

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.064/13/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000173253-56  
Recurso de Revisão: 40.060133873-61, 40.060133821-57  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Vale S/A  
IE: 317024161.54-70  
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 – MATERIAL DE USO E CONSUMO E BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02 e de bens alheios à atividade produtiva. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Restabelecidas as exigências excluídas pela Câmara *a quo*, exceto a parcela correspondente aos juros e multas, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07, com fundamento no art. 100, inciso II c/c parágrafo único do CTN, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07.

Recurso de Revisão 40.060133821-57 - Vale S/A conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060133873-61 – 2ª Câmara de Julgamento conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2007 a julho de 2010, em face de aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo (graxa, óleo lubrificante, pneus fora de estrada e óleo diesel) e bens do ativo imobilizado utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento (empilhadeira, caminhões pipa, caminhão munck e tratores de esteira).

Constou, ainda, do Auto de Infração a exigência de estorno de crédito de bens do ativo imobilizado recebidos em transferência, apropriados integralmente. Este

item foi reconhecido pela empresa e quitado, conforme cópia de documentos às fls. 706/713 .

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Do Acórdão Recorrido**

Apreciando o lançamento, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada no dia 06/02/13, por meio da decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.963/13/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, excluindo as exigências relativas aos itens 1 e 2 do AI (graxa, óleo lubrificante e pneus fora de estrada) e, ainda, em relação aos materiais de uso e consumo, as exigências na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07. Ficaram vencidos, em parte, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Relator) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso que excluíam apenas os juros e multas, em relação aos materiais de uso e consumo, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/07.

### **Do Recurso de Revisão**

A Autuada, ora Recorrente, com base no inciso I, art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, apresenta Recurso de Revisão no sentido de que seja reformada a decisão da 2ª Câmara de Julgamento, no tocante à parcela do crédito tributário que remanesceu após decisão da Câmara *a quo*.

Para tanto, argui a decadência para o crédito tributário correspondente ao período de janeiro e fevereiro de 2007, e para os créditos estornados oriundos de aquisição de óleo diesel, entende que faz jus aos créditos do imposto corretamente informados nas notas fiscais de aquisição, posto que utilizados como combustível em veículos, máquinas e equipamentos que atuam na linha principal de produção (atividade fim), descrevendo as atividades desempenhadas pelos equipamentos que tiveram o crédito do óleo diesel glosado.

No mesmo sentido, pede o restabelecimento dos créditos relativos aos bens do ativo imobilizado que foram equivocadamente tidos como alheios à atividade do estabelecimento (empilhadeira, caminhões pipa e munck e tratores de esteira), já que aplicados na linha principal de produção (atividade fim), sendo ali utilizados, como elementos essenciais para a extração, movimentação e beneficiamento do minério de ferro.

Reclama da aplicação conjunta da multa de revalidação e da multa isolada e, ao final, pede que seja conhecido e provido o presente recurso de revisão para cancelamento das exigências remanescentes.

Ressalta-se que, como a decisão de origem foi pelo voto de qualidade desfavorável à Fazenda Pública Estadual, também será apreciado o Recurso de Ofício interposto pela 2ª Câmara de Julgamento.

***DECISÃO***

**Da Preliminar de Admissibilidade**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, parcialmente desfavorável tanto à empresa autuada quanto à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, revelam-se cabíveis ambos os Recursos de Revisão.

**Do Mérito**

Conforme já relatado, trata o presente lançamento sobre imputação fiscal de que a Recorrente/Atuada, no período de janeiro de 2007 a julho de 2010, recolheu a menor ICMS visto que aproveitou, indevidamente, créditos do imposto referentes a aquisições de materiais de uso e consumo e bens do ativo imobilizado utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento.

Inicialmente, a Recorrente no seu recurso retorna a discussão a respeito da decadência do crédito tributário relativo ao período de apuração de janeiro e fevereiro de 2007, com base no que dispõe o art. 150, § 4º do CTN. Entretanto, essa questão já foi devidamente enfrentada no acórdão recorrido, de modo que a regra a ser observada para fins da perda de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é a prevista no art. 173, inciso I do CTN.

No tocante às exigências relativas aos créditos do imposto de óleo diesel e dos bens alheios à atividade do estabelecimento autuado, mantidas pela 2ª Câmara, e que ora a Recorrente pede que sejam canceladas, tem-se que esses itens foram exaustivamente abordados no acórdão recorrido, sendo, em parte, transcrito abaixo:

ACÓRDÃO 19.963/13/2ª

“(…)

2.3. DO ITEM “3” DO AUTO DE INFRAÇÃO:

(…)

NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS AS ENTRADAS DE BENS OU MERCADORIAS UTILIZADOS EM FINS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

A INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, POR MEIO DO SEU ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “C”, DEFINE COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO “OS BENS ENTRADOS, INCLUSIVE MERCADORIAS, OU OS SERVIÇOS RECEBIDOS E QUE 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”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO CASO DOS AUTOS, FORAM CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DE MINERAÇÃO OS SEGUINTE BENS, UMA VEZ QUE NÃO UTILIZADOS NA EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO, BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM DO MINÉRIO:

- EMPILHADEIRA CONTRAB GLP 2,5 T: VEÍCULO DE APOIO OPERACIONAL, UTILIZADO NO ALMOXARIFADO;

- CAMINHÃO PIPA: VEÍCULO DE APOIO OPERACIONAL, UTILIZADO COM A FUNÇÃO DE “MOLHAR” AS VIAS DE ACESSO À MINA.

(...)

NO ENTANTO, APESAR DE O CAMINHÃO PIPA DESEMPENHAR UMA ATIVIDADE IMPORTANTE, POIS É EVIDENTE QUE O EXCESSO DE POEIRA É PREJUDICIAL AO TRABALHO EM UMA MINERADORA, O QUE SE VERIFICA É QUE TAL VEÍCULO NÃO É UTILIZADO EM NENHUMA DAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO DA MINERADORA (EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO, BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM DO MINÉRIO), OU SEJA, O CAMINHÃO PIPA É UTILIZADO EM ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL.

- CAMINHÃO MUNCK: VEÍCULO DE APOIO OPERACIONAL, UTILIZADO NO CARREGAMENTO E TRANSPORTE DE PEÇAS.

(...)

A AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE APENAS CONFIRMA QUE OS CAMINHÕES “MUNCK” SÃO VEÍCULOS DE APOIO OPERACIONAL (TRANSPORTE DE PEÇAS E EQUIPAMENTOS), NÃO SENDO UTILIZADOS, POIS, EM NENHUMA DAS ETAPAS DO PROCESSO DA MINERAÇÃO (EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO, BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM DO MINÉRIO).

- TRATORES DE ESTEIRA: VEÍCULOS DE APOIO OPERACIONAL, UTILIZADOS NO ACERTO DE PRAÇAS E ESTRADAS.

(...)

CONCLUI-SE, ASSIM, QUE OS TRATORES DE ESTEIRA NÃO PARTICIPAM DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO, BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM DO MINÉRIO, SENDO UTILIZADOS COMO VEÍCULOS DE APOIO OPERACIONAL, NO ACERTO DE PRAÇAS E ESTRADAS.

(...)

PORTANTO, TODOS OS BENS ACIMA INDICADOS (EMPILHADEIRA, CAMINHÕES PIPA, CAMINHÕES MUNCK E TRATORES DE ESTEIRA) DEVEM SER CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO (VEÍCULOS DE APOIO OPERACIONAL OU APOIO À ATIVIDADE-FIM), NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “C” DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, UMA VEZ QUE NÃO SÃO UTILIZADOS NA EXTRAÇÃO, NO TRANSPORTE INTERNO, NO BENEFICIAMENTO OU NA ESTOCAGEM DO MINÉRIO.

(...)

ASSIM SENDO, AFIGURA-SE CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS EFETUADA PELO FISCO, NOS TERMOS DO ART. 70, XIII DO

RICMS/02, QUE VEDA O APROVEITAMENTO DO IMPOSTO A TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO SE TRATAR DE ENTRADA DE BENS UTILIZADOS EM FINS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

(...)

#### 2.4. DO ITEM “4” DO AUTO DE INFRAÇÃO:

(...)

A INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/01, ASSIM DEFINE O PROCESSO PRODUTIVO DESENVOLVIDO PELAS MINERADORAS:

(...)

A ATIVIDADE-FIM DA “VALE S.A.” É A MINERAÇÃO. A INSTRUÇÃO NORMATIVA SUPRACITADA DEFINIU QUE O PROCESSO PRODUTIVO DE UMA MINERADORA COMEÇA NO DESMONTE E TERMINA NA ESTOCAGEM. O QUE EXISTE ENTRE ESSAS FASES RESUME-SE AO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO DE FERRO EXTRAÍDO.

ESTABELECE TAMBÉM QUE A MOVIMENTAÇÃO (TRANSPORTE) DE MINÉRIO ENTRE ESSAS FASES, TAMBÉM FAZ PARTE DO PROCESSO PRODUTIVO DA MINERADORA. DE FORMA DIDÁTICA E SIMPLIFICADA, O PROCESSO PRODUTIVO DE UMA MINERADORA PODE SER ASSIM RESUMIDO:

- **EXTRAÇÃO:** FEITA POR MEIO DE DETONAÇÕES. DEPOIS O MINÉRIO É RETIRADO POR ESCAVADEIRAS E TRANSPORTADO POR CAMINHÕES PARA A FASE DE PROCESSAMENTO (OU BENEFICIAMENTO).
- **BENEFICIAMENTO:** SÃO REALIZADAS AS BRITAGENS (PRIMÁRIA, SECUNDÁRIA E TERCIÁRIA), O PENEIRAMENTO (PRIMÁRIO, SECUNDÁRIO E TERCIÁRIO) E A CLASSIFICAÇÃO.
- **ESTOCAGEM:** APÓS ACUMULADOS EM PILHAS, OS DIFERENTES TIPOS DE MINÉRIO PRODUZIDOS ESTÃO PRONTOS PARA SEREM LEVADOS AOS CLIENTES.

NESSE MOMENTO TERMINA O PROCESSO PRODUTIVO DA MINERADORA, LEMBRANDO QUE A MOVIMENTAÇÃO INTERNA DO MINÉRIO PODE SER FEITA POR CORREIA TRANSPORTADORA OU CAMINHÕES.

APÓS ESSE PROCESSO, O MINÉRIO É TRANSPORTADO POR CAMINHÕES OU CORREIAS TRANSPORTADORAS DE LONGA DISTÂNCIA (TCLD) E EMBARCADOS EM TRENS QUE O LEVARÁ ATÉ SEU DESTINO.

TODO O FUNCIONAMENTO DO PROCESSO PRODUTIVO É EM FUNÇÃO DO PRODUTO – MINÉRIO DE FERRO – LOGO, SEGUINDO-SE O PRODUTO, ACOMPANHANDO-SE TODO O TRAJETO POR ELE PERCORRIDO, TÊM-SE TODAS AS RESPOSTAS NECESSÁRIAS PARA A DEFINIÇÃO DE QUAIS PRODUTOS ADQUIRIDOS PELA MINERADORA DÃO DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS.

O MINÉRIO É EXTRAÍDO DA ROCHA, A ESCAVADEIRA O COLOCA EM CAMINHÕES/CORREIA TRANSPORTADORA, QUE O

TRANSPORTA ATÉ O BRITADOR PRIMÁRIO. POR MEIO DE CORREIA TRANSPORTADORA ELE É LEVADO PARA O PENEIRAMENTO PRIMÁRIO, APÓS ISSO SEGUE PARA A BRITAGEM SECUNDÁRIA, DEPOIS PARA A TERCIÁRIA, SEGUE PARA O PENEIRAMENTO SECUNDÁRIO, SEGUE PARA O CLASSIFICADOR, DEPOIS PARA O HIDROCICLONE, FILTRAGEM, ESTOCAGEM. NATURALMENTE EXISTEM DIVERSOS ATALHOS NESSE CAMINHO, POIS CADA "TIPO" DE MINÉRIO (GRANULAÇÃO) TEM UM CAMINHO PRÓPRIO, ÀS VEZES MAIS CURTO ÀS VEZES MAIS LONGO, MAS, BASICAMENTE, ESSE É O PERCURSO DO PRODUTO.

LOGO, A MATÉRIA-PRIMA É, INDISCUTIVELMENTE, O MINÉRIO DE FERRO. TUDO O QUE SE AGREGA AO PRODUTO NESSE CAMINHO É PRODUTO INTERMEDIÁRIO, TUDO O QUE É CONSUMIDO EM CONTATO COM O PRODUTO TAMBÉM É PRODUTO INTERMEDIÁRIO. OS BRITADORES, AS PENEIRAS, AS CORREIAS TRANSPORTADORAS (O EQUIPAMENTO), OS HIDROCICLONES SÃO BENS DO ATIVO PERMANENTE QUE FAZEM PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO, LOGO, TODOS SÃO BENS CUJOS CRÉDITOS SÃO AUTORIZADOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

AS PARTES E PEÇAS QUE SE DESGASTAM NESSES ATIVOS PELO CONTATO DIRETO COM O PRODUTO (MANTA DA CORREIA TRANSPORTADORA, POR EX.) TAMBÉM SÃO PASSÍVEIS DE CREDITAMENTO. TODOS ESSES CONCEITOS ESTÃO DESCRITOS NAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS Nº 01/86, 01/98 E 01/01.

SE A IN SLT Nº 01/01 DEFINE O QUE SEJA PROCESSO PRODUTIVO, ESTABELECE INCLUSIVE SUAS ETAPAS, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE AS ATIVIDADES EXERCIDAS EM UMA MINERADORA, QUE NÃO ESTEJAM INCLUÍDAS NESSAS DEFINIÇÕES, NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO PRODUTIVO, PODENDO SER DENOMINADAS LINHAS MARGINAIS DE PRODUÇÃO, LINHAS AUXILIARES DE PRODUÇÃO, ETC.

(...)

DEPREENDE-SE DOS DOIS ARTIGOS DESSA IN QUE, NO ART. 1º, ELA DEFINE O QUE É O PROCESSO PRODUTIVO; NO ART. 2º ELA DEFINE O QUE É, PARA EFEITO DE CRÉDITO DO IMPOSTO, PRODUTO INTERMEDIÁRIO, OBSERVADO O DISPOSTO NA IN SLT Nº 01/86.

ASSIM, O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS DE ÓLEO DIESEL NA ENTRADA DA MINERADORA SÓ É RECONHECIDO SE ELE FOR CONSUMIDO NO PROCESSO PRODUTIVO DA MINERAÇÃO, ISTO É:

- NO DESMONTE,
- NA MOVIMENTAÇÃO DE MATERIAL ENTRE O DESMONTE E O BENEFICIAMENTO,
- NO BENEFICIAMENTO,
- NA MOVIMENTAÇÃO DE MATERIAL ENTRE O BENEFICIAMENTO E A ESTOCAGEM E
- NA ESTOCAGEM.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ÓLEO DIESEL É CONSUMIDO NESSAS FASES DA PRODUÇÃO COMO FORÇA PROPULSORA (OU FORÇA MOTRIZ) DAS MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS QUE PARTICIPAM DE FORMA DIRETA NA PRODUÇÃO DO MINÉRIO DE FERRO.

SEGUINDO A LÓGICA ACIMA EXPLICITADA, FORAM CONCEDIDOS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS À ENTRADA DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NAS SEGUINTE ATIVIDADES (DENTRE OUTRAS):

- CARREGAMENTO DE MINÉRIO (INTERNAMENTE NAS MINAS)
- TRANSPORTE DE MINÉRIO (INTERNAMENTE NAS MINAS)
- MOVIMENTAÇÃO DE MINÉRIO
- ESCAVAÇÃO – FRENTE DE LAVRA

ASSIM, A GLOSA DOS CRÉDITOS SE RESTRINGIU AO ÓLEO DIESEL CONSUMIDO FORA DO PROCESSO PRODUTIVO, ISTO É, CONSUMIDO NOS SEGUINTE VEÍCULOS/ATIVIDADES:

- CAMINHÕES COMBOIO - ABASTECIMENTO DE EQUIPAMENTOS DE MINA:

(...)

SÃO CAMINHÕES CARREGADOS DE COMBUSTÍVEL QUE ABASTECEM OS VEÍCULOS DENTRO DA MINA. SÃO “POSTOS DE COMBUSTÍVEL AMBULANTES”.

NÃO HÁ COMO NEGAR QUE TAL ATIVIDADE É IMPORTANTE NUMA MINERADORA, MAS TOTALMENTE DISSOCIADA DA ATIVIDADE PRECÍPUA DE UMA MINA – MINERAÇÃO. É ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL.

- CAMINHÕES MUNCK - TRANSPORTE INTERNO DE PEÇAS E EQUIPAMENTOS:

CONFORME RESSALTADO NO ITEM ANTERIOR, OS CAMINHÕES “MUNCK” SÃO VEÍCULOS DE APOIO OPERACIONAL (TRANSPORTE DE PEÇAS E EQUIPAMENTOS), NÃO SENDO UTILIZADOS, POIS, EM NENHUMA DAS ETAPAS DO PROCESSO DA MINERAÇÃO (EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO, BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM DO MINÉRIO).

- CAMINHÕES PIPA - MOLHAR VIAS E ACESSOS:

O CAMINHÃO PIPA É UTILIZADO PARA IRRIGAR E SEDIMENTAR O TRAJETO REALIZADO PELOS CAMINHÕES DE TRANSPORTE DE MINÉRIO, EVITANDO QUE AGENTES NOCIVOS, COMO A POEIRA, INVIABILIZEM A UTILIZAÇÃO DO PRODUTO.

EMBORA DESEMPENE ATIVIDADE IMPORTANTE, POIS É EVIDENTE QUE O EXCESSO DE POEIRA É PREJUDICIAL AO TRABALHO EM UMA MINERADORA, O QUE SE VERIFICA É QUE TAL VEÍCULO NÃO É UTILIZADO EM NENHUMA DAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO DA MINERADORA (EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO, BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM DO MINÉRIO), OU SEJA, O CAMINHÃO PIPA É UTILIZADO EM ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### - VEÍCULOS DIVERSOS – APOIO ADMINISTRATIVO:

SÃO VEÍCULOS DIVERSOS (CAMINHONETE D20 CHEVROLET, NISSAN FRONTIER, MITSUBISHI L200, FORD RANGER, TOYOTA HILUX, ETC.) UTILIZADOS PARA TRANSPORTE DE PESSOAL, DENTRO E FORA DA MINA.

ESSES VEÍCULOS NÃO DESENVOLVEM QUALQUER ATIVIDADE NO PROCESSO DE MINERAÇÃO PROPRIAMENTE DITO. O TRANSPORTE DE PESSOAL É ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL/ADMINISTRATIVO.

### - MOTONIVELADORAS - TERRAPLENAGEM DE MINA:

(...)

DENTRO DE UMA MINA HÁ ESTRADAS E/OU VIAS QUE INTERLIGAM OS DIVERSOS SETORES. AS MOTONIVELADORAS SÃO RESPONSÁVEIS PELA ABERTURA E CONSERVAÇÃO DESSAS VIAS (TERRAPLANAGEM - APOIO OPERACIONAL), MAS NÃO DESEMPENHAM NENHUMA AÇÃO NO PROCESSO DE MINERAÇÃO PROPRIAMENTE DITO.

### - TRATORES – MANUTENÇÃO DAS MINAS:

SÃO TRATORES DIVERSOS (TRATOR CATERPILLAR D4, TRATOR CATERPILLAR D6N, TRATOR CATERPILLAR D6E, ETC.) UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO E CORTE DE ACESSO NAS MINAS (ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL).

### - BOBCAT - LIMPEZA INDUSTRIAL:

(...)

CONFORME DESCRIÇÃO NA PLANILHA FORNECIDA PELO CONTRIBUINTE (EX.: FL. 357), TRATA-SE DE EQUIPAMENTO UTILIZADO PARA LIMPEZA INDUSTRIAL, ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL.

### - VAN – AMBULÂNCIA - ATENDIMENTO DE EMERGÊNCIA:

NÃO HÁ QUE SE QUESTIONAR A UTILIDADE DE UMA AMBULÂNCIA PARA ATENDIMENTO DE EMERGÊNCIA EM UMA MINERADORA, LOCAL DISTANTE DE CIDADES E COM ATIVIDADES DE RISCO. NO ENTANTO, ESSA ATIVIDADE NÃO SE CONFUNDE COM O PROCESSO DE MINERAÇÃO, SENDO CONSIDERADA ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL.

O ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NAS ÁREAS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS ACIMA NÃO SE CONFUNDE COM AQUELE CONSUMIDO NA LAVRA, NA MOVIMENTAÇÃO DO MATERIAL E NO BENEFICIAMENTO DE MINÉRIO DE FERRO, CARACTERIZANDO-SE, PORTANTO, COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO, SEM DIREITO A CRÉDITO DO ICMS, FACE À VEDAÇÃO CONTIDA NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02.

(...)"

Assim, considera-se correta a glosa efetuada pelo Fisco e mantida pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já com relação aos itens excluídos pelos votos vencedores da câmara original, relativos às parcelas dos materiais de uso e consumo (graxa, lubrificantes e pneus), cujo recurso a ser apreciado é o de ofício da própria Câmara de Julgamento, será adotada a mesma fundamentação exposta no voto vencido apresentado pelo eminente Conselheiro Fernando Luiz Saldanha para o restabelecimento das exigências.

As irregularidades referem-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo.

Em ambos os casos (itens 1 e 2 do Auto de Infração), os créditos estornados vinculam-se a aquisições de GRAXAS, ÓLEOS LUBRIFICANTES e PNEUS, conforme demonstrado nos Anexos “3” e “5” do AI, acostados às fls. 27/29 e 74/84.

A única distinção entre as duas irregularidades se refere à forma do aproveitamento dos créditos: na primeira, a apropriação ocorreu diretamente no livro Registro de Entradas; na segunda, os créditos foram apropriados em DAPIs, sob a rubrica “Outros Créditos”.

De acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa define como 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.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, 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.

A única exceção à regra do parágrafo anterior refere-se às 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As GRAXAS, os ÓLEOS LUBRIFICANTES e os PNEUS não podem ser classificados como produtos intermediários, como defende a Recorrente, por não se enquadrarem nas definições contidas nas Instruções Normativas nºs 01/86 e 01/01.

Como bem salienta o Fisco, as referidas instruções normativas, ao fazerem alusão a consumo direto, restringem suas definições aos bens e materiais que participem ativa e diretamente do processo de produção, gerando, via de consequência, o produto final.

Assim, uma carregadeira, um britador, uma peneira, etc., participam ativa e diretamente do processo de produção do minério de ferro, o que não ocorre com os óleos lubrificantes e as graxas, cuja única função é a lubrificação de partes e peças de veículos, máquinas e equipamentos, ou seja, esses produtos não contribuem de forma direta para a produção do minério.

Para ficar claro o raciocínio, tome-se como exemplo o amido de milho (fubá): ele é usado como reagente de flotação (depressor), dentro do processo de produção do minério, com o qual interage, nos tanques de flotação (a flotação é fase integrante do processo de produção do minério de ferro).

Assim, o amido exerce função direta no processo de produção do minério, gerando, pois, direito a crédito do imposto.

Como se pode ver, a diferença entre as funções dos produtos é que determina o direito ao crédito de ICMS na entrada. As graxas e óleos lubrificantes não geram direito a créditos do imposto, uma vez que não exercem nenhuma ação direta no processo de obtenção do minério.

Quanto às partes e peças, a regra geral é que sejam consideradas como materiais de uso e consumo. A única exceção à regra refere-se às 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.

As partes e peças expressamente citadas na IN nº 01/01 coadunam-se perfeitamente com essas definições, podendo ser citadas, a título de exemplo, as brocas, as hastes, as mantas das correias transportadoras, as chapas de desgaste e as telas das peneiras.

Os pneus, mesmo aqueles alocados nas atividades de carregamento e movimentação do minério, de modo claro e inequívoco, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, não se enquadrando no conceito de produto intermediário definido pelas instruções normativas retrocitadas.

Assim, o argumento da Recorrente de que os pneus mantêm “contato permanente com o minério, até porque transitam pela área de lavra, na qual o minério fica depositado, aderindo aos referidos pneus” e que “o contato físico existente entre os pneus fora de estrada e o minério não é acidental ou desvinculado da atividade” não tem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o condão de ilidir o feito fiscal, pois não exercem nenhuma ação no processo de obtenção do minério.

A função dos pneus é de suportar carga, amortecer impacto, rodar, transmitir esforços do motor ao solo, não havendo assim, nenhuma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção.

O desgaste dos pneus se dá em função da força de atrito com o solo, decorrente do peso do veículo que sustenta, independentemente da existência de minério nas vias em que rodam.

Observe-se que, nos casos em que o veículo transita sem carregamento de minério ou estéril (por exemplo, no retorno após descarregamento, na ida para lavagem, abastecimento, manutenção e outros deslocamentos), os pneus continuam a se desgastar ao suportar a própria carga (massa do veículo).

Portanto, somente o fato de haver o eventual contato físico com o minério, não é suficiente para o enquadramento do pneu como produto intermediário.

O contato a que se refere a IN é o contato para a produção do minério, como tem a mandíbula do britador (que mói o minério), a tela da peneira (que peneira o minério), a manta da correia (que carrega o minério), etc., que se desgastam em função desse contato, no processo de produção do minério, o que não é o caso dos pneus.

Assim sendo, afigura-se correta a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda o aproveitamento do imposto a título de crédito, quando se tratar de entrada de bens destinados a 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 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.”

### **Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010**

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Retornando à decisão recorrida, esta também excluiu as exigências relativas aos produtos utilizados pelo estabelecimento até 13/08/07, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento.

Contudo, tal item da decisão recorrida também merece ser reformado.

É de bom alvitre salientar que, até 13/08/07, a legislação tributária mineira previa erroneamente a possibilidade de aproveitamento de crédito relativo às aquisições de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, na proporção das exportações realizadas pelo estabelecimento de contribuinte, nos termos da redação dada, à época, aos incisos VI e VII do art. 66 e ao inciso III do art. 70, ambos do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02

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:

(...)

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 - 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;

(...)

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; (grifou-se)**

Com a publicação do Decreto nº 44.596/07, houve a correção da legislação tributária com a revogação dos incisos VI e VII do art. 66 e a alteração da redação do inciso III do art. 70, ambos do RICMS/02.

Saliente-se que o erro da legislação tributária mineira, que ensejou as alterações mencionadas do RICMS/02, infere-se do disposto na Lei Complementar nº 87/96 que, em seu art. 33, inciso I, previa expressamente que as mercadorias destinadas a uso ou consumo do estabelecimento não dariam direito ao crédito, conforme se segue, na redação vigente à época:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 1998;

Tal vedação foi sendo sucessivamente mantida na Lei Complementar nº 87/96 que, na redação atual, prevê o termo final da restrição para 1º de janeiro de 2020.

A autorização da lei complementar, no que se refere aos estabelecimentos industriais exportadores, era para a manutenção do crédito relativo às aquisições de matéria prima, produto intermediário e bens do ativo permanente utilizados na produção de mercadorias ou bens destinados ao exterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isso porque a Lei Complementar nº 87/96 instituiu a não incidência do imposto nas remessas de mercadorias ou bens para o exterior, o que determinaria, em vista da regra geral prevista na Constituição Federal, consoante alínea “b”, inciso II, § 2º de seu art. 155, o estorno desse crédito, conforme se segue:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

(...)

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifou-se)

Tendo em vista tais regramentos, o legislador decidiu pela manutenção do crédito relativo à aquisição de bens do ativo permanente (integração) e mercadorias consumidas no processo de industrialização (matérias primas e produtos intermediários), conforme inciso I do § 3º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96:

Lei Complementar 87/96

Art. 20.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, **exceto se tratar-se de saída para o exterior;** (grifou-se)

Desse modo, as disposições do RICMS/02, já citadas, estavam em desacordo com o previsto na Lei Complementar nº 87/96, sendo retificadas a partir de 14 de agosto de 2007.

Esclareça-se que erros na legislação tributária, inclusive em suas normas complementares, não excluem a exigência do imposto, se devida em vista de normas superiores que a preveem, mesmo durante a vigência das normas inquinadas.

No entanto, tal situação impede a imposição de penalidades e juros moratórios no período de observância das normas equívocas, nos termos do parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (grifou-se)**

Portanto, uma vez que a apropriação de crédito ocorreu durante o período de vigência das normas equivocadas dispostas no RICMS/02, ou seja, até 13/08/07, não há que se exigir penalidade e juros moratórios em relação a tal ocorrência, devendo ser restabelecida apenas a exigência do imposto.

Quanto à alegação da Recorrente de que estariam sendo exigidas duas penalidades sobre “o mesmo fato” (descumprimento de obrigação principal), cabe novamente esclarecer que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, caracterizada pela apropriação indevida de créditos do imposto, ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, decorrente do descumprimento da obrigação acessória.

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

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

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA  
MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>.  
VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória/aproveitamento indevido de créditos e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

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 40.060133821-57 - Vale S.A., por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), que lhe dava provimento parcial para admitir o crédito relativo aos tratores de esteira e Sauro Henrique de Almeida que excluía, ainda, as exigências anteriores a 27/03/2007, com base no art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional (CTN). Quanto ao Recurso nº 40.060133873-61 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer as exigências excluídas, exceto à parcela correspondente aos juros e multas, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/2007, voltando os juros a incidir a partir de 14/08/2007. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Sauro Henrique de Almeida e André Barros de Moura, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 10 de maio de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**José Luiz Drumond**  
**Relator**

R

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.064/13/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000173253-56  
Recurso de Revisão: 40.060133873-61, 40.060133821-57  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Vale S/A  
IE: 317024161.54-70  
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 Antônio César Ribeiro, 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.

Trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2007 a julho de 2010, em face de aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo (graxa, óleo lubrificante, pneus fora de estrada e óleo diesel) e bens do ativo imobilizado utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento (empilhadeira, caminhões pipa, caminhão munck e tratores de esteira).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que este voto divergente é relativo à conclusão da finalidade da utilização do ativo imobilizado “trator de esteira”.

Nos termos do § 1º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, não geram direito a créditos de ICMS as entradas de bens ou mercadorias utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento.

A Instrução Normativa nº 01/98, por meio do art. 1º, II, “c”, define como alheios à atividade do estabelecimento “os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que 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”.

A Impugnante afirma que “os tratores de esteira são responsáveis por manter o nivelamento das pilhas de minério, evitando que elas desabem sem si mesmas devido ao peso do produto. Realizam, também, o desmonte mecânico (corta) do minério para carga”.

Enfatiza que “sem este trabalho não seria possível o carregamento do minério nos caminhões, dentro do complexo (o minério fica disperso pelo solo), impedindo a movimentação da mercadoria, de forma que sua atividade é inerente e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

complementar à referida movimentação. São os veículos responsáveis, ainda, pelas atividades relativas a terraplanagem e limpeza do solo dentro das minas”.

Assim, analisando os documentos acostados aos autos pela Impugnante, relativos ao ativo imobilizado “trator de esteira”, observa-se que esse bem realiza atividades próprias do processo de extração do minério, ainda que relativas a terraplanagem e limpeza do solo dentro das minas. Portanto, o trator de esteira não tem finalidade alheia à atividade do estabelecimento.

Pelo exposto, quanto ao Recurso nº 40.060133821-57 – Vale S/A, dou provimento parcial para admitir o crédito relativo aos tratores de esteira.

**Sala das Sessões, 10 de maio de 2013.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.064/13/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000173253-56  
Recurso de Revisão: 40.060133873-61, 40.060133821-57  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Vale S/A  
IE: 317024161.54-70  
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.

Trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2007 a julho de 2010, em face de aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo (graxa, óleo lubrificante, pneus fora de estrada e óleo diesel) e bens do ativo imobilizado utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento (empilhadeira, caminhões pipa, caminhão munck e tratores de esteira).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Numa primeira vertente, tem-se que analisar a possibilidade de decaído o direito do Fisco em cobrar as exigências relativamente aos fatos geradores do exercício de 2007, mais precisamente anteriores a 27/03/07, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, 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**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal 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.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 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 REGRAS 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)."

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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" (AGR G 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, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a março de 2007, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/07 a 26/03/07 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 27/03/07 (fl. 03).

Pelo exposto, quanto ao Recurso nº 40.060133821-57 – Vale S/A, dou provimento parcial para admitir o crédito relativo aos tratores de esteira, conforme voto do Conselheiro Antônio César Ribeiro e, ainda, excluir as exigências anteriores a 27/03/07, de acordo com o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

**Sala das Sessões, 10 de maio de 2013.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Conselheiro**