

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.741/15/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171336-01
Impugnação: 40.010130732-22
Impugnante: Vale S/A
IE: 090024161.53-25
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências dos materiais classificados como produtos intermediários. Infração caracterizada em parte, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE E MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo e de bens destinados ao ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos bens vinculados à atividade econômica da Autuada. Infração caracterizada em parte.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e bens do ativo permanente. Infração caracterizada, em parte, 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 de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídos os valores relativos às aquisições interestaduais dos materiais classificados como produtos intermediários.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de fevereiro de 2006 a fevereiro de 2009, em decorrência das seguintes irregularidades:

1.1 – aproveitamento indevido de créditos relativos a material de uso e consumo, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008;

1.2 – aproveitamento indevido de créditos escriturados no CIAP e lançados no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração de ICMS, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento e material de uso e consumo, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008;

1.3 – aproveitamento indevido de créditos lançados nas DAPIs de outubro de 2007 e março de 2008, como “Outros Créditos”, escriturados no livro RAICMS, correspondentes aos valores de ICMS destacados nas Notas Fiscais de saída (nºs 009368 e 001348), de emissão da Autuada, com a justificativa de anular os débitos do imposto indevidamente destacados naqueles documentos fiscais e escriturados no livro Registro de Saídas;

1.4 – aproveitamento indevido de crédito sob o título de “Outros Créditos”, na DAPI de junho de 2006, correspondente ao valor do ICMS destacado na Nota Fiscal de saída nº 002817;

2 – falta de recolhimento do ICMS devido por diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 244/265.

A Fiscalização se manifesta às fls. 316/331.

A Assessoria do CCMG, no parecer de fls. 333/360, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia. Quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências relativas a alguns produtos, os quais entende se enquadrar no conceito de intermediário, outros partes e peças ou bens do ativo permanente, com direito ao crédito.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 12/07/12 (fls. 363), decide pelo deferimento do pedido de prova pericial proposto pela Impugnante, porém restringindo os itens a serem periciados, tendo em vista que parte deles, objeto da presente autuação, já foram submetidos a esse procedimento, por ocasião de outras autuações, relativamente ao mesmo Contribuinte.

A Fiscalização apresenta quesitos às fls. 374/376.

O Relatório de Perícia e anexos são juntados às fls. 406/458 e a Autuada se manifesta às fls. 465/475, juntando documentos às fls. 476/510.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Relatório de Perícia e anexos são reapresentados com alterações, às fls. 511/590.

A Fiscalização se manifesta às fls. 601/602 e a Autuada, às fls. 605/617.

A Fiscalização comparece novamente aos autos, às fls. 620/631, para se manifestar sobre os fundamentos apresentados pelo Sujeito Passivo.

Em 04/10/13, os autos do processo são encaminhados ao Gabinete da Subsecretaria da Receita Estadual, nos termos do MEMO GAB/SRE/SEF/Nº 275/2013 de fls. 632.

O Sujeito Passivo volta a se manifestar às fls. 635/636, reconhecendo e quitando parte do crédito tributário, conforme documentos de fls. 637/653.

A Fiscalização se manifesta às fls. 654/658, apurando o saldo remanescente do crédito tributário, conforme planilhas de fls. 659 e demonstrativo do crédito tributário de fls. 660/663.

Intimada da apuração, a Autuada se manifesta às fls. 667/670, voltando a Fiscalização a se manifestar às fls. 676/678.

A Assessoria do CCMG, novamente em parecer fundamentado e conclusivo, opina, em relação ao resultado da perícia, pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação realizada pela Fiscalização às fls. 660/663, e ainda para excluir alguns itens das exigências de estorno de crédito e do recolhimento da diferença de alíquota.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 05/05/15 (fls. 704), decidiu a unanimidade em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 12/05/15.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 12/05/15 (fls. 705), decidiu a unanimidade em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 23/06/15.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, com as alterações pertinentes.

Da Preliminar

Efetivada a prova pericial deferida por decisão da 2ª Câmara de Julgamento, seu resultado consta no Relatório de perícia e anexos, acostados às fls. 406/458 e reapresentados com alterações às fls. 511/590, os quais foram analisados na decisão ora externada.

Do Mérito

Primeiramente, cumpre analisar a pretensão da Impugnante de aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, de modo a caracterizar a decadência do crédito tributário em relação às exigências referentes ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período de apuração de janeiro a setembro de 2006, tendo em vista que a intimação do Auto de Infração ocorreu em outubro de 2011.

O dispositivo mencionado prevê que, 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.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA.

INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

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

Assim, no caso dos autos, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, ao contrário do entendimento externado pela Autuada, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006, somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente a qualquer parcela do crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi intimada em 20/10/11.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, no período de fevereiro de 2006 a fevereiro de 2009, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos e de falta de recolhimento do imposto devido por diferença de alíquota, nas aquisições interestaduais de material de uso e consumo.

De início, cumpre ressaltar que, em relação à matéria objeto do lançamento, a SEF/MG editou, posteriormente à lavratura do Auto de Infração, as Instruções Normativas SUTRI nº 02/2013, 03/2013, 04/2013 e 01/2014.

A IN nº 02/13 revogou expressamente a IN nº 01/01, objeto de análise pelas partes, nas peças processuais que compõem os autos.

Importante destacar que todas as instruções normativas têm expreso caráter interpretativo, resultando no efeito retroativo fiscal e tributário de suas previsões normativas.

Nesse sentido, observa-se que se encontram vigentes, devendo ser apreciadas na análise da controvérsia em questão, as IN nº 04/2013 e 01/2014, tendo em vista que a IN nº 02/2013 foi revogada pela IN nº 03/2013, que por sua vez, foi revogada pela IN nº 04/2013.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante trazer à baila o teor das Instruções Normativas - IN vigentes:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI N° 04, DE 12 DE NOVEMBRO DE 2013 (MG de 13/11/13)

Revoga a Instrução Normativa SUTRI n° 03, de 24 de setembro de 2013, e dispõe sobre o aproveitamento de crédito relativo a insumos aplicados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais e sobre a incidência do ICMS no retorno de mercadorias após a realização dessas atividades complementares.

A SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Decreto n° 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), e

considerando que, tratando-se de mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4°, art. 13 da Lei Complementar 87/96;

considerando que, nos processos produtivos não industriais é vedado o aproveitamento de créditos de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, nos termos da alínea 'b', inciso II, art. 33 da Lei Complementar 87/96;

considerando que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, ainda que ocorra qualquer processo sobre a mercadoria, em etapa da cadeia de circulação, por encomenda a terceiros, do qual resulte produto industrializado ou não, nos termos do inciso II e do § 2° do art. 155 da Constituição da República;

considerando que a Instrução Normativa SUTRI n° 3, de 24 de setembro de 2013, utilizou como critério para definição de produto não industrializado o fato de o produto resultante da agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura, extração e de atividades complementares a estes processos não estar compreendido no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados e relacionados na tabela de incidência do imposto (TIPI) com a notação "NT" (não tributado), nos termos do art. 6° da Lei Federal n° 10.451, de 10 de maio de 2002;

considerando, entretanto, que tal critério isolado apresenta inconsistências quando aplicado ao conceito de industrialização para os efeitos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do ICMS, em razão de o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidir sobre determinados produtos mesmo que industrializados, inclusive em face da previsão contida no § 3º do art. 155 da Constituição da República;

considerando, portanto, a necessidade de aprimorar os estudos para esclarecimento do alcance do termo "não industrializado" para os efeitos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei Complementar nº 87/96;

considerando as possíveis dúvidas quanto ao direito ao aproveitamento de crédito relativo aos insumos utilizados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral, e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais;

considerando, por fim, a necessidade de uniformizar procedimentos e orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, RESOLVE:

Art. 1º Fica revogada a Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 24 de setembro de 2013.

Art. 2º Nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, é vedado o aproveitamento de créditos de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, exceto na hipótese de seu emprego como insumo energético na produção de mercadorias destinadas ao exterior, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento.

Art. 3º Caracteriza-se como operação relativa à circulação de mercadorias e, portanto, incide o ICMS, o retorno de mercadorias após a realização de qualquer atividade complementar às atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral, ainda que não constitua industrialização, encomendada a terceiros por contribuinte do ICMS.

Art. 4º Para efeito do direito ao crédito de ICMS relativo a insumos empregados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e na extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, deverão ser adotados os mesmos critérios dispostos na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, salvo disposição especial da legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos em virtude de seu caráter interpretativo.

Belo Horizonte, aos 12 de novembro de 2013; 225º da Inconfidência Mineira e 192º da Independência do Brasil.

Sara Costa Felix Teixeira
Superintendente de Tributação

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01, DE 25 DE JUNHO DE 2014 (MG de 26/06/14)

Dispõe sobre a definição de produto primário resultante da extração mineral e de suas atividades complementares (beneficiamento mineral), para fins de aplicação da legislação do ICMS.

A SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), e

considerando que, tratando-se de produto primário, isto é, mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996, e da subalínea "b.3", alínea "b", inciso IV, art. 43 da Parte Geral do RICMS, aprovado pelo Decreto Estadual nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002;

considerando que o art. 6º da Lei nº 21.016, de 20 de dezembro de 2013, inseriu o § 14 ao art. 29 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, determinando que "fica assegurado o crédito de ICMS relativo à utilização de energia elétrica como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária";

considerando que a lavra se estende desde a separação do recurso mineral do solo até o seu beneficiamento (atividade complementar à extração mineral), enquanto atividade preparatória para posterior processamento industrial;

considerando assim que a lavra, enquanto processo de extração mineral (atividade não industrial), tem início com a fase de desmonte (arriamento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mineral ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado do produto mineral ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e se estende até o beneficiamento do recurso mineral (atividade preparatória para a fase industrial), o que inclui a fase de estocagem;

considerando que o beneficiamento mineral alcança os processos produtivos realizados por métodos físicos, químicos ou físico-químicos, desde que não resultem na alteração da constituição química dos minerais ou impliquem na sua inclusão no campo de incidência do IPI;

considerando que, conforme critérios internacionalmente aceitos, a constituição química dos minerais, sua classificação e denominação são definidas por sua composição química (elementos químicos constituintes) e estrutura cristalográfica (arranjo espacial em que se encontram estes elementos);

considerando os critérios utilizados internacionalmente para definição de produtos resultantes da extração mineral como primários, em especial, pelo Sistema Harmonizado - SH e pela Standard International Trade Classification - SITC;

considerando que, conforme art. 6º da Lei Federal nº 10.451, de 10 de maio de 2002, o campo de incidência do IPI abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados;

considerando, por fim, a necessidade de uniformizar procedimentos e orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, RESOLVE:

Art. 1º Esta instrução normativa alcança os produtos minerais resultantes da atividade de extração mineral e de atividades complementares a este processo, exceto os classificados no Capítulo 27 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH.

Art. 2º Para fins de aplicação da legislação do ICMS, considera-se como produto primário aquele resultante de extração mineral e de suas atividades complementares que, cumulativamente:

I - esteja classificado nos Capítulos 25 e 26 da NBM/SH;

II - esteja relacionado na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) com a notação "NT" (não tributado);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - não tenha sido submetido a processo ou tratamento do qual resulte alteração da composição química ou estrutura cristalográfica do mineral extraído.

Parágrafo único. A título exemplificativo, constituem processos ou tratamentos complementares à extração mineral (beneficiamento mineral ou não industrial) dos quais resultam produto primário, ainda que exijam adição ou retirada de outras substâncias:

I - fragmentação;

II - pulverização;

III - classificação;

IV - concentração;

V - separação magnética;

VI - flotação;

VII - homogeneização;

VIII - aglomeração ou aglutinação;

IX - briquetagem;

X - nodulação;

XI - sinterização;

XII - pelotização;

XIII - ativação;

XIV - coqueificação;

XV - desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem;

XVI - levigação.

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Parágrafo único. A entrada de energia elétrica no estabelecimento que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária, dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito.

Art. 4º Considera-se como mercadoria industrializada:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - aquela relacionada na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados com alíquota igual ou superior a zero;

II - aquela que cumulativamente:

a) atenda ao disposto nos incisos I e II do art. 2º;

b) tenha sido submetida a processo ou tratamento do qual resulte alteração da composição química ou estrutura cristalográfica do mineral extraído.

Parágrafo único. A título exemplificativo, constituem processos ou tratamentos industriais dos quais resultam mercadoria industrializada:

I - a ustulação sulfatante e cloretante;

II - a clinquerização da qual resulte o cimento não pulverizado;

III - a calcinação:

a) realizada sobre o calcário, da qual resulte a cal;

b) realizada sobre a bauxita ou o óxido de alumínio puro, da qual resulte o coríndon artificial.

Art. 5º Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos em virtude de seu caráter interpretativo.

Belo Horizonte, aos 25 de junho de 2014; 226º da Inconfidência Mineira e 193º da Independência do Brasil.

Sara Costa Felix Teixeira
Superintendente de Tributação

Para a análise do lançamento em questão, verifica-se que, das duas normas vigentes, importa observar o art. 3º da IN nº 01/2014, que estabelece:

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem. (grifou-se)

Levando-se em consideração o caráter interpretativo das normas, nelas realçado explicitamente, é importante ressaltar que não tem mais vigência, para efeito de análise do lançamento, a Instrução Normativa nº 01/2001.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, ainda que a discussão das partes e o laudo pericial tenham se baseado naquela IN nº 01/2001, observa-se que o dispositivo acima transcrito da IN nº 01/2014 (art. 3º) traz redação quase idêntica a que existia na IN SLT nº 01/2001, em seu art. 1º, *in verbis*:

Instrução Normativa SLT nº 01/2001

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Não obstante, observa-se que não mais tem vigência o dispositivo da IN nº 01/2001 (art. 2º) que relacionava, de forma exemplificativa, não exaustiva, produtos considerados intermediários, nos seguintes termos:

Instrução Normativa SLT nº 01/2001

Art. 2º Para efeitos de crédito no 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.

Conforme esclarecido anteriormente, a norma que serve de suporte para a análise em questão é o art. 3º da IN nº 01/2014, devendo ser observado, pois, que a norma estabelece que o processo produtivo da atividade de extração mineral, que é a atividade desenvolvida pelo estabelecimento da Autuada, é aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral, do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Salienta-se que a remoção do estéril também faz parte do processo produtivo, segundo a norma.

Portanto, podem ser classificados como intermediários, produtos que são utilizados no desmonte da rocha ou remoção do estéril, na movimentação do produto mineral do local de extração até o local de estocagem ou beneficiamento e produtos utilizados no beneficiamento mineral.

É certo que a norma estabelece que, para fins de definição de produto intermediário, deve-se observar, também, o disposto na Instrução Normativa nº 01/86.

Entretanto, considerando-se que as fases de desmonte da rocha, remoção do estéril e movimentação do produto mineral não são compatíveis com uma linha de produção industrial, necessário que se interprete a norma, à luz da IN nº 01/86, porém adequando-a às atividades citadas.

Diante do exposto, percebe-se que não cabe análise em relação aos produtos utilizados nas fases de desmonte da rocha, remoção do estéril e movimentação do produto mineral, a utilização, como parâmetro, de beneficiamento do minério. Imperioso ter em mente que o processo industrial desses setores se resume nos procedimentos concernentes ao seu próprio nome, ou seja, a análise deve levar em conta as operações de desmonte da rocha, de remoção do estéril e de movimentação do produto mineral.

Outro aspecto que merece ser abordado é o relativo à arguição da Impugnante, quanto à possibilidade de apropriação de créditos relacionados a materiais de uso/consumo do estabelecimento, proporcionalmente às exportações dos produtos correspondentes.

Essa possibilidade, entretanto, não mais existe após a edição do Decreto nº 45.388/10.

Apesar da redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso/consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, esclareceu quaisquer dúvidas que pudessem haver acerca do entendimento do qual a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema.

O art. 2º do referido decreto deixa claro a impossibilidade de apropriação do mencionado crédito, ao determinar o seu estorno, a qualquer tempo, pelo contribuinte.

Verifique-se a legislação mencionada:

RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

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 - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

semielaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07)

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; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07).

Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.388/10, já mencionado:

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)

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, que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionados a materiais para uso/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; (Efeitos de 1º/01/07 a 13/08/07 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07).

Ressalta-se que a Superintendência de Tributação (SUTRI), um dos órgãos responsáveis pela interpretação da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda, sustentava, nas consultas respondidas, a distinção entre os créditos referentes a matéria-prima e produto intermediário, daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo, em processo de produção de produtos industrializados, destinados ao exterior. Confira-se, entre outras:

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.

CONSULTA INEFICAZ - Será declarada ineficaz a consulta que versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, nos termos do inciso I, art. 22 da CLTA/MG.

Conforme se verifica, para as empresas industriais exportadoras, permitia-se, até 13/08/07, a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando-se a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

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, a de que não era permitida a apropriação de créditos referentes aos materiais de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

Feitas essas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, supratranscrita, tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, reprecinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Dessa forma, em face da impossibilidade deste órgão de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, de crédito de ICMS relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas.

Ademais, pelas informações constantes das DAPIs (Declaração de Apuração e Informação do ICMS) do Contribuinte autuado, conforme CD-R de fls. 23,

observa-se que ele não promoveu qualquer operação de venda de produtos para o exterior, dentro do período objeto deste lançamento.

1.1 – Aproveitamento indevido de créditos relativos a material de uso e consumo, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008.

Trata-se de estorno de créditos destacados nas notas fiscais relacionadas no Anexo IB (fls. 24/124), referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, segundo a classificação da Fiscalização.

Os produtos considerados pelo Fisco como material de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento, encontram-se identificados pelo local de aplicação e a finalidade no processo produtivo, conforme planilha contida no “CD” de fls. 23.

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

A Fiscalização afirma que, no desenvolvimento dos trabalhos, atentou para a legislação pertinente, em especial para a Instrução Normativa SLT nº 01/01, vigente à época e específica para o setor de mineração, no tocante ao rol de produtos exemplificativos ali mencionados e também a outros pertinentes, assim como para a Instrução Normativa SLT nº 01/86, no tocante ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

A Impugnante salienta que os materiais considerados pela Fiscalização como uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, estando diretamente relacionados à consecução do objeto social da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis às suas finalidades próprias, ainda que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

Argumenta que alguns materiais listados no presente Auto de Infração, teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa SLT nº 01/01, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pelas empresas mineradoras, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

De forma específica, a Impugnante trata de alguns itens, objeto da autuação, como: lâmina para raspador e para transportador, material cortante para trator de esteira, rotor, ponta, mangote, anel para bomba, gancho e tubo.

Relativamente aos itens destacados, argumenta a Impugnante, que os materiais foram considerados como vinculados ao processo produtivo e os créditos foram acatados nos PTAs 01.000159423-23, 01.000159422-42, 01.000159782-12 e 01.000159701-14.

Sustenta a autoridade lançadora que, observadas as disposições das citadas instruções normativas, estes produtos são conceituados como “... 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.”, na forma do item IV da IN SLT nº 01/86.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma a Fiscalização, ainda, que não são considerados como produtos intermediários, as ferramentas, instrumentos e utensílios, ainda que ocorra desgaste ou deterioração.

Analisando os produtos levantados pela defesa, a Fiscalização entende que eles não exercem atuação particularizada no processo produtivo ou são utilizados após o processo de produção, como os aglomerantes, por exemplo.

De fato, parte dos produtos mencionados classifica-se como partes e peças, mas aplicam-se a elas, o disposto no item V da IN nº 01/86, a saber:

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

A Fiscalização salienta que o desgaste ocorre, mas que os produtos não integram o produto final (minério), sendo natural a substituição de peças por ocasião da manutenção dos equipamentos.

Uma parcela destes produtos, entretanto, encaixa-se na regra do item V da IN nº 01/86, uma vez que eles desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção. E esta é a conclusão posta em diversos laudos periciais elaborados para a mesma empresa ora autuada.

Em relação a muitos itens que atuam junto à correia transportadora, as fotografias ou gravuras dessas peças, bem demonstram a atuação particularizada no processo de condução do minério na correia transportadora.

No tocante aos *tubos de condução*, informa a Fiscalização (planilha em CD) que eles são usados para movimentação de fluidos diversos, tais como polpa, lama e água, mas que não desenvolvem uma atuação particularizada no processo.

Ora, se os tubos são utilizados na condução da polpa de minério, que é uma das etapas de produção, não se pode olvidar de sua atuação essencial e específica, ocorrendo o desgaste pela passagem do minério pelos tubos.

Cabe lembrar que a classificação dos tubos, utilizados na condução da polpa e de água, como produto intermediário, já havia sido tomada no PTA 01.000159422-42, por decisão da própria Fiscalização.

Quanto aos produtos cortantes utilizados em tratores, escavadeiras, perfuratrizes e carregadeiras, atuam estes em contato direto como o minério. Tais itens se desgastam em suas atividades fins, em contato direto com o minério de ferro, ainda que atuando na terraplanagem e limpeza de solo dentro das minas, tarefas essas inerentes à retirada do minério, uma vez que exercem papel direto na sua exploração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação a tais itens, a Fiscalização assim se manifesta:

(...) “Quanto à informação de que alguns produtos, cujos créditos foram estornados, constam como intermediários em alguns PTAs, a Impugnante comete um equívoco.

Existem várias partes e peças que podem possuir a característica de produto intermediário ou de material de uso e consumo, dependendo do local de sua aplicação.

Citamos como exemplos as peças “canto” e o “protetor componente para trator de esteira”. Quando o trator de esteira é utilizado na extração do minério, estas peças são classificadas como produto intermediário, já que preenchem as condições previstas na legislação.

Entretanto, se estas peças forem utilizadas em um trator de esteira que executa serviços de apoio operacional como acerto de praças, abertura de frentes de trabalho para perfuratrizes e escavadeiras, estas peças são classificadas, de acordo com a legislação tributária, como material de uso e consumo.”

Assim, resta absolutamente claro que os tratores de esteira realizam atividades vinculadas ao processo de extração do minério.

No tocante às motoniveladoras, dúvidas não existem quanto à impropriedade do creditamento, uma vez que tais equipamentos atuam exclusivamente em linha marginal ao processo produtivo, na retaguarda, na manutenção das vias de acesso e deslocamento interno, conforme informações prestadas pela Autuada, que compõem a planilha lançada no CD presente nos autos.

Não se discute a necessidade das motoniveladoras e dos caminhões auxiliares, mas é evidente que eles não estão atrelados ao processo de extração de minério. Caso contrário, todos os equipamentos do estabelecimento deveriam também ser considerados para a tomada de créditos do imposto, como bem ressaltou a Fiscalização.

No caso destes autos, o estorno de crédito do material cortante está adstrito às peças aplicadas nas motoniveladoras, não existindo qualquer estorno em relação aos tratores de esteira, conforme se percebe pela análise da planilha de fls. 24/124.

Em relação aos mangotes (válvulas), o crédito foi confirmado na análise do PTA nº 01.000159782-12 (Acórdão nº 19.685/10/3ª).

Por outro lado, tomando-se de empréstimo a perícia realizada para o PTA nº 01.000161532-68 e as informações trazidas pelas partes (CD), constata-se as seguintes informações:

- a válvula mangote se desgasta em decorrência da passagem do minério pela tubulação, por força do atrito provocado pela polpa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o revestimento e revestimento componente realizam a proteção contra desgaste do equipamento e estão em contato direto com o minério;

- o prato do britador é utilizado para distribuir o minério no britador.

Neste sentido, os produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças e aplicam-se a eles, o disposto no item V da IN nº 01/86, autorizando a apropriação de créditos.

Assim, considerando as decisões já tomadas pelas Câmaras do CC/MG, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos seguintes produtos: lâmina para transportador; lâmina para raspador; lâmina componente para limpeza da correia transportadora, elemento raspador, mangotes, curva mangote, revestimento e revestimento componente e prato britador.

No tocante aos produtos “óleo e graxa lubrificante”, não se pode fazer um paralelo entre tais itens e o óleo diesel, já que este último somente é tido como produto intermediário se atender às exigências da IN SLT nº 01/86, especialmente a de ser consumido imediata e diretamente no processo produtivo, circunstância que não ocorre com os itens mencionados.

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

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

“APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - APELANTE: (...) APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A EMPRESA QUE, NÃO EXERCENDO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE, ADQUIRE PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, NÃO PODE APROVEITAR COMO CRÉDITO O ICMS PAGO NAQUELA OPERAÇÃO, POIS COMO CONSUMIDORA FINAL FOI QUE ADQUIRIU AQUELAS MERCADORIAS. (...) AO ADQUIRIR PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, FÊ-LO A APELANTE COMO CONSUMIDORA FINAL, E NÃO COMO PRESTADORA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, ATIVIDADE ECONÔMICA QUE NÃO EXERCE, NEM TAMPOUCO FIGURA NO ROL DOS SEUS OBJETIVOS SOCIETÁRIOS. COM INTEIRA PERTINÊNCIA E ACERTO LÊ-SE NO RELATÓRIO SUBSCRITO PELO AFTE ADEMAR INÁCIO DA SILVA, POR CÓPIA ACOSTADO AOS AUTOS, FLS.156/163-TJ. "SEGUNDO CONSTA DA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS, SÃO PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E

LUBRIFICANTES PARA EMPREGO EM SUA FROTA DE VEÍCULOS. COMO A EMPRESA, AO EFETUAR O TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS A TERCEIROS, O FAZ EM SEU PRÓPRIO NOME, NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA FORMAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ESTA SÓ SE CARACTERIZA EM RELAÇÃO A TERCEIROS. A PRESTAÇÃO VINCULA-SE A UM CONTRATO, AINDA QUE INFORMAL, PRESUMINDO SEMPRE UMA RELAÇÃO BIPOLAR. NINGUÉM PRESTA SERVIÇO PARA SI PRÓPRIO. ASSIM, QUANDO A AUTUADA TRANSPORTA AS MERCADORIAS QUE VENDE EM VEÍCULOS SEUS, NÃO NASCE A FIGURA DA PRESTAÇÃO. O FATO DE POSSUIR FROTA PRÓPRIA PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS SOB CLÁUSULA CIF NÃO A TRANSFORMA EM EMPRESA TRANSPORTADORA. OS VEÍCULOS SÃO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AS MERCADORIAS ENTRADAS PARA CONSUMO NESSE TRANSPORTE, OU MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS, AFIGURAM-SE DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, NÃO ENSEJANDO, IPSO FACTO, SUAS ENTRADAS, CRÉDITO DE ICMS. APENAS AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, E COMO TAL INSCRITAS, PODEM SE CREDITAR DO TRIBUTO PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES INSUMOS E TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal – STF:

AG-361024 / RJ RELATOR MIN. NELSON JOBIM DJ, 19/11/2001. JULGAMENTO 21/08/2001 O STF FIXOU ORIENTAÇÃO: "IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO." (RE 195.894, MARCO AURÉLIO, DJ, 16/02/01); "TRIBUTÁRIO. PRETENDIDO CRÉDITO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL. DESCABIMENTO. "NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTE, A ENTRADADE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO" (ART. 31, II, DO CONVÊNIO ICMS N° 66/88). SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO. "(RE 200168, ILMAR, DJ, 22/11/96). O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO DIVERGIU. ESTÁ NA EMENTA:

"NÃO HÁ OFENSA AO PRINCÍPIO DA CUMULATIVIDADE SE O BEM TRIBUTADO É CONSUMIDO NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, NÃO SE DESTINANDO À COMERCIALIZAÇÃO OU À UTILIZAÇÃO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE NOVOS BENS. A APLICAÇÃO DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 155, § 2º, I, DA CF PRESSUPÕE QUE O ICMS TENHA INCIDIDO NO MESMO BEM QUE VOLTARÁ A CIRCULAR POR FORÇA DA ATIVIDADE FIM DO AUTOR." (FL. 72). CORRETA A DECISÃO AGRAVADA. NEGO SEGUIMENTO AO AGRAVO. PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 21 DE AGOSTO DE 2001.

Quanto aos demais itens, cabe lembrar que a 2ª Câmara de Julgamento, conforme fls. 363 dos autos, deferiu o pedido de produção de prova pericial feito pela Autuada, embora restringindo os produtos a serem avaliados.

O primeiro laudo apresentado encontrava-se incompleto, portanto apreciar-se-á apenas o segundo laudo pericial, conforme fls. 511/590.

A decisão da Câmara tinha, como objeto, buscar informações acerca das funções dos produtos adquiridos dentro das atividades desenvolvidas no estabelecimento da Autuada, para efeito de análise quanto à apropriação de créditos do imposto, classificando-os como material de uso/consumo, produto intermediário, ativo permanente ou ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento.

Os produtos que foram objeto do deferimento da prova pericial são os seguintes: raspador para correia, lâmina para raspador, lâmina componente para limpeza de correia transportadora, elemento raspador, régua componente para fixação de peneiras, gancho componente para fixação de telas das peneiras vibratórias, repair componente, material para britador, carretel componente, quadro para peneira e tubos de condução, balsa completa (captação de água), separador suspenso magnético (extração de sucatas do minério), válvulas "on-off", utilizadas na manutenção do sistema de bombeamento de polpa, longarinas para fixação de telas e as vigas para peneiras.

A seguir, analisa-se cada um dos referidos produtos, que foram objeto da perícia e que se relacionam com esse item do AI:

- RASPADOR PARA CORREIA: consta no Anexo 1B do relatório de perícia às fls. 567 como raspador para transportador de correia ou raspador secundário, sendo sua foto disposta às fls. 513 dos autos. Segundo o perito, sua função é de limpeza da manta utilizada no transporte do produto mineral e possui vida útil de 1 (um) ano. Percebe-se, sem muita dificuldade, que o raspador é a estrutura onde se encaixam os produtos lâmina para raspador, lâmina componente para limpeza da correia transportadora, elemento raspador. Por suas características, percebe-se tratar-se de um ativo, porém escriturado como produto intermediário, não havendo dúvidas de que desenvolve atuação particularizada. Porém, entende-se que não é parte ou peça de uma estrutura, é a própria estrutura. Considerando-se que a Autuada não o tratou como um bem do ativo permanente, passível de ter seu crédito correspondente apropriado, nos termos do § 3º do art. 66 do RICMS (1/48 de créditos ao mês), deve ser mantido o estorno do crédito.

- LÂMINA PARA RASPADOR, LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA, ELEMENTO RASPADOR: esses itens constam ao longo do Anexo 1B do relatório de perícia (fls. 554/570). Têm a função de limpeza da manta que transporta o produto mineral. Percebe-se que se enquadram no inciso V da IN nº 01/86, adequando-se a interpretação para a fase de movimentação do produto mineral. Nesse sentido, entende-se que são partes ou peças de aparelho ou equipamento (o raspador), desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica (limpeza da manta da correia transportadora), dentro da linha de produção, ou seja, a linha relativa à movimentação do produto mineral, em contato físico com o produto que se industrializa (no caso, transporta), 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 (o raspador). Cumpre ressaltar que a limpeza da manta da correia transportadora, na função da movimentação do produto mineral, tem a mesma relevância/hierarquia que um produto intermediário consumido numa linha de produção tradicional, portanto, trata-se de produtos intermediários do estabelecimento.

- RÉGUA COMPONENTE PARA FIXAÇÃO DE PENEIRAS: consta no Anexo 1B do relatório de perícia às fls. 567/568, como régua para peneira (foto às fls. 221 e 513, verso). O relatório de perícia informa, como função, a de fixação da peneira, cuja função (da peneira) é a de separação volumétrica. Sem muita dificuldade, verifica-se que se enquadra no inciso IV da IN nº 01/86, não sendo considerado produto consumido imediata e integralmente no processo de beneficiamento do produto mineral. É parte de uma estrutura que não se constitui em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura estável e duradoura (peneira), cuja manutenção, naturalmente, pode importar na sua substituição. Trata-se, pois, de material de uso/consumo do estabelecimento.

- GANCHO COMPONENTE PARA FIXAÇÃO DE TELAS DAS PENEIRAS VIBRATÓRIAS: encontra-se citado às fls. 566 do Anexo 1B do relatório de perícia (foto às fls. 513, verso). Como o próprio nome indica, trata-se de gancho para fixação de telas das peneiras vibratórias. Da mesma forma que a régua, os ganchos se enquadram no inciso IV da IN nº 01/86, não sendo considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de beneficiamento do produto mineral. Os ganchos fazem parte de uma estrutura que não se constitui em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura (peneira), cuja manutenção, naturalmente, pode importar em substituí-los. Trata-se, pois, de material de uso/consumo do estabelecimento.

- REPAIR COMPONENTE: consta no Anexo 1B do relatório de perícia às fls. 568. Segundo a perícia, o produto é aplicado no trator de pneu, utilizado no acerto de praças e vias, tendo a função de proteção contra desgaste. Pelas informações, também se enquadra no inciso IV da IN nº 01/86, não sendo considerado produto consumido imediata e integralmente no processo de desmonte da rocha, movimentação ou beneficiamento do minério. É parte de equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura

estável e duradoura (trator), cuja manutenção, naturalmente, pode importar na sua substituição. Trata-se, pois, de material de uso/consumo.

- MATERIAL PARA BRITADOR: encontra-se no Anexo 1B do relatório de perícia às fls. 564/566 (foto às fls. 513, verso). Segundo a perícia, trata-se de resina (espécie de cola) para montagem do revestimento do britador. A legenda da foto traz a seguinte informação: “*anel de encosto para fixação da cabeça de travamento do revestimento, vide revestimento desmontado*”. Apresenta-se como clássico material de uso/consumo, utilizado para fixação de componente de um equipamento.

- CARRETEL COMPONENTE: é o primeiro produto do Anexo 1B do relatório de perícia (fls. 555- foto às fls. 207 e 513, verso). Segundo a perícia, trata-se de tubulação para condução de polpa/rejeito. Pelas informações apresentadas, também se enquadra no inciso IV da IN nº 01/86. É parte de um equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na sua substituição. Trata-se, pois, de material de uso/consumo.

- QUADRO PARA PENEIRA: consta no Anexo 1B do relatório de perícia às fls. 566/567 (foto às fls. 514 e 581). Segundo a perícia, trata-se de quadro de montagem de telas peneiras e sua durabilidade é de apenas 6 meses. Nesse contexto, se enquadra no inciso IV da IN nº 01/86, não sendo considerado produto consumido imediata e integralmente no processo de beneficiamento. É parte de um equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na sua substituição. Trata-se, pois, de material de uso/consumo.

- VIGAS PARA PENEIRAS: consta no Anexo 1B do relatório de perícia às fls. 570 (fotos às fls. 214 e 514, verso). Segundo a perícia, tem função de sustentação das longarinas da peneira e não foi escriturado no livro CIAP (vide fls. 108). Não existe informação quanto à sua vida útil, se enquadrando no inciso IV da IN nº 01/86. Não é considerado produto consumido imediata e integralmente no processo de beneficiamento, sendo parte de um equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na sua substituição. Trata-se, pois, de material de uso/consumo.

- TUBOS DE CONDUÇÃO: consta no Anexo 1B às fls. 568/570 (foto às fls. 582). Segundo a perícia, trata-se de tubulação para movimentação de polpa de minério, rejeito e água. Apesar da falta de informação a respeito de vida útil e contabilização, percebe-se tratar-se de manutenção da tubulação e não instalação de toda estrutura de tubulações (que seria um ativo permanente). Dessa forma, se enquadra no inciso IV da IN nº 01/86, sendo parte de um equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na sua substituição. Trata-se, pois, de material de uso/consumo.

- LONGARINAS PARA FIXAÇÃO DE TELAS: consta no Anexo 1B do relatório de perícia às fls. 564 (fotos às fls. 214 e 514, verso). Segundo a perícia, tem função de suporte de tela e pelas informações apresentadas, também se enquadra no inciso IV da IN nº 01/86, não sendo considerado produto consumido imediata e integralmente no processo de beneficiamento. É parte de um equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na sua substituição. Trata-se, pois, de material de uso/consumo.

Em relação aos demais produtos, deve ser acompanhada a classificação realizada pela Fiscalização, entendendo que são partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial, inclusive os rolos para as correias transportadoras, que exercem papel importante, mas não em contato com o minério, uma vez que atuam sob a correia transportadora.

Registra-se que as sapatas da escavadeira atuam transitando sobre o minério, mas não realizam qualquer atividade de corte do produto, razão pela qual não se classifica como produto intermediário.

Noutro giro, a Autuada faz menção ao “Acordo em alusão”, que se refere ao Acordo firmado entre a CVRD e o Estado de Minas Gerais, em 20/12/00 e Termo de Ocorrência a ele vinculado. Cita, em especial, produtos expressamente arrolados no citado acordo, dentre os quais lubrificantes e pneus, que foram objeto de glosa.

As conclusões do Acordo foram revistas em 2004. Naquela ocasião, em trabalho complexo, que envolveu diversos técnicos da Autuada (atuantes nas diversas fases do processo produtivo) e da Receita Estadual, realizou-se o mapeamento da grande maioria das mercadorias e bens adquiridos pela empresa, de forma a se identificar aqueles passíveis ou não de aproveitamento de crédito de ICMS, tendo em vista a legislação em vigor.

Os itens relacionados neste Processo Tributário Administrativo (PTA) são aqueles em relação aos quais não se chegou a um 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 presente autuação, de forma a se evitar prejuízo ao Erário, em razão de eminente caducidade de parte dos períodos autuados.

Conclui-se, portanto, que não houve violação ao princípio da boa-fé ou da moralidade da administração pública. Ao contrário, houve sim respeito e concretização dos princípios da legalidade, eficiência, supremacia do interesse público sobre o particular e também do citado princípio da moralidade administrativa.

Portanto, para este item, devem ser excluídas as exigências referentes a Lâmina para Raspador, Lâmina Componente para Limpeza de Correia Transportadora, Elemento Raspador, Mangotes, Curva Mangote, Revestimento, Revestimento Componente e Prato Britador.

1.2 – Aproveitamento indevido de créditos escriturados no CIAP e lançados no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração de ICMS, relativos a

bens alheios à atividade do estabelecimento e material de uso e consumo, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008.

Trata-se de apropriação indevida de créditos, mediante lançamentos no Livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), de notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias relacionadas no Anexo IIA (fls. 126/147).

A Autuada destaca que deve ser considerado como Ativo Imobilizado todo aquele bem que é utilizado para a realização do objeto social da companhia, conforme previsão contida no art. 176 da Lei nº 6.404/76.

Cita como exemplo os produtos: agitador, transportador, peneirador, carregadeira e empilhadeira.

A Fiscalização afirma que os materiais objeto da glosa efetuada não se classificam como bens do Ativo Permanente, mas como bens alheios à atividade do estabelecimento ou materiais de uso e consumo, transcrevendo as seguintes informações:

- AGITADOR (MAGNÉTICO): equipamento usado em Laboratório. A atividade exercida no Laboratório é desenvolvida paralelamente à atividade tributada e encontra-se fora do campo de incidência do ICMS. A justificativa da essencialidade para a produção não é suficiente para permitir o crédito do imposto.

- (CONJUNTO PARA) TRANSPORTADOR (DE CORREIA): constituído por peças (raspadores) na manutenção do Transportador. Além de serem somente peças de manutenção (material de uso e consumo), a vida útil destes produtos é inferior a um ano.

- PENEIRADOR: equipamento usado também em Laboratório. A atividade exercida no Laboratório é desenvolvida paralelamente à atividade tributada e encontra-se fora do campo de incidência do ICMS. A justificativa da essencialidade não é suficiente para permitir o crédito do imposto.

- CARREGADEIRA (Mini Carregadeira Frontal sobre Pneus – conhecida como “Bobcat”): máquina utilizada no carregamento e deslocamento de cargas leves e na limpeza do chão da área. A atividade exercida com o “Bobcat” é desenvolvida paralelamente à atividade tributada e encontra-se fora do campo de incidência do ICMS. A justificativa da essencialidade não é suficiente para permitir o crédito do imposto.

- EMPILHADEIRA: máquina utilizada no carregamento e deslocamento de cargas leves, principalmente na manutenção de equipamentos. A atividade exercida com a Empilhadeira é desenvolvida paralelamente à atividade tributada e encontra-se fora do campo de incidência do ICMS. A justificativa da essencialidade não é suficiente para permitir o crédito do imposto.

Além dos cinco bens citados pela Autuada, foram também estornados como bens alheios: veículos leves, peças de sistema de carregamento de vagões (que estão estocadas há muito tempo e cujo projeto de montagem foi abandonado), ferramentas, peças para manutenção, condicionador de ar, dentre outros.

No caso de partes e peças para reposição, o direito ao crédito do imposto está condicionado ao enquadramento no inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, que assim dispõe:

(...)

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.

Por outro lado, o direito ao crédito do imposto pode ser autorizado caso os bens se enquadrem na regra do art. 66 do RICMS/02, cuja redação vigente à época dos fatos geradores é a seguinte:

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:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C.

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

Certo é que todas as máquinas e equipamentos, existentes nas instalações industriais, inclusive os veículos (nos seus mais variados tipos), são objeto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

manutenções corretivas, preventivas ou preditivas, para que possam cumprir sua função no processo.

Quando da aquisição, estes bens são especificados para uma determinada vida útil de funcionamento, definida normalmente pelo fabricante, em horas de operação ou quilômetros rodados (veículos) e as condições prévias dos fabricantes para que estes bens atinjam a vida útil prevista é a realização dessas manutenções.

Assim, essas manutenções não aumentam o valor do bem, mas simplesmente permitem que este alcance a vida útil prevista no ato de sua aquisição.

Analisando o rol de produtos do “Anexo IIB” constata-se que parte dos itens relacionados como bens do Ativo Permanente, se refere às aquisições de peças diversas para equipamentos, conjunto moto-bomba, veículos utilitários e motores elétricos.

Neste sentido, para as peças em geral para máquinas e equipamentos, cuja vida útil não autoriza a imobilização ou que, pelas características próprias não são imobilizados, não se pode falar em crédito de ICMS.

Outros bens, no entanto, possuem vida útil individualizada, como os motores elétricos e moto-bombas e, independentemente de atuarem em linha marginal, devem ser conceituados como ativo da produção, conforme reiteradas decisões do CC/MG.

Neste sentido, muito embora atuando em linhas marginais ao processo produtivo, mas vinculados à atividade econômica da Autuada, ou quando possuem vida útil individualizada, classificam-se com bens do Ativo Permanente, com direito ao crédito do imposto os seguintes itens: bomba submersível, bomba d'água centrífuga, conjunto moto-bombas, transformador de forças e balança ferroviária.

Também em linha marginal, na esteira de diversas decisões do CC/MG, os seguintes equipamentos de laboratórios: agitador magnético, dosimat modelo 765, peneirador vibratório, durômetro digital TH 130, paq. Univ 300mm, microm externo com bat., paquímetro digital, peneiras para análise granulométrica, reforma de cadinhos e moldes de platina e máquina de fusão.

Os demais itens classificam-se como bens alheios ou material de uso e consumo, inclusive o “conjunto p/ correia transportadora”, uma vez que este item se refere às manutenções rotineiras.

Não se aproveita, também, os créditos relativos aos produtos do “GEEML/GABIR”, pois estes, muito embora sejam considerados bens do Ativo Permanente vinculado à produção, não foram instalados, conforme demonstram as fotografias de fls. 236/243, estando “abandonado” o projeto de implantação.

A seguir foram abordados os produtos que foram objeto da perícia e que se relacionam com esse item do Auto de Infração:

- Balsa Completa (Captação de Água): consta no Anexo 3 do relatório de perícia, às fls. 574 (foto às fls. 583). Segundo a perícia, tem a função de captação/bombeamento de água. Não há divergência entre as partes quanto à

caracterização como bem do ativo permanente, considerando-se que a água é captada e bombeada para utilização no processo de beneficiamento do minério. Trata-se, pois, de ativo permanente passível de ter seus créditos correspondentes apropriados, nos termos do § 3º do art. 66 do RICMS/02, como já vem fazendo a Autuada.

- SEPARADOR SUSPENSO MAGNÉTICO (EXTRAÇÃO DE SUCATAS DO MINÉRIO): consta no Anexo 3 da perícia, às fls. 574 (informações e foto às fls. 587/590, além da foto de fls. 231). Segundo a perícia, tem a função de extração de sucatas ferrosas que se encontram misturadas ao produto transportado. Tem vida superior a 12 (doze) meses, segundo o perito. Encontra-se registrado no CIAP e é um equipamento que observa todos os requisitos da legislação para caracterizar-se como ativo permanente, o que não é controverso entre as partes. A controvérsia reside no fato de ser ou não um bem da atividade do contribuinte. A Fiscalização e o Perito entendem tratar-se de bem alheio à atividade do estabelecimento, contudo, a função de extração de sucatas ferrosas que se encontram misturadas ao produto, faz parte do processo produtivo do estabelecimento, gerando créditos do imposto, conforme escrituração no livro CIAP.

- VÁLVULAS “ON-OFF”, UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO DO SISTEMA DE BOMBEAMENTO DE POLPA: encontram-se relacionadas no Anexo 2 do relatório de perícia, às fls. 572 (foto às fls. 585). Segundo a perícia, tem a função de manutenção do sistema de bombeamento de polpa e de água de reuso e vida útil de um ano. Segundo a Fiscalização (fls. 129), é bem escriturado no livro CIAP. Percebe-se tratar-se de parte ou peça de bem, que cumpre os requisitos previstos nos §§ 5º e 6º do art. 66 do RICMS/02. Como já encontra-se lançado no CIAP, conclui-se pela correção da apropriação dos créditos correspondentes.

Portanto, para este item, devem ser excluídas as exigências referentes a Bomba Submersível, Bomba d'água Centrífuga, Conjunto moto-bombas, Transformador de Forças e Balança Ferroviária, Balsa Completa (Captação de Água), Separador Suspenso Magnético (Extração de Sucatas do Minério) e Válvulas “on-off” utilizadas na manutenção do sistema de bombeamento de polpa, agitador magnético, dosimat modelo 765, peneirador vibratório, durômetro digital TH 130, paq. Univ 300mm, microm externo com bat., paquímetro digital, peneiras para análise granulométrica, reforma de cadinhos e moldes de platina e máquina de fusão.

1.3 – Aproveitamento indevido de créditos lançados nas DAPIs de outubro de 2007 e março de 2008, como “Outros Créditos”, escriturados no livro RAICMS, correspondentes aos valores de ICMS destacados nas Notas Fiscais de saída n°s 009368 e 001348, de emissão da Autuada.

A Autuada apropriou os créditos relativos ao imposto destacado nas Notas Fiscais n°s 009368 e 001348 (fls. 187 e 189), com a justificativa de anular os débitos do imposto indevidamente destacados naqueles documentos fiscais e escriturados no livro Registro de Saídas.

Por ocasião da impugnação, sustenta que os débitos destacados são indevidos, porquanto as operações se referem a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, destacando a Súmula 166 do STJ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, as exigências fiscais se sustentam em face da norma contida no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, que estabelece a ocorrência do fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Ressalta-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme apresentado a seguir:

Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: 'Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular'.

(Cassone, Vittorio - Direito Tributário – 13ª Edição - Ed. Atlas 2001 - pág. 298).

Roque Carraza entende que a incidência do ICMS nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular justifica-se pelo Princípio Federativo, conforme destaque na obra "ICMS" (9ª Ed, 2ª tiragem, p. 55).

Da mesma forma, o eminente Professor Alcides Jorge Costa a admite, ao entendimento que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Em julgamento sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementas a seguir:

“TIPO DE PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL NÚMERO: 597042464 RELATOR: JURACY VILELA DE SOUZA

EMENTA: ICMS. ATIVO IMOBILIZADO. APARENTE E TRANSITÓRIO. TRANSFERENCIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE. INCIDE O IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS NA TRANSFERENCIA DE BENS ADQUIRIDOS PELA MATRIZ, ONDE SE IMOBILIZA TRANSITORIA E APARENTE, DESTINADO AO ATIVO FIXO DE ESTABELECIMENTO FILIAL INSTALADO EM OUTRO ESTADO, CARACTERIZANDO OPERAÇÃO RELATIVA A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, EM COMPLEMENTAÇÃO A CIRCULAÇÃO INICIAL. APELAÇÃO IMPROVIDA.

No caso dos autos, revela-se de fato indevida a tributação na saída de minério de ferro do estabelecimento da Mina Córrego de Feijão para a Mina de Fábrica, em face da previsão de diferimento para a operação.

Ocorre, no entanto, conforme apurou a Fiscalização, que o estabelecimento da Mina de Fábrica aproveitou os créditos destacados nas notas fiscais. Neste caso, o

procedimento adotado pela Autuada para anular o débito do imposto não encontra amparo na legislação, pois neste caso o ICMS indevidamente destacado nas notas fiscais e debitado no livro Registro de Saídas somente poderia ser restituído mediante requerimento do Contribuinte instruído na forma prevista na legislação tributária estadual.

E é evidente que a devolução está condicionada ao recolhimento da parcela apropriada no estabelecimento destinatário, sendo este um impedimento natural para a compensação direta promovida pela Autuada.

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 6763/75.

1.4 – Aproveitamento indevido de crédito sob o título de “Outros Créditos”, na DAPI de junho de 2006, correspondente ao valor do ICMS destacado na Nota Fiscal de saída nº 002817.

Trata-se de estorno de crédito apropriado sob o título de “Outros Créditos”, na DAPI de junho de 2006, correspondente ao valor do ICMS destacado na Nota Fiscal de saída nº 002817.

Em relação a este item do Auto de Infração, a Autuada não ofereceu qualquer resistência.

Conforme se verifica pelo documento de fls. 192, o documento foi emitido com destaque de ICMS e, em seguida, cancelado, resultando em escrituração em LRS sem destaque do imposto e com o registro de cancelamento da nota fiscal.

Assim, não há crédito a recuperar, uma vez que não se registrou qualquer débito na escrita fiscal.

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.

2 – Falta de recolhimento do ICMS devido por diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008.

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

A matéria encontra-se regulamentada no art. 1º, inciso VII, art. 2º, inciso II e art. 43, inciso XII, todos do RICMS/02.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do *caput* do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte; (grifos não constam do original)

(...)

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem;

As exigências fiscais compreendem o período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008.

Os produtos ou serviços para os quais se exige o imposto devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos no Anexo IB (fls. 24/124), com lançamento de valores na coluna “DIF. ALIQ” e consolidação no documento de fls. 179/180.

Para a caracterização dos produtos como bens de uso e consumo ou produto intermediário, valem as mesmas fundamentações externadas anteriormente, para o estorno do crédito.

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

A Autuada alega, ainda, que a aplicação cumulativa das penalidades impostas – multa de revalidação e multa isolada -, não encontra previsão legal.

As multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto não recolhido no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre o descumprimento de obrigação acessória, que no caso presente, se refere à apropriação indevida do imposto.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”.

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 - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir”.

Por outro lado, 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 eminente 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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 (TJMG) 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, conforme se depreende da leitura da 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 DEPRECIÇÃO 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a.
VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela defesa em relação às penalidades exigidas pela Fiscalização.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata 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.

Por fim, é importante esclarecer que a Autuada reconheceu parte do crédito tributário, promovendo o pagamento, com utilização das reduções advindas do Decreto nº 46.383/13, conforme manifestação de fls. 635/636, relação de itens às fls. 638/645 e DAE (documento de arrecadação estadual) de fls. 647.

A Autuada procedeu aos cálculos do reconhecimento de parte do crédito tributário, utilizando-se de seu entendimento, *data vênia*, equivocadamente, quanto à apropriação de créditos de materiais de uso/consumo do estabelecimento na proporção das exportações realizadas, conforme acima abordado.

A Fiscalização, além de reformular o crédito tributário para excluir as exigências corretamente pagas, se manifestou sobre os equívocos cometidos pela Autuada, inclusive em relação ao pagamento das exigências relativas à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, utilizando-se das reduções previstas no Decreto, tendo em vista que a referida norma não contemplava tais operações.

Reproduz-se, pois, os bem elaborados fundamentos apresentados pela Fiscalização, que esgotam o assunto:

“A Lei nº 21.016/2013 (artigo 23, inciso I), regulamentada pelo Decreto Estadual nº 46.383/2013, dispõe sobre a remissão de juros e multas relativos a crédito tributário decorrente de estorno de crédito do ICMS apropriado em desacordo com a legislação tributária.

Conforme consta no demonstrativo de fls. 638 a 645, o Contribuinte apurou o valor recolhido (R\$281.224,39) da seguinte forma:

a) Relacionou os itens constantes do Anexo IA do Relatório Fiscal que, no seu entendimento, ocorreu aproveitamento de créditos em desacordo com a legislação tributária, informando, para cada item listado, dados dos documentos fiscais, os valores do ICMS estornados e do diferencial de alíquotas exigidos no Auto de Infração.

b) Para cada item listado, o Contribuinte recolheu:

- Parte do valor do ICMS estornado pelo Fisco. O valor do ICMS recolhido foi o resultado da multiplicação do valor estornado pelo Fisco por um percentual denominado pela Autuada como “% não alcançado pela Proporção Exportação”. O valor total do ICMS apurado e recolhido pela Autuada foi de R\$207.590,88.

- O valor total do ICMS exigido pelo Fisco relativo ao diferencial de alíquotas. O valor total do ICMS – Diferença de Alíquotas - apurado e recolhido pela Autuada foi de R\$7.408,59.

- Juros de mora: Os juros de mora incidentes sobre os valores do imposto apurado pela Autuada (ICMS decorrente de estorno e ICMS – Diferença de Alíquotas) foram reduzidos de 50%. O valor total dos juros de mora apurado e o recolhido pela Autuada foi de R\$66.224,92.

Observamos que o ICMS relativo ao diferencial de alíquotas, embora referente aos documentos fiscais cujos créditos foram estornados e parcialmente recolhidos pelo Contribuinte, não foi contemplado, no Decreto 46.383/2013, com a remissão de multa e de juros moratórios.

Desta forma, no caso das exigências relativas ao diferencial de alíquotas, para a apuração do valor remanescente do crédito tributário, foram excluídos apenas os valores de juros de mora recolhidos pela Autuada, sem qualquer remissão. A multa de revalidação sobre o “ICMS/Diferença de Alíquotas”, relativa aos itens listados pela Autuada, foi também mantida na sua integralidade.

Quanto à informação da Autuada de que, para cálculo e aplicação das remissões previstas no Decreto 46.383/2013, “levou em conta a proporção das exportações efetuadas pelo estabelecimento autuado nos períodos”, é importante o esclarecimento seguinte.

O Contribuinte, ao promover o recolhimento parcial do ICMS dos produtos listados, reconhece que os mesmos são classificados pela legislação tributária como material de uso e consumo.

O posicionamento da Autuada de que parte do crédito deve ser mantida, na proporção das exportações, não procede, tendo em vista que:

- A legislação tributária não permite, em nenhuma hipótese, o aproveitamento de créditos de material de uso e consumo, mesmo que na proporcionalidade das exportações (há várias decisões sobre este assunto no CC/MG);

- Este estabelecimento autuado (VALE S/A - I.E. 090.024161.53-25 e CNPJ 33.592.510/0008/20) não realizou durante todo o período fiscalizado operações de exportação de mercadorias. Nas DAPI, anexadas em meio eletrônico ao Relatório Fiscal (ver DVD de fl. 23, pasta “DAPI”, arquivos “DAPI 2006”, “DAPI 2007” e “DAPI 2008”), não constam operações de saídas para o exterior.

- Portanto, mesmo que houvesse permissão na legislação para o aproveitamento de crédito de material de uso e consumo na proporção das exportações, a aplicação de “% não alcançado pela Proporção Exportação” para a apuração do valor do ICMS apropriado em desacordo com a legislação tributária estaria também incorreto, já que o estabelecimento autuado não realizou operações de exportação no período fiscalizado.

Quanto à alegação da Autuada de que o Fisco não considerou os estornos de créditos por ela feitos, “no montante de R\$117.930,56, atrelados à energia elétrica empregada em etapas não estritamente ligadas à operação de mina e usina” (fl. 636), informamos que no Auto de Infração em questão não foram estornados créditos de ICMS relativos à energia elétrica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feitos estes esclarecimentos, informamos que a apuração do valor remanescente do Crédito Tributário encontra-se demonstrada no arquivo “APURAÇÃO DO CT APÓS RECOLHIMENTO DE 26.12.2013”, anexo em meio eletrônico a esta manifestação, composto das seguintes planilhas:

- Planilha 1 - Demonstrativo Analítico do Valor Recolhido pelo Contribuinte em 26/12/2013.

Esta planilha é composta pelos dados constantes das fls. 638 a 645 do PTA e por colunas acrescidas pelo Fisco para melhor compreensão do valor recolhido pelo Contribuinte.

- Planilha 2 - Anexo IA do Relatório do AI Acrescido dos Valores de ICMS Recolhidos pelo Contribuinte em 26/12/2013 e dos Valores Remanescentes Devidos.

Esta planilha é composta por todos os dados do Anexo IA do Relatório Fiscal e de outras quatro colunas com os dados do imposto recolhido em 26/12/2013 e do valor remanescente devido.

- Planilha 3 - Demonstrativo do ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada Remanescentes Após o Recolhimento Efetuado pelo Contribuinte em 26/12/2013 (com base no Decreto nº 46.383/2013) e dos Juros de Mora Excluídos do Crédito Tributário - Exigências Referentes ao ICMS Estornado no Anexo IA do Relatório do AI.

- Planilha 4 - Demonstrativo do ICMS/Diferença de Alíquotas Remanescente e dos Juros de Mora Excluídos do Crédito Tributário em Razão do Recolhimento Efetuado pelo Contribuinte Em 26/12/2013”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento conforme o novo demonstrativo do crédito tributário de fls. 660/663 e, ainda, para excluir parte das exigências referentes ao: item 1.1 e item 2 do Auto de Infração em relação aos seguintes produtos: lâmina para transportador, lâmina para raspador; lâmina componente para limpeza da correia transportadora, elemento raspador, mangotes, curva mangote, revestimento e revestimento componente, prato britador; Item 1.2 do Auto de Infração em relação aos seguintes produtos: bomba submersível, bomba d'água centrífuga, conjunto moto-bombas, transformador de forças, balança ferroviária, balsa completa (captação de água), separador suspenso magnético (extração de sucatas do minério), equipamentos de laboratórios (agitador magnético, dosimat modelo 765, peneirador vibratório, durômetro digital TH 130, paq. Univ 300mm, microm externo com bat., paquímetro digital, peneiras para análise granulométrica, reforma de cadinhos e moldes de platina e máquina de fusão) e válvulas “on-off”(utilizadas na manutenção do sistema de bombeamento de polpa). Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que além das exclusões acima, excluía, ainda, as exigências referentes ao período de 01/01/06 a 20/10/06, com base no art. 150, § 4º do CTN. Vencido, também em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que somente excluía as exigências relativas à lâmina para transportador, lâmina para raspador e lâmina componente para limpeza da correia transportadora. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Melina Santos de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento os signatários e os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2015.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

T

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.741/15/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000171336-01	
Impugnação:	40.010130732-22	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 090024161.53-25	
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.

Em apertada síntese, conforme relatado no Acórdão, a presente autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, no período de fevereiro de 2006 a fevereiro de 2009, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos do ICMS: a) relativos a material de uso e consumo; b) escriturados no CIAP e lançados no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração de ICMS; c) lançados nas DAPIs de outubro de 2007 e março de 2008, como “Outros Créditos”, escriturados no livro RAICMS; d) sob o título de “Outros Créditos”, na DAPI de junho de 2006; e ainda, da falta de recolhimento do ICMS devido por diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo.

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

A divergência em relação ao voto vencedor, é que além das exclusões efetuadas pelo voto majoritário, entendo que também devem ser excluídas as exigências referentes ao período de 01/01/06 a 20/10/06, pelos motivos expostos a seguir.

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores do período de 01/01/06 a 20/10/06, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”.
TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTU 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 TRIBUTU.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTU 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 HOUE 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 ao período de janeiro a outubro de 2006, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de janeiro a outubro de 2006, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 20/10/11.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Posto isso, julgo pela procedência parcial do lançamento, para além das exclusões efetuadas no voto majoritário excluir as exigências referentes ao período de 01/01/06 a 20/10/06, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2015.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.741/15/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000171336-01	
Impugnação:	40.010130732-22	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 090024161.53-25	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, 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.

Em apertada síntese, conforme relatado no Acórdão, a presente autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, no período de fevereiro de 2006 a fevereiro de 2009, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos do ICMS: a) relativos a material de uso e consumo; b) escriturados no CIAP e lançados no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração de ICMS; c) lançados nas DAPIs de outubro de 2007 e março de 2008, como “Outros Créditos”, escriturados no livro RAICMS; d) sob o título de “Outros Créditos”, na DAPI de junho de 2006; e ainda, da falta de recolhimento do ICMS devido por diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo.

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

O voto majoritário decidiu pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 660/663, e ainda, para excluir parte das exigências referentes ao: item 1.1 e item 2 do Auto de Infração em relação aos seguintes produtos: lâmina para transportador, lâmina para raspador; lâmina componente para limpeza da correia transportadora, elemento raspador, mangotes, curva mangote, revestimento e revestimento componente, prato britador; Item 1.2 do Auto de Infração em relação aos seguintes produtos: bomba submersível, bomba d'água centrífuga, conjunto moto-bombas, transformador de forças, balança ferroviária, balsa completa (captação de água), separador suspenso magnético (extração de sucatas do minério), equipamentos de laboratórios (agitador magnético, dosimat modelo 765, peneirador vibratório, durômetro digital TH 130, paq. Univ 300mm, microm externo com bat., paquímetro digital, peneiras para análise granulométrica, reforma de cadinhos e moldes de platina e máquina de fusão) e válvulas “on-off”(utilizadas na manutenção do sistema de bombeamento de polpa).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A divergência do voto vencedor, é que entendo que devem ser excluídas apenas as exigências relativas à lâmina para transportador, lâmina para raspador e lâmina componente para limpeza da correia transportadora, pelos motivos expostos a seguir.

Em que pese os entendimentos em contrário, a totalidade da tese que embasou a decisão não deve prosperar.

No entendimento deste Conselheiro o trabalho encontra-se em condições satisfatórias de saneamento com a reformulação do crédito tributário levada a efeito às fls. 660/663, após análise fiscal do laudo pericial. A pequena ressalva deste voto se relaciona à manutenção do estorno das lâminas utilizadas na limpeza das correias transportadoras.

O regramento balizador do direito ao crédito do ICMS no Estado de Minas Gerais tem suporte nos ditames do art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, que estabelece: “*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*”.

Cumpra, de início, ressaltar, que, em relação à matéria objeto do lançamento, a SEF/MG editou, posteriormente à lavratura do Auto de Infração, as Instruções Normativas SUTRI nº 02/2013, 03/2013, 04/2013 e 01/2014.

A IN nº 02/13 revogou expressamente a IN nº 01/01, objeto de análise pelas partes nas peças processuais que compõem os autos.

Ressalta-se, pela importância, que todas as Instruções Normativas têm exposto caráter interpretativo resultando no efeito retroativo fiscal e tributário de suas previsões.

Nesse sentido, observa-se que se encontram vigentes, devendo ser apreciadas na análise da controvérsia em questão, as IN nº 04/13 e 01/14, tendo em vista que a IN nº 02/13 foi revogada pela IN nº 03/13 que por sua vez foi revogada pela IN nº 04/13.

Importante trazer à baila o recorte do teor das instruções normativas vigentes que diretamente interferem nessa análise:

IN/SUTRI/04/13

(...)

Art. 4º Para efeito do direito ao crédito de ICMS relativo a insumos empregados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e na extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, deverão ser adotados os mesmos critérios dispostos na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, salvo disposição especial da legislação tributária.

IN/SUTRI/01/14

(...)

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Levando-se em consideração o caráter interpretativo das normas, nelas realçado explicitamente, é importante ressaltar que não tem mais vigência, para efeito de análise do lançamento, a Instrução Normativa nº 01/01.

Nesse sentido, ainda que a discussão das partes e o laudo pericial tenham se baseado naquela IN nº 01/01, observa-se que o dispositivo retrotranscrito da IN nº 01/14 (art. 3º) traz redação quase idêntica a que existia na IN SLT nº 01/01, em seu art. 1º, *in verbis*:

Instrução Normativa SLT nº 01/01

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Não obstante, observa-se que não mais tem vigência o dispositivo da IN nº 01/01 (art. 2º) que relacionava, de forma exemplificativa, não exaustiva, produtos considerados intermediários, nos seguintes termos:

Instrução Normativa SLT nº 01/01

Art. 2º Para efeitos de crédito no 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.

Contudo, considerando-se que tal menção exemplificativa gerava, às vezes, confusão na análise dos produtos em relação à interpretação da norma, conclui-se que, neste momento, com a vigência atual da IN nº 01/14, a classificação de produtos como intermediários deve levar em consideração apenas a interpretação da norma, não sendo menosprezada (a interpretação) por citações expressas de produtos.

Assim, com a convicção de que os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro), resta analisar a Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86, para se definir a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “*embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização*”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por “*imediate e integralmente*” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos itens IV e V:

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

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

Resta claro, portanto, a teor da Instrução Normativa mencionada, que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final, o que não é o caso da maioria dos produtos identificados pela Fiscalização, cuja função está ligada à manutenção e conservação de veículos e equipamentos que compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

O mesmo dispositivo normativo, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente considera como produto intermediário, consumido imediata e integralmente no processo produtivo, aqueles que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorreu com a maioria dos itens listados neste PTA.

Não se pode perder de vista que o citado art. 3º da IN/SUTRI/01/14, ao definir o processo produtivo de extração mineral como “*aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem*”, o faz com a ressalva de que devem ser respeitadas as definições constantes da IN SLT 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto as parte 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, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro.

Observa-se, pois, que a norma estabelece que o processo produtivo da atividade de extração mineral, que é a atividade desenvolvida pelo estabelecimento da Autuada, é aquele compreendido entre a fase de DESMONTE DA ROCHA ou REMOÇÃO DE ESTÉRIL até a fase de estocagem, inclusive a MOVIMENTAÇÃO DO PRODUTO MINERAL do local de extração até o de seu BENEFICIAMENTO MINERAL ou estocagem.

Portanto, podem ser classificados como intermediários produtos que são utilizados no desmonte da rocha ou remoção do estéril, na movimentação do produto mineral do local de extração até o local de estocagem ou beneficiamento e produtos utilizados no beneficiamento mineral.

Considerando-se que as fases de desmonte da rocha, remoção do estéril e movimentação do produto mineral não são compatíveis com uma linha de produção industrial, necessário que se interprete a norma, à luz da IN nº 01/86, porém adequando-a as atividades citadas.

Diante do exposto, percebe-se que não cabe análise em relação aos produtos utilizados nas fases de desmonte da rocha, remoção do estéril e movimentação do produto mineral utilizando-se como parâmetro o beneficiamento do minério.

Imperioso ter em mente que o processo industrial desses setores se resume nos procedimentos concernentes ao seu próprio nome, ou seja, a análise deve levar em conta as operações de desmonte da rocha, de remoção do estéril e de movimentação do produto mineral.

Como bem esclarecido pela Assessoria do CC/MG, em aditamento ao parecer (doc. de fls. 694) as lâminas excluídas nesse voto, *“aparecem ao longo do Anexo IB do relatório de perícia (fls. 554/570); têm a função de limpeza da manta que transporta o produto mineral; percebe-se que se enquadram no inciso V da IN nº 01/86, adequando-se a interpretação para a fase de movimentação do produto mineral; nesse sentido, entende-se que são partes ou peças de aparelho ou equipamento (o RASPADOR), desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica (limpeza da manta da correia transportadora), dentro da linha de produção, ou seja, a linha relativa à movimentação do produto mineral, em contato 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 (o RASPADOR); cumpre ressaltar que a limpeza da manta da correia transportadora, na função da MOVIMENTAÇÃO do produto mineral, tem a mesma relevância/hierarquia que um produto intermediário consumido numa linha de produção tradicional; trata-se, pois, produtos intermediários do estabelecimento;”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, é entendimento que as lâminas utilizadas e desgastadas para a limpeza do excesso de minério das correias transportadoras devem ser excluídas do estorno do crédito levado a efeito no trabalho fiscal, pois estas não só se desgastam em contato com o excesso do produto mineral explorado na mina, encrustado no veículo transportador, bem como estão inseridas e são indispensáveis no processo de movimentação compreendido entre a extração até a estocagem.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento na forma da reformulação do crédito tributário de fls. 660/663, e ainda, para excluir da cobrança o estorno dos créditos relativos às lâminas utilizadas nas correias transportadoras na movimentação do minério, relacionadas nos pareceres da Assessoria do CC/MG às fls. 345 e 694 dos autos.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2015.

**Eduardo de Souza Assis
Conselheiro**