

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

porque praticamente impossível de acontecer, dado o curtíssimo prazo em que teria de ocorrer tal situação.

Já em relação à cobrança de juros de mora com atualização pela Taxa Selic, cabe lembrar que tal exigência encontra-se prevista no art. 226 da Lei nº 6.763/75, disciplinada pela Resolução SEF nº 2.880 de 13/10/97, bem como nos arts. 212 e 215 do RPTA/MG.

Com efeito, estabelece a mencionada resolução que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Lei nº. 6.763/75

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

Resolução 2.880/1997

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

RPTA/MG (Decreto nº. 44.747/2008)

Art. 212 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados terão, se for o caso, seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, observado o disposto em resolução da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 215 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Correta, portanto, a adoção da Taxa Selic como instrumento de preservação do valor monetário do crédito tributário não recolhido à época própria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, deve ser mantida a exclusão do crédito tributário das exigências relativas ao produto Kit Conjunto de Solda e, integralmente, a majoração da multa isolada por não restar configurada a reincidência.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso Nº 40.060130795-43 - Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - Usiminas, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que lhe dava provimento parcial para excluir todas as exigências anteriores a 11/12/04, com base no art. 150, § 4º do CTN e a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que excluía todas as exigências relativas ao carbonato de sódio utilizado no tratamento da água empregada no processo produtivo, nos termos do voto vencido de fls. 319/325. Quanto ao Recurso Nº 40.060130876-27 - Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para restabelecer as exigências relativas ao produto carbonato de sódio em pó e em solução. Vencidos, em parte, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe davam provimento parcial para restabelecer, ainda, as exigências relativas ao produto "Kit Conjunto de Solda" e a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negava provimento, nos termos do voto vencido de fls. 319/325. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor).

Sala das Sessões, 16 de março de 2012.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

André Barros de Moura
Relator

MI

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.822/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163276-81
Recurso de Revisão: 40.060130876-27, 40.060130795-43
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S\A - Usiminas
IE: 313002022.01-20
Recorrida: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S\A - Usiminas, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: João Manoel Martins Vieira Rolla/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Mauro Heleno Galvão, 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 divergência reside na questão de aproveitamento de crédito do “Kit conjunto de Solda” utilizado para a recuperação de rolos, utilizados para a corrida do aço quente que os danifica.

“Kit de solda” refere-se à denominação utilizada pela Autuada para qualificar os elementos necessários à soldagem, tais, como arame, fio, etc.. Não é um bem ou produto que exerça qualquer função no processo produtivo de aço.

Por óbvio, a recuperação dos referidos rolos na empresa Autuada ou em qualquer outra empresa, inclusive na USIMEC, trata-se de prestação de serviços tributável pelo ISS e não de industrialização, como quer o voto majoritário, esgrimindo com o Parecer da Assessoria do CC/MG.

Na dicção do item 14.01 do Anexo à Lei Complementar nº 116/03, os serviços relativos a bens de terceiros, tais como recuperação, manutenção, dentre outros, são tributáveis pelo ISS, nos seguintes termos:

14 - Serviços relativos a bens de terceiros.

14.01 - Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ora, os rolos pertencem à Autuada, são partes integrantes do laminador, que pertence ao ativo imobilizado da Recorrente, e foram remetidos à outra empresa para manutenção, com restauração através do enchimento por soldagem e, posterior acabamento, atividade típica de manutenção, de recuperação de peças e partes de órgãos de máquinas ou quaisquer objetos utilizados no processo industrial.

Portanto, frise-se, enquadram-se na hipótese do item 14.01 – fatos tributáveis pelo ISS –, que não geram crédito de ICMS.

A solda, os elementos para soldagem ou “kit de solda”, fornecido pela Autuada para a recuperação dos rolos, por se tratar de material de uso e consumo, não geram crédito de ICMS.

Na mesma linha de entendimento, a parcela da “industrialização” ou serviços prestados relativos à recuperação dos rolos, bem como a solda fornecida pelo prestador de serviço, não gera direito de crédito à Autuada.

Com estas considerações, voto no sentido de manter o estorno do crédito relativamente ao produto “kit solda”.

Sala das Sessões, 16 de março de 2012.

**Mauro Heleno Galvão
Conselheiro**