

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

Acórdão: 20.461/14/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000209591-66  
Impugnação: 40.010135617-07  
Impugnante: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A. USIMINAS  
IE: 313002022.01-20  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, §1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos materiais carbonato de sódio industrial, tanino e buchas.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos materiais carbonato de sódio industrial, tanino e buchas.

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de 01/01/09 a 31/12/12, provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, bem como sobre a falta de recolhimento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais dos respectivos materiais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo a multa isolada majorada nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 829/851, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 1029/1039.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1055/1067, opina pela procedência do lançamento.

### ***DECISÃO***

#### **Do Pedido de Perícia**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando quesitos e indicando assistente técnico (fls. 847/848).

As indagações levantadas pela Autuada são importantes para o deslinde da presente discussão, mas não comportam a realização de prova pericial, uma vez que as respostas podem ser oferecidas com dados presente nos autos.

Ressalta-se ainda, que os produtos objeto do lançamento foram analisados em diversas ocasiões pelas Câmaras de Julgamento do CC/MG.

As conclusões a que chegaram a Fiscalização e a Autuada divergem quanto à classificação do produto, ou seja, se de uso e consumo ou produto intermediário, mas isso não demonstra a necessidade de realização de prova pericial, uma vez que não existe discordância no tocante à aplicabilidade de cada item.

O art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, assim dispõe:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

b) de realização impraticável;

c) considerado meramente protelatório.

Assim, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, indefere-se o pedido de perícia.

#### **Do Mérito**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS no período de 01/01/09 a 31/12/12, em face de aproveitamento indevido de créditos originários das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aquisições de materiais de uso e consumo, bem como a falta de recolhimento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais dos respectivos materiais.

O estorno de crédito foi levado à recomposição da conta gráfica (fls. 123/128), enquanto o demonstrativo do crédito tributário encontra-se às fls. 130/131.

### **Do Aproveitamento Indevido de Crédito - Material de Uso e Consumo**

Exige a Fiscalização o estorno de créditos de ICMS vinculados às aquisições de materiais de uso e consumo, relacionados nas planilhas de fls. 28/121.

A Defesa sustenta a legitimidade dos créditos apropriados à luz das normas que se amoldam à espécie, desde a Constituição Federal até a Instrução Normativa SLT nº 01/86, uma vez que os produtos listados pela Fiscalização se desgastam ou são consumidos na linha de produção.

Para comprovar sua tese, a Impugnante discorre sobre os principais itens relacionados pela Fiscalização, dentre eles: carbonato de sódio, tanino, óleos hidráulicos, buchas, amostras e coletores diversos.

A Fiscalização também enfrenta individualmente a utilização dos itens citados, concluindo que não basta o consumo imediato ou integral, mas sim a concomitância dos modos.

Além dos produtos destacados pela Impugnante, a Fiscalização estornou os créditos relativos às aquisições de fita para impressora.

O quadro a seguir, apresenta um resumo das informações prestadas pelas partes, neste e em outros processos relativos aos períodos antecedentes:

Produto	Informação da Autuada	Informação da Fiscalização
Carbonato de sódio Industrial	Neutralizar resíduos industriais potencialmente poluidores, para que a água possa ser devolvida à natureza, sendo utilizada dentro do processo produtivo.	Neutralizar resíduos industriais potencialmente poluidores, para que a água possa ser devolvida à natureza.
Coletor de amostra	Utilizado para coletar amostra de insumos ou do produto em fabricação.	Recolhimento de amostras de aço líquido.
Tanino	Tratamento da água no lingotamento contínuo.	Utilizado em área marginal, o tanino é aplicado na água utilizada no Centro de Recirculação, não entrando em contato com o aço.
Amostra padrão aço	Padrão para calibragem dos equipamentos que farão a análise das especificações químicas das amostras de matérias-primas e do aço líquido durante o processo.	Padrão para calibragem dos equipamentos que farão a análise das especificações químicas das amostras de matérias-primas e do aço líquido durante o processo.
Amostrador de aço e coletor de amostra	Recolhimento de amostras de aço líquido.	Recolhimento de amostras de aço líquido.
Bucha	Montada no diâmetro externo do rolo redutor da linha de tesoura de chapas grossas.	Montada no diâmetro externo do rolo redutor da linha de tesoura de chapas grossas, reduzindo o atrito e absorvendo ruídos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fita impressora	-	Preenchimento de etiquetas de marcação dos produtos.
Óleo hidráulico	Transmissão e ampliação de força em meio hidráulico e lubrificação de peças.	Força motriz na movimentação dos equipamentos e lubrificação.

Ressalta-se que a classificação dos produtos em material de uso e consumo ou produto intermediário se faz pela aplicação da Instrução Normativa SLT nº 01/86, que assim dispõe:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Belo Horizonte, aos 20 de fevereiro de 1986.

JOSÉ ANTÔNIO LAZARONI

Diretor

A análise proferida pela Fiscalização para conceituar os produtos como materiais de uso e consumo levou em consideração a essencialidade no processo produtivo e a linha de aplicação, excluindo os créditos vinculados aos materiais aplicados na linha marginal ao processo de produção.

Como destacou a Fiscalização, as “amostras padrão aço carbono limalhas”, são amostras de produtos diversos, utilizados como valor padrão para calibragem dos equipamentos, localizados em laboratórios, que farão a análise das especificações químicas das amostras de matérias-primas e do aço líquido durante o processo, para controle de qualidade.

Assim, as “amostras padrão aço carbono limalhas” se constituem em pequenos pedaços de aço (ou limalhas: partículas de metal produzidas pela fricção da lima) que são utilizados para testar outros pedaços de aço, para ver se estes se encaixam dentro do padrão de qualidade. Cada amostra, após ser utilizada uma vez, é destruída.

Com efeito, tais produtos são utilizados em linha marginal (laboratório), não entram em contato com o produto que se industrializa e não têm o caráter de indiscutível essencialidade no processo produtivo (mas sim de controle), devendo ser considerados como produtos de uso e consumo.

A mesma situação ocorre com o “amostrador de aço lingotamento contínuo” e “coletor de amostras”. Tais itens são sistemas de coleta de amostras diversas para análise laboratorial. São utilizados nos setores de lingotamento contínuo e convertedores, onde são imersos no aço líquido para retirada de amostra, que são enviadas aos laboratórios para análise, com fins de controle de qualidade. A cada vez que se coleta uma amostra pela imersão do coletor no aço líquido, este é inutilizado, não sendo mais reaproveitado.

A “fita impressora” atua na confecção de etiquetas, portanto em área marginal ao processo produtivo.

A Autuada argumenta que o óleo hidráulico é utilizado para força motriz, movimentação dos engenhos, permitindo ainda, lubrificação das peças.

Sem razão a Defesa, pois como bem colocado pela Fiscalização, o óleo hidráulico é utilizado em equipamentos que utilizam a força hidráulica para gerar a força motriz para parte do equipamento, e tem vida útil inferior a 1 (um) ano. O óleo hidráulico não é o responsável exclusivo pela movimentação do equipamento, pois esses equipamentos necessitam de outra fonte de energia para funcionarem, como energia elétrica ou óleo combustível. A sua função não é a geração de força motriz, mas transmissão desta força e lubrificação das peças internas do sistema para evitar desgaste prematuro.

Entretanto, devem ser considerados como produtos intermediários o carbonato de sódio, tanino e as buchas, pelos motivos expostos a seguir.

Os produtos carbonato de sódio e tanino são empregados no tratamento da água utilizada no processo de produção.

Ressalta-se, que no caso dos autos, é devido o crédito relativo aos produtos carbonato de sódio e tanino empregados no tratamento da água utilizada no processo de produção, utilizado diretamente no processo de industrialização, e integra-se ao novo produto ou aquele que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa nº 01/86, 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.

O carbonato de sódio é adicionado no sistema de tratamento de água para controle de PH do efluente químico utilizado no processo das coqueiras para neutralizar a acidez do “liquor” (líquido onde se encontram as bactérias) e assim possibilitar alimentação e proliferação das bactérias que fazem efetivamente a limpeza da água.

Pela própria natureza do carbonato de sódio empregado no tratamento da água utilizada no processo de produção, percebe-se, nitidamente que ele se enquadra nessa definição.

Assim, o carbonato de sódio empregado no tratamento da água utilizada no processo de produção se amolda à conceituação de produto intermediário, em face da função exercida no processo produtivo, devendo-se excluir as exigências fiscais a ele relativas.

O tanino é utilizado no “*tratamento da água do lingotamento contínuo*”, ou seja, na linha de produção da Impugnante.

O tanino tem função flocculante e coagulante e sua adição na água proporciona a aglutinação das partículas sólidas em suspensão e sua posterior precipitação, para posterior remoção por equipamentos específicos.

A água, durante o processo de lingotamento contínuo, entra em contato com as placas de aço e os equipamentos envolvidos na industrialização, ficando contaminada (sólidos, ferro, óleo e graxa). Desta forma, para retornar ao processo, é enviada para o centro de recirculação onde os contaminantes são removidos, sendo que o tanino é usado neste tratamento.

Portanto, fica claro que o tanino exerce função específica ainda dentro do processo industrial, qual seja, possibilitar que a água que o contém seja neutralizada com a remoção dos contaminantes adquiridos durante o processo de lingotamento, para que possa ser reaplicada neste mesmo processo.

Se a água não recebesse o tratamento com o tanino ficaria imprópria para reutilização.

Dessa forma, conclui-se que a utilização do tanino no caso dos autos não equivale simplesmente a um produto utilizado no tratamento de água que é devolvida

ao meio ambiente. A utilização do tanino não é apenas para tratamento ambiental. No caso em tela sua função é possibilitar a reutilização da água, restando caracterizada a utilização na linha central do processo produtivo e sua inserção no processo produtivo.

Assim, quando é efetuado um tratamento de água, mas esta retorna ao processo produtivo, esta fase está inserida no processo produtivo.

As “buchas” são utilizadas para revestir os rolos, quando estes estão danificados, reduzindo o atrito e o ruído e protegendo a chapa de aço. Como se observa, as “buchas” detém contato direto com a chapa de aço, o que por si só legitima o aproveitamento do crédito a elas referentes porque possui, nesse pormenor, participação ativa na linha direta de produção.

Portanto, devem ser excluídas as exigências fiscais em relação aos produtos carbonato de sódio, tanino e buchas.

Aduz ainda 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 Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Verifica-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;

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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

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

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



(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

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

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o artigo 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A multa de revalidação aplicada, com previsão legal expressa na Lei Estadual nº 6.763/75, decorre unicamente da ausência de recolhimento tempestivo do tributo, constituindo instrumento que a lei coloca à disposição do Fisco, quando o contribuinte é compelido a pagar o tributo, porque não o fizera voluntariamente, a tempo e modo". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

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

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

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, ementada da seguinte forma:

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

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

Neste caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas na legislação tributária, conforme o caso.

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

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades está 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, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em decorrência dos PTAs apontados no quadro de fls. 131, exigiu a Fiscalização a majoração da multa isolada em 100% (cem por cento), nos termos do disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53 da mencionada Lei nº 6.763/75.

De acordo com as informações juntadas pelo Núcleo de Triagem do CC/MG (fls. 1.049/1.054) as datas de caracterização das reincidências são as seguintes:

Nº do PTA	Data de caracterização da reincidência
01.000156273-47	31/03/08
01.000149156-16	03/10/05
01.000147987-17	03/10/05
01.000153112-77	31/03/08

Assim, as reincidências em decorrência dos PTAs 01.000156273-47 e 01.000153112-77 sustentam a majoração da multa isolada em todo o período fiscalizado.

### **Da Diferença de Alíquota**

Exige a Fiscalização o imposto devido nas aquisições de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento, no período de 01/01/09 a 31/12/12, quando adquiridos em outra Unidade da Federação, conforme planilha de fls. 28/121.

A legislação que rege a matéria assim dispõe:

#### **Lei nº 6763/75:**

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação

(...)

#### **RICMS/02:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Ressalta-se que para caracterização dos produtos como bens de uso e consumo ou produtos intermediários, insta destacar que foi adotada a mesma fundamentação apresentada no item anterior, relativa ao estorno do crédito.

Legítimas, portanto, a exigência de ICMS decorrente da diferença entre a alíquota interna e interestadual, relativamente às mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, quando recebidas de outras Unidades da Federação. Devendo, entretanto, serem excluídas as exigências relativas aos itens carbonato de sódio, tanino e buchas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para admitir os créditos relacionados aos produtos tanino, carbonato de sódio e buchas. Vencidos, em parte, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e Maria Vanessa Soares Nunes, que o julgavam procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa.

**Sala das Sessões, 04 de junho de 2014.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Relator**

MI/T

20.461/14/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.461/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000209591-66	
Impugnação:	40.010135617-07	
Impugnante:	Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A. USIMINAS	
	IE: 313002022.01-20	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de 01/01/09 a 31/12/12, provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, bem como sobre a falta de recolhimento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais dos respectivos materiais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo a multa isolada majorada nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Pelo voto de qualidade, no mérito, foi julgado o lançamento parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais incidentes sobre os produtos tanino, carbonato de sódio e buchas.

Entretanto, incorrem em equívoco os ilustres Conselheiros que assim entenderam, pois como comprovado nos autos os produtos em questão devem ser considerados de uso e consumo, pelas razões expostas a seguir.

Na análise proferida pela Fiscalização para conceituar os produtos como materiais de uso e consumo levou em consideração a essencialidade no processo produtivo e a linha de aplicação, excluindo os créditos vinculados aos materiais aplicados na linha marginal ao processo de produção.

O tanino é um produto empregado como floculante e coagulante, e sua adição na água proporciona a aglutinação de partículas sólidas em suspensão e sua posterior precipitação, sendo então removidas por equipamentos específicos.

A água, durante o processo de lingotamento contínuo, entra em contato com as placas de aço e os equipamentos envolvidos na industrialização, ficando contaminada (sólidos, ferro, óleo e graxa). Desta forma, para retornar ao processo, é

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

enviada para o centro de recirculação onde os contaminantes são removidos, sendo que o tanino é usado neste tratamento.

Pelo relato, verifica-se que o produto é utilizado no tratamento da água após a sua utilização no processo industrial, o que caracteriza processo de tratamento ambiental, ou seja, a sua função é a reutilização da água, restando claro a utilização em linha marginal ao processo produtivo, para tratamento ambiental, para que possa ser reaproveitada.

De igual modo quanto aos insumos utilizados em tratamentos ambientais, como o carbonato de sódio, cuja função é neutralizar resíduos industriais potencialmente poluidores, para que a água possa ser devolvida à natureza.

Independentemente das disposições constitucionais quanto ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, é certo que este dever imposto pelos constituintes é da Impugnante, não podendo ser repassado para a coletividade pela via da redução do pagamento dos tributos.

Nesta linha encontra-se o produto carbonato de sódio, que tem como função a neutralização e alimentação do sistema, adquirido na forma de solução ou em pó, que será diluído para fazer a solução.

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

Resta claro, portanto, que o produto é utilizado para tratar a água, para que ela possa ser descartada no meio ambiente, como reconhece expressamente a Impugnante às fls. 838 dos autos.

As “buchas” são utilizadas para revestir os rolos, quando estes estão danificados, reduzindo o atrito e o ruído e protegendo a chapa de aço. A sua função não é de atuação na produção, mas sim uma medida paliativa até a substituição do rolo. O contato com o produto neste caso, é meramente ocasional, em decorrência do desgaste do rolo.

Registre-se que os produtos em análise são os mesmos considerados pelo CC/MG como materiais de uso e consumo, nas decisões proferidas nos Acórdãos 20.316/11/3<sup>a</sup>, 20.570/12/3<sup>a</sup> e 21.074/13/3<sup>a</sup>.

Diante do exposto, julgo pela procedência integral do lançamento.

**Sala das Sessões, 04 de junho de 2014.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Conselheiro**