

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.901/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000161532-68
Recurso de Revisão: 40.060131795-30, 40.060131733-45
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
Vale S/A
IE: 461024161.52-57
Recorrida: Vale S/A, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo e de bens alheios à atividade 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 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Entretanto, deve ser feita a exclusão das exigências relativas aos produtos intermediários e os juros e multas sobre as exigências relativas às entradas de materiais de uso e consumo utilizados na atividade industrial, adquiridos até 13/08/07, proporcionalmente às exportações realizadas, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, exceto pneus.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatação de aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente de aquisições de bens lançados no livro CIAP, mas que não se enquadram no conceito de bens do ativo permanente por se tratarem de bens alheios à atividade do estabelecimento e de partes e peças para manutenção industrial. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei. Exclusão das parcelas relativas aos bens classificados como Ativo Permanente vinculados à atividade econômica do estabelecimento.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL. Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em decorrência da falta de apresentação das 1^{as} (primeiras) vias de documentos fiscais. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso VI da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO E ÓLEO DIESEL. Constatação de aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente da aquisição de material de uso ou consumo e óleo diesel utilizados fora do processo de industrialização. **Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa de Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.**

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatação de falta de recolhimento de ICMS sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual na aquisição, em outra Unidade da Federação, de mercadoria destinada a uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, conforme previsto no inciso I do § 1º do art. 42 do RICMS/02. **Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências dos produtos classificados em laudo pericial como produtos intermediários.**

Recurso de Revisão 40.060131733-45 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060131795-30 conhecido e não provido à unanimidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2006, em face de aproveitamento indevido de crédito de ICMS de materias de uso e consumo, bens alheios à atividade do estabelecimento e pela falta de apresentação da 1ª via da nota fiscal e, ainda, referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação para fins de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e as Multas Isoladas capituladas nos incisos XII e XXVI do art. 55 da mencionada lei.

Da Decisão Recorrida

Apreciando o lançamento, a 1ª Câmara, em sessão realizada no dia 09/02/12, por meio da decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.697/12/1ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou a arguição de nulidade do lançamento e, no mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 695/772, e, ainda, excluiu as exigências relativas aos materiais classificados pelo Perito como produtos intermediários; os juros e multas das exigências fiscais decorrentes do aproveitamento de crédito pelas entradas de material de uso e consumo, utilizados na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, adquiridos até 13/08/07, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, exceto pneus, e as exigências de ICMS sobre a diferença de alíquota nas aquisições dos materiais

classificados como produtos intermediários, nos termos do laudo pericial, quando adquiridos em operação interestadual.

Dos Recursos de Revisão interpostos (Autuada e Fazenda Pública)

Inconformada, a Recorrente/Atuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Revisão (fls. 1.124/1.150), por intermédio de procurador regularmente constituído, pedindo que seja conhecido e provido o recurso, com o conseqüente cancelamento das exigências remanescentes.

A Fazenda Pública Estadual, também inconformada, interpõe, tempestivamente, por intermédio de Procuradora do Estado de Minas Gerais, o Recurso de Revisão de fls. 1.153/1.159, contra o qual a Recorrida /Autuada apresenta as suas contrarrazões às fls. 1.162/1.165.

DECISÃO

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Cabe, inicialmente, analisar o cabimento dos presentes recursos nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que dispõe:

RPTA

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;

(...).

Verifica-se do estabelecido na legislação acima, em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.697/12/1ª, ora recorrido, são cabíveis os recursos interpostos, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade.

Diante disto, atendida a condição regulamentar, devem ser conhecidos os presentes Recursos de Revisão.

Do Mérito

Conforme relatado, trata a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2006, em face de aproveitamento indevido de crédito de ICMS de materias de uso e consumo, bens alheios à atividade do estabelecimento e pela falta de apresentação da 1ª via da nota fiscal e, ainda, referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação para fins de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Antes de se verificar a imputação fiscal, cabe analisar a questão da decadência asseverada pela Autuada/Recorrente, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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, inciso I do CTN.

Sobre o tema, o 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 qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

No mesmo sentido decidiu o 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.

Em decisão recente (12/04/12), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 76977/RS, com a seguinte ementa:

AGRG NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 76.977 – RS (2011/0191109-3)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 relativo ao exercício de 2004 somente expirou em 01/01/10, conforme disposto no 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 AI em 20/07/09, conforme fls. 04.

No que tange ao aproveitamento de crédito do ICMS, cabe ressaltar que a Lei Complementar nº 87/96, ao exercer o mister constitucional estabelecido no art. 146 da CF/88, instituiu o sistema misto de crédito do ICMS, autorizando o creditamento do imposto pago nas aquisições de mercadorias e bens do ativo permanente, uma vez que as aquisições destinadas a uso ou consumo ainda não foram validadas no tocante ao crédito, após sucessivas alterações da referida lei complementar.

Com efeito, o art. 20 da mencionada lei assim prescreve:

Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Por sua vez, o § 1º do citado dispositivo cuidou de limitar o alcance do crédito, restringindo-o em relação às operações de aquisição de bens ou mercadorias não tributadas, inclusive as isentas, bem como em relação aos chamados bens alheios à atividade do estabelecimento, *in verbis*:

Art. 20 - (...)

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.
(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O RICMS/02, em consonância com o disposto no art. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75, tratou de disciplinar a matéria:

RICMS/02

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

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual e intermunicipal, ou de comunicação.

Buscando conferir mais clareza quanto ao alcance do conceito de bens alheios, já que a lei complementar não o fez, dispõe a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01, DE 06 DE MAIO DE 1998

(MG de 09/05 e ret. em 12/09)

Dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

O DIRETOR DA DIRETORIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

(...)

considerando que a Lei Complementar nº 87/96 não definiu o que sejam mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, limitando-se, somente, a prescrever, em seu artigo 20, § 2º, que:

"Salvo disposição em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal."

considerando que o inciso III do artigo 31 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, e o inciso XIII do artigo 70 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28 de junho de 1996, vedam a apropriação do imposto, a título de crédito, quando o mesmo se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando, ainda, que o inciso XIII do § 3º do artigo 70 do RICMS define como alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação;

considerando a necessidade de orientar os funcionários fiscais, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária, por meio de norma interpretativa,

RESOLVE:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

(...)

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

(...)

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

(Grifou-se)

Quanto ao conceito de produto intermediário, 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 intermediários não integram o produto final (minério), resta analisar a IN SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, para definir-se 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 deve ser entendido 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.

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. (Grifou-se)

Portanto, resta claro que a referida instrução normativa estabelece que um produto consumido será enquadrado na categoria de produto intermediário apenas quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter fundamental na obtenção do produto final.

Cabe destacar que a referida IN SLT nº 01/86 somente considera como produto intermediário as partes e peças de máquinas ou equipamentos que tenham contato físico com o produto que se industrializa, além destas deverem ser consumidas imediata e integralmente no processo produtivo.

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 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 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) durante o desenrolar do processo produtivo.

Assim sendo, a matéria-prima é o minério e o que a ela é agregado no desenvolvimento do processo produtivo é considerado produto intermediário, bem como aquilo que é consumido em contato com o produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com vistas a ter melhor compreensão das controvérsias surgidas entre a Recorrente /Autuada e Fisco, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG deferiu o pedido perícia formulado pela Impugnante e determinou que fossem esclarecidas questões referentes aos itens 1.1 e 1.2 do AI, relativos aos créditos do imposto decorrentes das aquisições de material de uso e consumo e bens alheios, lançados como produtos intermediários (item 1.1) e bens do ativo permanente lançados no CIAP, mas que se caracterizam como bens alheios ou parte e peças não imobilizáveis (item 1.2).

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. 29/38, 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.

O Laudo Pericial (fls. 869/1.029), que apresentou as respostas aos quesitos formulados e sua conclusão quanto à correta classificação dos produtos, apenas divergiu da classificação dada pela Fiscalização ao considerar como produtos intermediários os “bits cortadores” e “tela componente” (adquiridos conforme Notas Fiscais nº 592417 e nº 013274), ou seja, os demais itens constantes do Anexo 1 foram classificados como material de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento.

Observando o rol de produtos cujos créditos foram estornados, nota-se que são partes e peças, serviços, ferramentas, material hidráulico, elétrico, de escritório, de laboratório e de manutenção geral, graxas, óleos lubrificantes e pneus.

Assim, mantêm-se as exigências fiscais expostas no item 1.1 do AI, salvo quanto aos “bits cortadores” e à “tela componente” por consistirem em produtos intermediários.

Quanto aos bens constantes no item 1.2 do relatório do AI, Anexo 2 de fls. 40/43, o perito, na planilha de fls. 983/994, respondendo a quesito formulado pela Recorrente /Autuada, informou que parcela dos bens classificou como sendo equipamentos ou partes e peças destes, integrantes das fases de lavra, movimentação, beneficiamento e estocagem do estabelecimento autuado.

Nesse sentido, os bens classificados pelo perito, na planilha de fls. 983/994 como “3a”, devem ser considerados como bens do ativo imobilizado utilizados na atividade econômica da Recorrente/Autuada, permitindo-se a apropriação dos créditos de ICMS a eles relacionados, exceto no tocante à Bomba Industrial para combustível GILBARCO, Sistema WIGGINS para combustível, Sistema Lincoln de abastecimento, Sistema FAST FILL de abastecimento e transmissão para perfuratriz.

Quanto aos pneus, não há legitimidade para os créditos utilizados, uma vez que tais produtos somente geram créditos para as empresas transportadoras, nos termos do inciso VIII do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02.

Nesse caso, os pneus não podem ser considerados produtos intermediários já que, muito embora sejam consumidos na linha de extração, não entram em contato com o minério, no sentido de exercer um papel direto na produção ou extração, somente o fazendo por transitar sobre o minério e vias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao estorno de crédito referente ao consumo de óleo diesel e lubrificantes relacionados na planilha de fls. 47/70, destaca-se que o Anexo 5 (fls. 71/132) detalha o percentual de estorno por equipamento.

Assim, em relação às aquisições de óleo diesel, a Fiscalização promoveu o estorno proporcional dos créditos de acordo com as informações prestadas pela Autuada em relação ao consumo de óleo diesel em máquinas e equipamentos.

O crédito tributário relativo a este item foi retificado às fls. 695/768, em atendimento parcial à Impugnação.

A partir da planilha apresentada pela Fiscalização, constata-se que foram glosados os créditos referentes a veículos e equipamentos considerados como sendo de apoio à atividade extrativa.

Desta forma, estornou-se o crédito decorrente de aquisição de óleo diesel para utilização em camionetes, caminhão guindalto, caminhão de apoio, compressor gerador, motoniveladoras, tratores de esteira, tratores de pneu. Entretanto, não se verifica no AI, estorno de crédito referente ao óleo diesel utilizado em caminhões fora de estrada, caminhões caçamba estrada, pás-carregadeiras, escavadeiras, retroescavadeiras, perfuratrizes, que, nos termos da legislação, enquadram-se como equipamentos utilizados diretamente no processo de lavra, extração, transporte e beneficiamento do minério.

Nesse contexto, pelo todo já exposto, a exigência fiscal encontra-se correta à luz da IN SLT nº 01/86 e IN SLT nº 01/01.

No que se refere à afirmação de que os procedimentos de apropriação de créditos pela Recorrente estariam lastreados em acordo firmado com o Estado de Minas Gerais em 20/12/00, evidencia-se a sua improcedência. Em verdade, o referido acordo possui natureza jurídica 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 de tal 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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.

Desta maneira, conclui-se que o acordo avençado entre o Estado de Minas Gerais e a Companhia Vale do Rio Doce (denominação social da Impugnante na ocasião da celebração deste), somente abrange os créditos tributários constituídos até a data de sua celebração, ou seja, até 20/12/00.

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 cláusula terceira do acordo ora em análise:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Impugnante existentes na data de 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.

Sendo assim, não há falar-se, portanto, em aplicação do art. 100 do CTN.

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

Os itens relacionados neste PTA são aqueles em relação aos quais não se chegou a 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 autuação, de forma a se evitar prejuízo ao Erário, em razão de iminente caducidade de parte dos estornos realizados.

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.

Por outro lado pleiteia a Recorrente que, em relação aos produtos classificados como material de uso e consumo, lhe seja autorizado, no mínimo, a apropriação dos créditos na proporção das exportações realizadas, na esteira da legislação vigente à época das aquisições dos produtos.

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.

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 003/07 não deixa qualquer controvérsia quanto ao entendimento da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (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 SEF/MG, sustentava, nas consultas respondidas, a distinção entre os créditos referentes a 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(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 e consumo, previsto na Lei Complementar nº 87/96.

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 CCMG até a edição do Decreto nº 45.388 de 02/06/10, 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 45.388/10:

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. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Deve-se destacar que a supra transcrita norma do Decreto nº 45.388 tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, repristinado ou retroagido 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 ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, do crédito relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas pelo adquirente.

Não obstante, o 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 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 45.388/10, 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, III do CTN, devem ser excluídos, no presente caso, os juros e as multas sobre as exigências relativas 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, passando a incidir integralmente a partir de 14/08/07, com emprego dos índices da Taxa Selic que, por sua vez, resulta de disposição legal (art. 226 da Lei nº 6.763/75) c/c a Resolução nº 2.880/97.

No que se refere ao estorno de crédito em razão do extravio dos documentos fiscais requisitados pela Fiscalização, é claro o art. 70, inciso VI do RICMS/02 ao dispor:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito; (grifou-se)

Considerando que a Recorrente foi formalmente intimada (fls. 13) para apresentar as 1^{as} vias dos documentos fiscais, mostram-se pertinentes as exigências fiscais.

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 AI e encontra sustentação no art. 5º, § 1º, item 6 c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

A matéria encontra-se regulamentada pelo RICMS/02, conforme art. 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 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;

(...)

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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências fiscais compreendem o período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2006. Os produtos ou serviços em relação aos quais, o imposto é devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos no Anexo I (fls. 30/38), com lançamento de valores na coluna “DIF. DE ALÍQUOTA”, consolidados no documento de fl. 134.

Para caracterização dos produtos como bens de uso e consumo ou produto intermediário, vale-se da mesma fundamentação produzida para o estorno do crédito de material de uso e consumo.

Deste modo, devem-se ressaltar os bens considerados pela perícia como produtos intermediários, ou seja, os “bits cortadores” e a “tela componente”.

Em relação aos bens do ativo imobilizado, independentemente de sua classificação (alheios ou bens vinculados ao processo), é devido o recolhimento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais.

Por fim, em relação à aplicação das penalidades, aduz a defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, uma vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa 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 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Impugnante. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo 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 são infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 art. 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).

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 Desembargador 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 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, emendada 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 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA:
EXM^a. SR^a. DES^a. 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 6.763/75, 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, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Sendo assim, 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.

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 40.060131733-45 - Vale S.A., por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências vinculadas aos bens do Ativo Imobilizado classificados pelo Perito na planilha de fls. 983/994 no item “3a”, exceto quanto aos itens: Bomba Industrial para combustível GILBARCO, Sistema WIGGINS para combustível, Sistema Lincoln de abastecimento, Sistema FAST FILL de abastecimento e transmissão para perfuratriz. Vencidas, em parte, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Maria de Lourdes Medeiros, que lhes negavam provimento, nos termos do Acórdão recorrido. Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhes davam provimento parcial para: a) excluir as exigências relativas aos materiais classificados pelo Perito como produtos intermediários; b) excluir as exigências relativas aos materiais classificados como produtos intermediários, nos termos do quadro de fls. 1.060 a 1.062 e, também, pneus fora de estrada, óleos lubrificantes e graxas; c) excluir as exigências fiscais de forma a manter os créditos relativos ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento; d) excluir as exigências vinculadas aos bens do Ativo Imobilizado relativas aos produtos elencados no quadro de fls. 1.069/1.070; e) excluir as exigências relativas ao consumo de óleo diesel nos tratores de esteiras; f) excluir as exigências de ICMS sobre a diferença de alíquota nas aquisições dos materiais classificados como produtos intermediários, nos termos do quadro de fls. 1.060 a 1.062, inclusive pneus fora de estrada, óleos lubrificantes e graxas, quando adquiridos em operação interestadual, nos termos do voto vencido de fls. 1105/1119. Vencido, também em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Relator), que, além das exclusões contidas no voto dos Conselheiros André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão, excluía, ainda, as exigências do item 1.3 do Auto de Infração e aquelas relativas aos fatos geradores ocorridos até 20/07/04, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN. Quanto ao Recurso Nº 40.060131795-30 - Fazenda Pública Estadual, acorda a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Câmara Especial do CC/MG à unanimidade, em negar-lhe provimento. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 29 de junho de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator / Designado**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| | | |
|---------------------|---|-----------------|
| Acórdão: | 3.901/12/CE | Rito: Ordinário |
| PTA/AI: | 01.000161532-68 | |
| Recurso de Revisão: | 40.060131795-30, 40.060131733-45 | |
| Recorrente: | Fazenda Pública Estadual Vale S/A IE: 461024161.52-57 | |
| Recorrida: | Vale S/A, Fazenda Pública Estadual | |
| Proc. S. Passivo: | Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s) | |
| Origem: | DF/BH-3 - Belo Horizonte | |

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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 trata da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2006, em face de aproveitamento indevido de crédito de ICMS de materiais de uso e consumo, bens alheios à atividade do estabelecimento e pela falta de apresentação da 1ª via da nota fiscal e, ainda, referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação para fins de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

A divergência com o voto majoritário, foi para a) excluir as exigências relativas aos materiais classificados pelo Perito como produtos intermediários; b) excluir as exigências relativas aos materiais classificados como produtos intermediários, nos termos do quadro de fls. 1.060 a 1.062 e, também, pneus fora de estrada, óleos lubrificantes e graxas; c) excluir as exigências fiscais de forma a manter os créditos relativos ao material de uso e consumo consumidos na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento; d) excluir as exigências vinculadas aos bens do Ativo Imobilizado relativas aos produtos elencados no quadro de fls. 1.069/1.070; e) excluir as exigências relativas ao consumo de óleo diesel nos tratores de esteiras; f) excluir as exigências de ICMS sobre a diferença de alíquota nas aquisições dos materiais classificados como produtos intermediários, nos termos do quadro de fls. 1.060 a 1.062, inclusive pneus fora de estrada, óleos lubrificantes e graxas, quando adquiridos em operação interestadual, nos termos do voto vencido de fls. 1105/1119.

E ainda, para o cancelamento das exigências do item 1.3 do Auto de Infração e as relativas aos fatos geradores ocorridos até 20/07/04 com fulcro no art. 150, § 4º do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao item 1.3 do Auto de Infração, trata de apropriação indevida, a título de crédito do imposto destacado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 3 do PTA, tendo em vista o extravio dos documentos fiscais requisitados pelo Fisco, mediante Termos de Intimação JP 13/2009 de 06/04/09.

O Fisco estornou os créditos referentes a não apresentação das 1^{as} vias das notas fiscais de consumo de energia elétrica de parte do período autuado da empresa CEMIG DISTRIBUIÇÃO S/A.

Importante destacar que, as respectivas notas fiscais tratam do consumo de energia essencial ao sistema produtivo da Recorrente, e que, ao longo de todo o período fiscalizado, para apenas 4 (quatro) notas fiscais, a 1^a via não foi apresentada, concluindo o Fisco que não ocorreram as operações.

Por conseguinte, a energia elétrica foi utilizada pela empresa e, o imposto devidamente lançado nos seus livros fiscais. O Fisco não pode estornar o crédito corretamente aproveitado pela Recorrente, sob a alegação da não apresentação da 1^a via da nota fiscal, considerando ao aproveitamento como indevido.

Assim, deve ser considerado o direito ao crédito da empresa dos valores referentes às operações relacionadas no Anexo 3 do presente Auto de Infração.

Quanto a decadência (ou prescrição, no dizer da Recorrente) do direito de lançar relativamente aos fatos geradores anteriores a 20/07/04, aplica-se 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 (...).”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 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.”

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial n° 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG
RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. 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.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, as exigências relativas ao período anterior a 20/07/04 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 20/07/09, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, que, além das exclusões contidas no voto dos Conselheiros André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão, e, ainda, para excluir, as exigências do item 1.3 do Auto de Infração e aquelas relativas aos fatos geradores ocorridos até 20/07/04, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 29 de junho de 2012.

Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro