

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.759/15/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000226461-14
Impugnação: 40.010136883-75
Impugnante: Vale S/A
IE: 317024161.12-53
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/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, proporcionais às exportações, 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, apurado após a recomposição da conta gráfica, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de 01/01/10, e em 100% (cem por cento), a partir de 01/08/10, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei. Infração caracterizada de acordo com o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02. Entretanto, deve-se excluir a majoração da multa isolada em razão da reincidência não caracterizada em relação ao PTA nº 01.000156390-60. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, relativos a:

- 1) material de uso e consumo (Anexo 4);
- 2) óleo diesel não caracterizado com produto intermediário, uma vez que consumido em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados na lavra, movimentação do material e no beneficiamento do minério de ferro (Anexo 5);
- 3) energia elétrica consumida fora do processo produtivo (Anexo 6).

Os Anexos 4, 5 e 6 encontram-se na mídia eletrônica de fls. 29.

Consta dos autos que o ICMS exigido neste Auto de Infração decorre do estorno de crédito do imposto relativo a materiais, óleo diesel e energia elétrica, em relação aos quais o Sujeito Passivo reconheceu como tendo sido consumidos fora do processo de produção do estabelecimento, ao incluí-los no levantamento dos recolhimentos efetivados sob o amparo da remissão prevista na Lei nº 21.016/13 e no Decreto nº 46.383/13.

Contudo, a Autuada, ao efetuar o cálculo do estorno de crédito do imposto apropriado em desacordo com a legislação, por ocasião da referida remissão, o fez de forma a excluir os valores proporcionais às operações de exportação, por entender que tem direito à manutenção desses créditos, tese que não encontra respaldo na legislação tributária, o que motivou a lavratura do presente Auto de Infração.

Exigência de ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de 01/01/10, e em 100% (cem por cento), a partir de 01/08/10, em razão de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação às fls. 83/94, alegando, em síntese, que:

- aderiu ao benefício da remissão e anistia previsto no Decreto nº 46.383/13 relativamente ao aproveitamento de créditos de ICMS aproveitados em desacordo com a legislação tributária;

- no seu entender, o crédito do imposto decorrente da aquisição de bens de uso e consumo só foi apropriado em desacordo com a legislação no que toca às saídas para o mercado interno. Portanto, na proporção das operações realizadas para o mercado interno, foi realizado o pagamento do ICMS decorrente do estorno;

- o crédito de ICMS sobre a aquisição de bens aproveitados na proporção das operações destinadas ao exterior, ou seja, realizadas para o mercado externo, não contraria a legislação tributária. Por isso, optou por não estornar essa parcela do crédito de ICMS;

- o lançamento, ora impugnado, versa especificamente sobre essa parcela dos créditos proporcional às operações destinadas ao exterior, que a Impugnante não estornou para aderir ao benefício do Decreto nº 46.383/13;

- o único fundamento do Auto de Infração para o estorno dos créditos de ICMS, é o fato de as operações realizadas pelo estabelecimento autuado para exportação não legitimar a manutenção do imposto pelas aquisições de bens;

- o raciocínio de que os bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, bem como a energia elétrica e o óleo diesel, não empregados diretamente no processo produtivo de extração mineral, não geram direito a crédito para a compensação com débitos do imposto relativos às operações de saída destinadas ao mercado interno brasileiro, com base no art. 33, inciso I da LC nº 87/96, não pode ser aplicado quando o estabelecimento no qual esses bens dão entrada realiza operações de saída de mercadoria destinadas ao exterior. E que, nesse caso, os dispositivos aplicáveis seriam os arts. 21, §2º e 32, inciso II, ambos da LC nº 87/96 e, ainda, o art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da CF/88;

- não se pretende que seja negada vigência ou aplicação ao art. 33, inciso I da LC nº 87/96 e sua regulamentação pela lei mineira. Tais normas continuam em vigor e são aplicadas às operações realizadas no mercado interno. Contudo, não se aplicam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

essas normas quando os bens cujos créditos foram aproveitados deram entrada em estabelecimento exportador, como no caso dos autos, pois a manutenção dos créditos está prevista em outros dispositivos;

- foi nesse contexto que o STJ anulou o acórdão do TJMG que negou o creditamento pela aquisição de bens de uso e consumo na proporção das exportações utilizando em sua fundamentação os dispositivos pertinentes às operações realizadas no mercado interno brasileiro (REsp 1.362.114/MG);

- no plano constitucional, a matéria é regulada pelo art. 155, §2º, inciso X, alínea “a” da CF/88. Em sua redação original, tal dispositivo não trazia qualquer previsão específica sobre a manutenção dos créditos do imposto remetendo o tratamento desta matéria à lei complementar;

- a LC nº 87/96 teria, então, determinado a manutenção dos créditos aos exportadores, impedindo que o ônus do imposto nas aquisições não só de insumos, mas também de bens de uso e consumo e ativo imobilizado, fossem por eles suportados e, conseqüentemente, repassados no valor dos produtos exportados. Para corroborar sua tese, transcreve os seguintes dispositivos da referida lei: art. 20, §3º, inciso II e §5º, inciso III; art. 21, §2º (redação original); art. 32, inciso II;

- o critério estabelecido pela LC nº 87/96 é que as “mercadorias entradas no estabelecimento” o sejam para “integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas”, ou seja, o parâmetro não seria o produto industrializado e sim o processo realizado pelo estabelecimento. Entende que no mesmo sentido dispõe o art. 32, §3º da Lei nº 6.763/75;

- a LC nº 87/96, no que toca ao creditamento do imposto, referiu-se, também, aos bens adquiridos para destinação ao ativo permanente e uso e consumo do estabelecimento. Isso porque se utilizou do aglutinador “inclusive”, dizendo no *caput* do art. 20 que gera direito a crédito do imposto a aquisição de mercadoria “inclusive destinada ao uso ou consumo ou ao ativo permanente”. E dessa forma, ao se referir no art. 32, inciso II às mercadorias entradas para integração ou consumo em processo produtivo, a LC nº 87/96 adota aquele conceito do art. 20, ou seja, darão direito a crédito do imposto, também, os produtos destinados ao ativo imobilizado e uso e consumo para “integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior”;

- ao contrário do que ocorre com as saídas destinadas ao mercado interno brasileiro, nos quais os bens adquiridos devem integrar-se ao produto industrializado, no caso das exportações todos os bens que sejam destinados ao estabelecimento geram direito a créditos do imposto;

- com a EC nº 42/03, o art. 155, §2º, inciso X, alínea “a” da CF/88 foi alterado. O referido dispositivo que antes não tratava do creditamento do imposto nas operações de exportação, passou a cuidar da matéria;

- a EC nº 42/03 constitucionaliza o incentivo à exportação previsto na LC nº 87/96, ampliando a imunidade, que passa a abranger qualquer produto, e não só os industrializados, e, na mesma esteira, garante a manutenção dos créditos;

- o novo dispositivo constitucional não faz nenhuma distinção entre a natureza das aquisições ou prestações para diferenciá-las em aquisições de matéria-prima, ativo imobilizado, uso e consumo, produtos intermediários, etc. Disso resulta que, dentro do princípio de desoneração das exportações e garantia de competitividade dos produtos brasileiros, todo o ICMS suportado pelo estabelecimento nas operações anteriores gera crédito a ser mantido quando da realização das operações de exportação;

- não entender dessa forma, esvazia a eficácia do referido dispositivo, pois o imposto suportado com a aquisição de bens de uso e consumo, caso não mantido como crédito, significaria ônus do exportador, repassado no valor do produto exportado, incrementando seu preço no mercado externo e reduzindo a competitividade brasileira.

Menciona jurisprudência do Tribunal de Justiça do Paraná e do Rio Grande do Sul para embasar a sua tese defensiva.

Comenta, ainda, o tratamento que foi dado pelo RICMS/02 a essa matéria. Sustenta que, antes da alteração pelo Decreto nº 44.596/07, o RICMS/02 estabelecia expressamente o direito de crédito pleiteado nesta impugnação e sua posterior alteração não teria força para mudar o entendimento porque a *tarefa de todo regulamento* é apenas o de explicitar o comando legal, sem inová-lo (CTN, art. 99), ou seja, não se tratava de instituir o direito ao crédito, pois este já consta da Constituição Federal, da LC nº 87/96 e da Lei nº 6.763/75.

Argui que nenhuma dessas normas foi alterada ou revogada, somente o RICMS/02. Entende que isso significa que o direito ao crédito aqui pleiteado, não se contentaria com a revogação dos dispositivos, que nada alteraria o trato jurídico da matéria, na medida em que a CF/88, a LC nº 87/96 e a Lei nº 6.763/75 continuam com a mesma redação desde 2003.

Argumenta se teria o Decreto ido além e instituído uma vedação ao aproveitamento do crédito na realização de operações de exportação, o que não ocorreu, na medida em que o art. 70, inciso III do RICMS/02 apenas reproduz a limitação temporal do art. 33 da LC nº 87/96, que, no seu entender, não se aplica aos casos de estabelecimento exportador. Caso tivesse feito isso, seria hipótese de contraste entre a vedação do Decreto e as normas superiores.

Alega que há uma omissão no RICMS/02 quanto à matéria. E na omissão do regulamento, o caso deve ser solucionado com base nas demais normas aplicáveis, quais sejam, a da CF/88, a LC nº 87/96 e a Lei nº 6.763/75, que se mantiveram as mesmas, o que demonstra que o crédito sempre existiu.

Conclui que o caso não é de contrariar ou negar vigência ao RICMS/02, mas apenas de, reconhecendo sua omissão quanto à matéria, aplicar as demais normas pertinentes.

Aduz que entendimento contrário implica inafastável conclusão de que o Estado de Minas Gerais, por meio da redação original do RICMS/02, instituiu uma hipótese de creditamento não prevista na LC nº 87/96, o que dependeria de Convênio aprovado no CONFAZ, já que caracterizaria um benefício fiscal. E que o Estado de

Minas Gerais não compactua com a prática de concessão unilateral de benefícios fiscais sem prévio convênio.

Diz que o CC/MG não pode se impressionar com mudança de postura da Fiscalização, que antes admitia o crédito e depois passou a negá-lo, o que se materializa na reformulação da Consulta nº 003/07. Isso porque o instituto da consulta só tem força vinculante entre as partes, e ela não foi parte na referida consulta. Além do mais, trata-se de ato administrativo da Fazenda Pública que é parte no processo administrativo e ao CC/MG compete julgar os atos de legalidade da Fazenda Pública. E se fosse o CC/MG subordinado aos atos da Fazenda Pública, ela poderia simplesmente editar uma Instrução Normativa sobre os casos em disputa administrativa que passaria ela mesma a julgar as lides em que é parte.

Conclui que não há razão em se afirmar, como faz a Fiscalização, que o creditamento operado pela Impugnante contraria a legislação tributária, pois é por ela permitido, o que leva à invalidade do lançamento.

Subsidiariamente, contesta o primeiro precedente utilizado para caracterizar a reincidência já que ela figura, em tal Auto de Infração, como Coobrigada, sendo o contribuinte autuado a empresa MBR - Minerações Brasileiras Reunidas. Sustenta que no PTA nº 01.000156390-60 a Impugnante não praticou nenhuma infração (quem praticou foi a MBR), motivo pelo qual esse PTA não pode ser considerado prática de nova infração pela Impugnante. Linearmente: não se pratica nova infração se não se tiver praticado infração antiga.

Diante do exposto, requer seja julgado improcedente o lançamento e, subsidiariamente, que seja julgado parcialmente procedente o lançamento, para que seja desconsiderado o PTA nº 01.000156390-60 como infração precedente, excluindo a reincidência até o período de julho de 2010 e, a partir desta data, seja reduzida a majoração da multa isolada de 100% (cem por cento) para 50% (cinquenta por cento).

Informa que o tema, no que toca ao seu aspecto constitucional, conta com repercussão geral reconhecida pelo STF.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 104/122, refuta as alegações da Defesa, cita jurisprudência e decisões deste órgão julgador e, ao final, pede pela procedência do lançamento.

Do Parecer da Auditoria

A Assessoria deste Conselho, no seu Parecer de fls. 128/151, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, ressalvado o questionamento relativo à majoração da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, relativos a:

- 1) material de uso e consumo (Anexo 4);
- 2) óleo diesel não caracterizado com produto intermediário, uma vez que consumido em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados na lavra, movimentação do material e no beneficiamento do minério de ferro (Anexo 5);
- 3) energia elétrica consumida fora do processo produtivo (Anexo 6).

Os Anexos 4, 5 e 6 encontram-se na mídia eletrônica de fls. 29.

Consta dos autos que o ICMS exigido neste Auto de Infração decorre do estorno de crédito relativo a materiais, óleo diesel e energia elétrica, em relação aos quais o Sujeito Passivo reconheceu como tendo sido consumidos fora do processo de produção do estabelecimento, ao incluí-los no levantamento dos recolhimentos efetivados sob o amparo da remissão prevista na Lei nº 21.016/13 e no Decreto nº 46.383/13.

Contudo, a Autuada, ao efetuar o cálculo do estorno de crédito do imposto apropriado em desacordo com a legislação, por ocasião da referida remissão, o fez de forma a excluir os valores proporcionais às operações de exportação, por entender que tem direito à manutenção desses créditos, tese que não encontra respaldo na legislação tributária, o que motivou a lavratura do presente Auto de Infração.

Exigência de ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de 01/01/10, e em 100% (cem por cento), a partir de 01/08/10, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Convém destacar que não há discordância entre a Autuada e a Fiscalização quanto à caracterização dos materiais, objeto de estorno dos créditos de ICMS nos presentes autos, como materiais de uso e consumo do estabelecimento.

O que se discute nos presentes autos é a possibilidade de creditamento do imposto de forma proporcional às exportações realizadas.

A Impugnante entende que o raciocínio de que os bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, bem como a energia elétrica e o óleo diesel, não empregados diretamente no processo produtivo de extração mineral, não geram direito a crédito para a compensação com débitos do imposto relativos às operações de saída destinadas ao mercado interno brasileiro, com base no art. 33, inciso I da LC nº 87/96, não pode ser aplicado quando o estabelecimento no qual esses bens dão entrada realiza operações de saída de mercadoria destinadas ao exterior.

Alega a Impugnante que nesse caso os dispositivos legais aplicáveis seriam os arts. 21, §2º e 32, inciso II, ambos da LC nº 87/96 e, ainda, o art. 155, § 2º, X, alínea “a” da CF/88, com a redação dada pela EC nº 42/03, *in verbis*:

LC nº 87/96

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

§ 2º **Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior** ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

(...)

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

(...)

II - **darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior; (grifos acrescidos).**

CF/88

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

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

(...) (Grifou-se)

Lado outro, sustenta a Fiscalização que a apropriação de créditos do imposto relativos a materiais de uso e consumo, mesmo que proporcionalmente à exportação, é indevida, uma vez que se encontra vedada por força do disposto no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 (art. 70, inciso III do RICMS/02), que postergou esse direito para janeiro de 2020.

No entanto, sem razão à Autuada em considerar que o crédito de ICMS relativo à entrada de material de uso e consumo pode ser apropriado na proporção das exportações realizadas pelo estabelecimento. Entendimento este já superado no âmbito do Estado de Minas Gerais, em razão da revogação do art. 66, inciso VI do RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e da publicação do Decreto nº 45.388/10, que encerrou quaisquer dúvidas a respeito do entendimento da Administração Tributária no que tange ao tema.

As disposições do art. 2º do referido decreto deixam claro a impossibilidade da apropriação de créditos do imposto referentes a materiais de uso e consumo, proporcionalmente à exportação, ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte:

Decreto nº 45.338/10:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS. Art. 3º O disposto no art. 2º aplica-se também à entrada de insumos adquiridos a partir de 13 de agosto de 2007 para emprego em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos destinados à exportação.

(...) (Grifou-se).

Assim, em face da impossibilidade deste Egrégio Conselho negar aplicação a ato normativo, em observância do art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação do crédito relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas pelo adquirente, como pleiteia a Impugnante.

Destaca-se que os créditos do imposto, objeto de estorno nos presentes autos, referem-se a materiais cujas entradas ocorreram no estabelecimento após 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.

Não procede o argumento da Impugnante de que o art. 32, inciso II da LC nº 87/96 (§ 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75) garante-lhe o creditamento do imposto.

Prevê tal dispositivo legal:

LC nº 87/96

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior; **(grifou-se)**.

Entende-se que a integração ou consumo de que trata o art. 32, inciso II da LC nº 87/96 e o § 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Vale dizer que o referido “consumo”, nos termos do dispositivo legal supramencionado, limita-se ao creditamento de ICMS referente aos produtos intermediários consumidos e não deve ser interpretado como possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens de “uso ou consumo”, para o qual há limitação temporal, conforme dispõe o art. 33, inciso I da LC nº 87/96 (art. 70, inciso III do RICMS/02), que postergou esse direito para janeiro de 2020.

Corroboram esse entendimento várias respostas dadas pela SEF/MG a Consultas de Contribuintes. Confira-se as seguintes:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 214/2008

ICMS – CRÉDITO – USO OU CONSUMO – EXPORTAÇÃO – INAPLICABILIDADE – A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE nº 017/2008

ICMS – CRÉDITO – USO OU CONSUMO – EXPORTAÇÃO – A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 003/2007 (MG DE 06/01/2007 E REF. MG DE 24/10/2008)

ICMS - CRÉDITO - USO OU CONSUMO - EXPORTAÇÃO - INAPLICABILIDADE - A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei nº 6763/1975, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Recentemente, este Conselho de Contribuintes manifestou-se sobre o creditamento, relativo a materiais de uso e consumo, proporcional à exportação, ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

analisar o PTA nº 01.000187985-68, de mesma sujeição passiva dos presentes autos e, na oportunidade, decidiu-se pela impossibilidade de tal creditamento. Confira-se:

ACÓRDÃO: 4.380/15/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000187985-68

RECURSO DE REVISÃO: 40.060137190-11

RECORRENTE: VALE S.A.

IE: 317024161.56-23

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

PROC. S. PASSIVO: RODOLFO DE LIMA GROPEN/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

(...)

É DE RESSALTAR QUE O CÁLCULO REALIZADO PELA RECORRENTE EM SEU PAGAMENTO CONSIDEROU QUE O CRÉDITO DE ICMS PELA ENTRADA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO PODERIA SER APROPRIADO NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO, ENTENDIMENTO ESTE JÁ SUPERADO NO ÂMBITO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM RAZÃO DA REVOGAÇÃO DO ART. 66, INCISO VI DO RICMS/02 E DA PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 45.388/10, QUE ENCERROU QUAISQUER DÚVIDAS A RESPEITO DO ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NO QUE TANGE AO TEMA.

AS DISPOSIÇÕES DO ART. 2º DO REFERIDO DECRETO DEIXAM CLARA A IMPOSSIBILIDADE DA APROPRIAÇÃO AO DETERMINAR O ESTORNO DO CRÉDITO EFETIVADO, A QUALQUER TEMPO, PELO CONTRIBUINTE:

DECRETO Nº 45.338/10

(...)

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.

DESSE MODO, NO QUE TANGE ÀS MERCADORIAS INTEGRANTES DO PRESENTE FEITO E QUE FORAM OBJETO DO PAGAMENTO PARCIAL EFETUADO PELA CONTRIBUINTE, A PARCELA REMANESCENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, PROPORCIONAL REMANESCENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, PROPORCIONAL AO PERCENTUAL DE EXPORTAÇÕES DO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO ENVOLVIDO, DEVE SER MANTIDA NO AUTO DE INFRAÇÃO, ACOMPANHADA DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ISOLADA A ELA PROPORCIONAIS, EM RAZÃO DAS PREVISÕES DO SUPRACITADO DECRETO Nº 45.338/10.

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo, inclusive para empresas exportadoras, está brilhantemente fundamentada no texto abaixo, de autoria do Advogado Geral do Estado, Dr. Carlos José da Rocha, *verbis*:

(...)

Para melhor compreensão do tema, é necessário que se tenha em vista a existência, na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, de normas jurídicas, relativamente à matéria, de três diferentes naturezas:

- a) disciplinamento do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição da República (que exige lei para permitir a manutenção do crédito quando as saídas posteriores não são tributadas);
- b) norma que rege a amplitude (o método) do direito ao crédito (art. 155, § 2º, XII, "c");
- c) normas de vigência

Assim, teríamos:

Natureza	Lei Complementar
Disciplina o art. 155, § 2º, II, "a" e "b", da CF	§§ 1º e 3º do art. 20
	Incisos I e II do art. 21
	§ 2º do art. 21
Amplitude/Método	Caput do art. 20
	§ 1º do art. 20 ("bens Alheios")
Vigência	Inciso II do art. 32
	Art. 33

Disciplina do inciso II do § 2º do art. 155

Tal e qual se dá com a Constituição, os §§ 1º e 3º do art. 20 e os incisos I e II e o § 2º do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 1996, não tratam da abrangência do creditamento (se físico, financeiro ou misto), mas apenas reproduzem (ainda que com a utilização de outros termos) ou disciplinam o contido no inciso II do § 2º do art. 155 da Carta Magna. Ou seja, tratam da vedação do crédito (e respectivas exceções) quando existem operações e prestações sem tributação.

Por exemplo, o inciso I do § 3º do art. 20 utiliza o termo **integração ou consumo em processo de industrialização** apenas para distinguir a hipótese nele tratada daquela do inciso II, que se refere ao comércio, mas ambos os dispositivos tratam da mesmíssima regra: vedação do crédito (e exceções) quando a subsequente saída se der sem incidência do ICMS.

Norma que rege a amplitude do direito ao crédito

Para compreensão do universo em que se dá o direito de creditamento, há de se cotejar o *caput* do art. 20 (que trata do crédito financeiro) com a exceção do § 5º do mesmo artigo (que disciplina o crédito do ativo permanente) e as do art. 33 (que, ao criar limites temporais, restringe, momentaneamente, o conteúdo do *caput* do art. 20).

A regra (ampla) de aproveitamento de créditos não está no § 3º do art. 20 e nem nos incisos I e II e no § 2º do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 1996, mas no *caput* do art. 20, suficientemente genérico para contemplar todas as hipóteses.

Relativamente ao uso e consumo, por força da norma de vigência contida no inciso I do art. 33, a abrangência do *caput* do art. 20 ficou parcialmente tolhida.

Antinomia entre normas? Primeira norma de vigência

É preciso ter em mente que a lei, quando redigida em seus artigos inaugurais, não considerava a proibição, mas a permissão, dos créditos de uso e consumo, cuja restrição, temporal, ocorre apenas no inciso I do art. 33. Ou seja, todos os demais dispositivos (mesmo os que não se relacionam diretamente com a concessão de créditos de uso e consumo) realmente foram escritos como se direitos amplos a créditos houvesse, já que a redação não se modificará quando findar o prazo previsto no inciso I do art. 33.

A expressão integração ou consumo em processo de produção, quando utilizada na lei complementar, nada tem a ver com o universo do creditamento, isto é, se os chamados bens de uso e consumo seriam passíveis de aproveitamento. A expressão apenas aparece no que intitulamos 'disciplinamento do inciso II do § 2º do art. 155'.

Se assim não for, haverá antinomia, por exemplo, entre o que prescreve o inciso I do § 3º do art. 20 e o contido no art. 33 (que veda os créditos de bens de uso e consumo, com a ressalva do consumo de energia elétrica):

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2011;

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(...)

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;

(...)

Pergunta-se: **qual o motivo do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 33 se a permissão já estivesse contida no inciso I do § 3º do art. 20? Não é a energia elétrica mercadoria integrada ou consumida em processo de produção?**

Observe-se, inclusive, que **o caput do art. 33 determina que a vedação seja aplicada inclusive ao art. 20. Assim, se o inciso I do § 3º do art. 20 contivesse regra atinente ao método do aproveitamento de créditos de bens de uso e consumo nas exportações, o art. 33, ao se referir a ele, teria tirado-lhe temporariamente a eficácia. Teríamos, também, antinomia entre os dois dispositivos e o que dispõe o inciso II do art. 32.**

Portanto, o § 3º do art. 20 não trata do mesmo tema do art. 33, II, “c”. Aquele se refere ao disciplinamento do contido no inciso II do § 2º da CF; este permite a aplicação do caput do art. 20, no que se refere ao uso e consumo apenas de energia elétrica, sem a limitação temporal prevista no inciso I do art. 33. O art. 33 é regra de vigência; o § 3º do art. 20 disciplina apenas a manutenção do crédito, proibida pela Constituição quando a saída posterior é não tributada.

Créditos nas exportações

Assim, tratando-se de exportações, os créditos permitidos são exatamente os mesmos admitidos para as demais operações, com as únicas ressalvas:

- quanto à amplitude: o art. 33, ao tratar da vigência do caput do art. 20, alarga o método (misto, na atualidade), incluindo a energia e os serviços de comunicação nas hipóteses que elenca;

- quanto ao contido no inciso II do § 2º do art. 155: os §§ 1º e 3º do art. 20, os incisos I e II e o § 2º do art. 21 permitem o crédito apesar da operação posterior não ter incidência.

Segunda norma de vigência – o art. 32, II

Como já visto, o art. 33 é regra de vigência do caput do art. 20 (aspecto temporal) e, ao postergá-la parcialmente, acabou por limitar o próprio conteúdo

do crédito, isto é, o aspecto material da norma (excluiu o uso e consumo, a energia e a comunicação em certos casos, p. ex.).

O art. 32 tem exatamente a mesma função do art. 33 (é cláusula de vigência) e refere-se, no inciso II, ainda que sem mencioná-las, às exceções constantes dos §§ 1º e 3º do art. 20, bem como dos incisos I e II e do § 2º do art. 21.

Em síntese:

- o art. 33 é norma de vigência do que denominamos regra de amplitude do direito ao crédito (art. 155, § 2º, XII, “c”);

- o inciso II do art. 32 é norma de vigência do disciplinamento da alínea “a” do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

Ou seja, o art. 32, II, não tem nenhum conteúdo que não seja o ligado ao tempo (vigência) e poderia perfeitamente estar redigido assim:

Art. 32 – A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

[...]

II – darão direito de crédito nos termos do inciso I do § 3º do art. 20 e não serão objeto do estorno previsto no inciso II do art. 21 as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

A única diferença entre os dois artigos é que o art. 33 dá vigência parcial ao caput do art. 20, afetando, em consequência, o próprio conteúdo da norma. O art. 32, ao contrário, deu vigência total às exceções dos §§ 1º e 3º do art. 20, dos incisos I e II e do § 2º do art. 21 (que, conforme já registramos, existem apenas em função do inciso II do § 2º do art. 155 da CF, nada dizendo quanto ao conteúdo do crédito).

Se assim não for, pergunta-se: **qual o motivo do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 33 se a permissão já estivesse contida no inciso II do art. 32? Se a energia elétrica – como produto ou consumido em processo industrial – já fosse passível de crédito em qualquer outro dispositivo (inclusive no inciso II do art. 32), não haveria de ser tratada no art. 33.**

Podemos voltar a afirmar que a lei complementar quando trata do conteúdo do crédito, jamais se utiliza

das expressões *consumido ou consumo em processo* (confira-se o caput do art. 20 c/c art. 33).

(..)

O Consumo em processo de industrialização

Como asseverado antes, a expressão 'consumo em processo de industrialização' se refere à categoria *produtos intermediários* (e, obviamente, à própria matéria-prima) e não ao gênero *uso e consumo*.

Por quê? Primeiramente, como também já ressaltado, a expressão jamais é utilizada para demarcar a abrangência do crédito (não aparece, por exemplo, no caput do art. 20). Em segundo lugar, a lei complementar, ao se referir à energia elétrica (art. 33, II, "c"), claramente demonstrou que não havia, a pretexto de tratar de '*consumo em processo de industrialização*', autorizado o aproveitamento de créditos do gênero *uso e consumo*, mesmo nas exportações.

O mais importante: muito antes de alguém pensar em conceder crédito para uso e consumo, a norma mineira já igualava o tratamento do produto intermediário ao da matéria-prima, dizendo-o *consumido no processo de industrialização* (por exemplo, o art. 144, II, "b", do Regulamento de 1991). Portanto, para a legislação, o consumo no processo de industrialização referia-se, além da matéria-prima, apenas ao produto intermediário.

Também no Convênio ICM 66/88 (muito antes dos créditos do uso e consumo), já se permitia o crédito das mercadorias que, utilizadas no processo industrial, 'sejam nele consumidos' (art. 31, III). A leitura do art. 34 do mesmo Convênio não deixa qualquer dúvida que apenas se incluíam no universo dos bens consumidos no processo industrial a matéria-prima e os produtos intermediários.

Em suma, há anos a expressão 'consumo em processo de industrialização' é empregada para designar matéria-prima e produto intermediário, nada tendo a ver com uso e consumo.

(...) (Grifou-se)

Dessa forma, corretas as exigências de ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se que a Multa Isolada foi majorada em razão da consideração de reincidências, em 50% (cinquenta por cento), a partir de 01/01/10, e em 100% (cem por cento), a partir de 01/08/10, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme telas de “consultas a autuações” extraídas do SICAF/SEF/MG, colacionadas às fls. 53/56, são as seguintes autuações que a Fiscalização buscou para fundamentar a majoração da multa isolada:

- PTA nº 01.0000156390-60: Penalidade Isolada exigida prevista no **art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75**. Data de reconhecimento da infração anterior em 31/03/08 (pagamento do crédito tributário).

- PTA nº 01.000163510-01: Penalidade Isolada exigida prevista no **art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75**. Data de reconhecimento da infração anterior em 28/07/10 (data da decisão irrecurável na esfera administrativa).

Questiona a Impugnante o primeiro precedente utilizado para caracterizar a reincidência, PTA nº 01.000153390-60, já que ela figura, em tal Auto de Infração, como Coobrigada, sendo o contribuinte autuado a empresa MBR - Minerações Brasileiras Reunidas. Entende a Impugnante que neste PTA não praticou nenhuma infração (quem praticou foi a MBR), motivo pelo qual o referido PTA não pode ser considerado como precedente para majoração da penalidade isolada, pois não se pratica nova infração se não tiver praticado infração antiga.

Assim, requer seja desconsiderado o PTA nº 01.000156390-60 como infração precedente, excluindo a reincidência até o período de julho de 2010 e, a partir desta data, seja reduzida a majoração da multa isolada de 100% (cem por cento) para 50% (cinquenta por cento).

Com razão a Impugnante.

Conforme Anexo 11 do Auto de Infração, a Impugnante consta como coobrigada em relação a autuação relativa ao PTA nº 01.000156390-60, sendo Autuada a empresa MBR – Minerações Brasileiras Reunidas.

Assim dispõe, para efeito de caracterização de reincidência, o § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75:

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecurável na esfera administrativa, relativamente à infração anterior. (Grifou-se)

Logo, preceitua o citado dispositivo que, para caracterização da reincidência, ocorra a prática de nova infração, cuja penalidade seja idêntica à anterior, pela mesma pessoa.

Não prospera a argumentação de que à época do contestado precedente a Vale S/A já havia incorporado a MBR, uma vez que a incorporação da “ *Holding* ” a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qual pertencia a MBR pela Vale S/A não desfigurou a personalidade jurídica distinta da MBR em relação à incorporadora.

Ora, a autora da infração de que trata o PTA nº 01.000156390-60 não é a Vale S/A, é a empresa MBR e o arrolamento da Impugnante nesse PTA como coobrigada não implica e nem lhe imputa a condição de coautora e muito menos de praticante da dita infração, mas sim em responsabilidade solidária pelo crédito tributário decorrente dessa autuação.

Veja-se que a própria atribuição de responsabilidade solidária por crédito tributário é matéria tratada em nossos tribunais com bastante cautela, como se depreende das seguintes decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

RESP 834.044/RS

REL. MIN. DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, 11/11/2008

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS PERTENCENTES AO MESMO CONGLOMERADO FINANCEIRO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 124, I, DO CTN. NÃO-OCORRÊNCIA. DESPROVIMENTO.

(....)

2. PARA SE CARACTERIZAR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA ENTRE DUAS EMPRESAS PERTENCENTES AO MESMO CONGLOMERADO FINANCEIRO, É IMPRESCINDÍVEL QUE AMBAS REALIZEM CONJUNTAMENTE A SITUAÇÃO CONFIGURADORA DO FATO GERADOR, SENDO IRRELEVANTE A MERA PARTICIPAÇÃO NO RESULTADO DOS EVENTUAIS LUCROS AUFÉRIDOS PELA OUTRA EMPRESA COLIGADA OU DO MESMO GRUPO ECONÔMICO.

3. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

AGRG NO AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.392.703 - RS

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. PESSOAS JURÍDICAS QUE PERTENCEM AO MESMO GRUPO ECONÔMICO. CIRCUNSTÂNCIA QUE, POR SI SÓ, NÃO ENSEJA SOLIDARIEDADE PASSIVA

1. TRATA-SE DE AGRAVO DE INSTRUMENTO CONTRA DECISÃO QUE INADMITIU RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO EM FACE DE ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL QUE DECIDIU PELA INCIDÊNCIA DO ISS NO ARRENDAMENTO MERCANTIL E PELA ILEGITIMIDADE DO BANCO MERCANTIL DO BRASIL S/A PARA FIGURAR NO POLO PASSIVO DA DEMANDA.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO/STJ PACIFICOU ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE O FATO DE HAVER PESSOAS JURÍDICAS QUE PERTENÇAM AO MESMO GRUPO ECONÔMICO, POR SI SÓ, NÃO ENSEJA A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA, NA FORMA PREVISTA NO ART. 124 DO CTN. PRECEDENTES: ERESP 859616/RS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 09/02/2011, DJE 18/02/2011; ERESF 834044/RS, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 08/09/2010, DJE 29/09/2010).

3. O QUE A RECORRENTE PRETENDE COM A TESE DE OFENSA AO ART. 124 DO CTN - LEGITIMIDADE DO BANCO PARA INTEGRAR A LIDE -, É, NA VERDADE, REVER A PREMISSA FIXADA PELO TRIBUNAL DE ORIGEM, SOBERANO NA AVALIAÇÃO DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO CONSTANTE DOS AUTOS, O QUE É VEDADO AO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA POR SUA SÚMULA 7/STJ.

4. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Portanto, não estando a imputação de reincidência perfeitamente configurada em relação à responsabilidade subjetiva da Autuada pela prática da infração apontada no PTA nº 01.000156390-60, a caracterização de reincidência resta verificada somente em relação ao PTA nº 01.000163510-01, o que autoriza a majoração da multa isolada, nos termos do § 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, em 50% (cinquenta por cento), em razão da primeira reincidência caracterizada a partir de 28/07/2010 (fls. 126).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para reduzir a majoração da Multa Isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do seu valor. Vencido, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Relator) que o julgava procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Bernardo Motta Moreira.

Sala das Sessões, 15 de julho de 2015.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.759/15/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000226461-14	
Impugnação:	40.010136883-75	
Impugnante:	Vale S/A	
	IE: 317024161.12-53	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/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.

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a janeiro de 2013, uma vez que a Autuada ao proceder levantamento dos recolhimentos efetivados sob o amparo da remissão prevista na Lei nº 21.016/13, o fez de forma a excluir os valores proporcionais às operações de exportação.

Exigência da diferença do ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, da Multa de revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de 01/01/10, e em 100% (cem por cento), a partir de 01/08/10, em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Por maioria de votos, decide a Câmara, em julgar parcialmente procedente o lançamento para reduzir a majoração a 50% (cinquenta por cento) do seu valor.

Em que pese os entendimentos em contrário, a tese utilizada para embasar esta decisão não deve prosperar.

Os votos vencedores acolhem a alegação da Impugnante, que questiona o primeiro precedente utilizado para caracterizar a reincidência (PTA nº 01.000153390-60) já que ela figura, em tal Auto de Infração, como Coobrigada, sendo o contribuinte autuado a empresa MBR - Minerações Brasileiras Reunidas. E que, dessa forma, naquele processo a Impugnante não teria praticado nenhuma infração, motivo pelo qual o referido PTA não pode ser considerado como precedente para majoração da penalidade isolada.

Nesses moldes é que foi desconsiderado o PTA nº 01.000156390-60 como infração precedente, excluindo a reincidência até o período de julho de 2010 e, a partir desta data, considerada a redução da majoração da multa isolada de 100% (cem por cento) para 50% (cinquenta por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não deve reverberar esta tese, pois como bem destacado pela Fiscalização, à época do contestado precedente a Vale S/A já havia incorporado a MBR, dessa forma, foi ela própria quem efetivamente praticou as infrações apontadas naqueles autos:

(...)

Não podemos concordar uma vez mais com os argumentos apresentados. **Isto porque é de conhecimento notório que a MBR já havia sido incorporada pela Vale S.A., senão com todos os contornos legais, mas com certeza de fato, por ocasião do citado precedente. É que o Grupo Vale S.A. detém o controle acionário, além de ter assumido os funcionários e ativos da antiga empresa.** E foi por esta razão que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já decidiu a respeito da responsabilidade solidária da Vale S.A. em relação aos atos praticados pela MBR, como podemos conferir a seguir:

Acórdão: 20.265/13/2ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000186344-76

Impugnação: 40.010133499-53, 40.010133967-14
(Coob.)

Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR

IE: 319001791.04-12

Vale S/A (Coob.)

IE: 317024161.00-01

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMPRESA SUCESSORA – CORRETA

A ELEIÇÃO – SOLIDARIEDADE. Comprovado nos autos a incorporação pela Coobrigada da “Holding” a qual pertence a Autuada. Correta, portanto, a sua eleição para o polo passivo da obrigação tributária na condição de responsável, nos termos dos arts. 121, parágrafo único, inciso II e 132, ambos do Código Tributário Nacional - CTN.

(...)

Ora, sabemos que incorporação é a operação pela qual uma sociedade é absorvida por outra, que lhe sucede em todos os direitos e obrigações. Ao incorporar a MBR, a Vale incorporou o patrimônio, a tecnologia, o pessoal especializado e, também, a “pessoa” a que se refere o artigo 53, parágrafo 6º da Lei 6.763/75. **Sendo**

assim, como à época do contestado precedente a Vale já havia incorporado a MBR, podemos dizer que, em verdade, foi a própria Vale quem efetivamente praticou as infrações ali apontadas. Correta, portanto, a eleição do PTA 01.000156390-60 como paradigma para exigência da penalidade de reincidência.

(Grifos acrescidos).

Mencionam-se decisões deste Conselho relativas a autuações de mesma sujeição passiva dos presentes autos, nas quais o referido PTA foi considerado como precedente para majoração da penalidade isolada:

ACÓRDÃO: 21.577/14/3ª

PTA/AI: 01.000208606-31

(...)

CUMPRE INFORMAR QUE A MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA ESTÁ CORRETA, UMA VEZ CONSTATADA A PRÁTICA DE REINCIDÊNCIA, EM DECORRÊNCIA DA QUITAÇÃO DO **PTA nº 01.000156390-60**, EM 31/03/08. (GRIFOU-SE).

(...)

ACÓRDÃO: 21.500/14/3ª

PTA/AI: 01.000207949-81

(...)

NO TOCANTE À MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA, ALARDEIAM AS IMPUGNANTES QUE NÃO RESTA CARACTERIZADA A REINCIDÊNCIA, POR SE TRATAREM DE CRÉDITOS DISTINTOS OS ESTORNADOS NESTE E NO PTA nº 01.000156390-60.

SEM RAZÃO A DEFESA, NO ENTANTO, UMA VEZ QUE A LEGISLAÇÃO VIGENTE NÃO LEVA EM CONSIDERAÇÃO A MATÉRIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, MAS SIM A PENALIDADE APLICADA, NOS TERMOS DO § 6º DO ART. 53 DA LEI Nº 6.763/75, QUE ASSIM DISPÕE:

(...)

RELATIVAMENTE À ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA À EMPRESA VALE S/A, EM DECORRÊNCIA DA INCORPORAÇÃO DA AUTUADA PELA COOBRIGADA, ALEGA A DEFESA QUE NÃO HOUE INCORPORAÇÃO, MAS APENAS O ARRENDAMENTO DO PARQUE FABRIL, ESCLARECENDO QUE NÃO OCORREU A NECESSÁRIA OPERAÇÃO SOCIETÁRIA.

O FISCO DESTACA QUE TODA A DOCUMENTAÇÃO JUNTADA AOS AUTOS (FLS. 69/130) COMPROVA SOBREMANEIRA A INCORPORAÇÃO, COMO BEM DEMONSTRAM OS RELATÓRIOS ARQUIVADOS NA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (FLS. 90/130).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AO APRECIAR ESTA QUESTÃO NO PTA N° 01.000165024-08 (ACÓRDÃO 19.139/11/2ª), A 2ª CÂMARA ASSIM DECIDIU:

NO TOCANTE À INCLUSÃO DA VALE S.A. NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, ARGUMENTA A COOBRIGADA QUE A MESMA É INDEVIDA, POIS TERIA ESTABELECIDO COM A AUTUADA MERA RELAÇÃO COMERCIAL DE ARRENDAMENTO DE SEUS ESTABELECIMENTOS, “A PARTIR DO ANO-CALENDÁRIO DE 2.007, SEM, CONTUDO, CONCRETIZAR OPERAÇÃO SOCIETÁRIA QUE PUDESSE IMPLICAR EM INCORPORAÇÃO, COM BASE NOS ART. 1116 DO CÓD. CIVIL; ART. 227 DA LEI Nº. 6.404/76; E ARTS. 129 E 132 DO CTN.”

TODAVIA, NÃO LHE ASSISTE RAZÃO.

COM EFEITO, A QUESTÃO JÁ FOI SUBMETIDA À APRECIÇÃO DESTA 2ª CÂMARA, QUE CONSIDEROU CORRETA A ELEIÇÃO DA COOBRIGADA NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO, COM A SEGUINTE FUNDAMENTAÇÃO, CONSTANTE DO ACÓRDÃO 19.112/11/2ª:

EM RELAÇÃO AOS DOCUMENTOS ANEXADOS PELO FISCO É IMPORTANTE RESSALTAR:

- A CAEMI ERA UMA HOLDING À QUAL PERTENCIA A MBR (VER DOCUMENTO ANEXADO FLS.472/482). A CRIAÇÃO DA MBR É CITADA À FLS. 474;

- ESSE DOCUMENTO CITADO ACIMA INFORMA À FLS. 481 QUE “...APÓS A CONCLUSÃO DESTE PROCESSO, A CVRD PASSARÁ A DETER A TOTALIDADE DAS AÇÕES DE EMISSÃO DA CAEMI.”;

- NO DOCUMENTO JÁ REFERIDO DA VALE S.A. (458/471), NAS NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS FINDAS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2006 E DE 2005, FLS. 468, ITEM 7.7, “INCORPORAÇÃO DA AÇÕES DA CAEMI”, LÊ-SE: “EM ASSEMBLÉIA GERAL EXTRAORDINÁRIA REALIZADA EM 31/03/2006 FOI APROVADA A INCORPORAÇÃO DAS AÇÕES DE EMISSÃO DA CAEMI MINERAÇÃO E METALURGIA – CAEMI PELA VALE.... A VALE, QUE ERA PROPRIETÁRIA DE 100% DAS AÇÕES ORDINÁRIAS E 40,06% DAS AÇÕES PREFERENCIAIS, DÉTENDO 60,23% DO CAPITAL TOTAL DA CAEMI, PASSOU A DETER 100% DO CAPITAL TOTAL”;

- NO MESMO DOCUMENTO CITADO NO ITEM ANTERIOR, ÀS FLS. 470, NA DEMONSTRAÇÃO “INVESTIMENTO POR SEGMENTO”, MINÉRIO DE FERRO E PELOTAS, CONSTA A MRS LOGÍSTICA S.A. E NAS OBSERVAÇÕES AO PÉ DA PÁGINA, ITEM “B”, NOVA REFERÊNCIA À MBR; - AINDA NO MESMO DOCUMENTO, FLS. 471, ITEM 8, ANEXO I, DEMONSTRAÇÕES DOS INVESTIMENTOS EM CONTROLADAS, CONSTA NOVAMENTE A MBR ENTRE AS EMPRESAS PERTENCENTES À VALE S.A.

DESSE MODO, CORRETA A INCLUSÃO DA VALE S/A NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSIM, E CONSIDERANDO QUE DOCUMENTAÇÃO IDÊNTICA À CITADA NO ACÓRDÃO ENCONTRA-SE JUNTADA ÀS FLS. 328/358, TEM-SE COMO CORRETA A INCLUSÃO DA COOBRIGADA NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO, UMA VEZ COMPROVADA QUE A MESMA INCORPOROU A "HOLDING" À QUAL PERTENCE A AUTUADA.

ASSIM, REPUTA-SE LEGÍTIMA A ELEIÇÃO DA COOBRIGADA VALE S/A PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NA CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

REGISTRE-SE, POR OPORTUNO, QUE A HIPÓTESE PREVISTA NA CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 102/2005 NÃO SE APLICA AO CASO DOS AUTOS, POR SE TRATAR DE DIREITO À MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELA INCORPORADORA, MAS NÃO PELA INCORPORADA. (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO: 19.780/10/3ª

PTA/AI: 01.000164631-35

(...)

NO QUE TANGE A APLICAÇÃO DA MULTA POR REINCIDÊNCIA, EMBORA NÃO CONTESTADA NA PEÇA DEFENSÓRIA, TEMOS QUE ESTA FOI DEVIDAMENTE APLICADA, AO CASO EM COMENTO, SEGUNDO A PREVISÃO DO ART. 53, §§ 6º E 7º DA LEI Nº 6763/75, A SABER:

(...)

VERIFICA-SE QUE FOI LAVRADO CONTRA A IMPUGNANTE O PTA Nº **01.000156390-60**, EM 20/12/07, QUITADO EM 31/03/08 (FLS. 188/189), PELA PRÁTICA DE PENALIDADE IDÊNTICA, INCISO XXVI DO ART. 55 DA RETROMENCIONADA LEI, O QUE SE IMPÕE A MANUTENÇÃO DA MAJORAÇÃO EXIGIDA. (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO: 3.660/10/CE

PTA/AI: 01.000163341-06

(...)

NO QUE TANGE A APLICAÇÃO DA MULTA POR REINCIDÊNCIA, EMBORA NÃO CONTESTADA NA PEÇA RECURSAL, TEMOS QUE ESTA FOI DEVIDAMENTE APLICADA, AO CASO EM COMENTO, SEGUNDO A PREVISÃO DO ART. 53, §§ 6º E 7º DA LEI Nº 6763/75, A SABER:

(...)

VERIFICA-SE QUE FOI LAVRADO CONTRA A AUTUADA/RECORRENTE O **PTA Nº 01.000156390-60**, EM 20/12/07, PELA PRÁTICA DA INFRAÇÃO PUNÍVEL PELO INCISO XXVI DO ART. 55 DA RETROMENCIONADA LEI, TENDO SIDO ELE QUITADO EM 31/03/08.

(GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aliado às questões já suscitadas, atuam pressupostos legais específicos, na operação de incorporação pelas Sociedades Anônimas. Assim encontra-se discriminado no art. 227 da Lei nº 6.704/76:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. (Grifou-se)

Incorpora o arcabouço jurídico-tributário, as previsões subscritas no art. 1.116 do Código Civil Brasileiro de 2002 e nos arts. 132 e 133 do CTN, a saber:

Código Civil/02

Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

CTN

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Por todo o exposto, não deve prosperar a exclusão da majoração de 50 % (cinquenta por cento) da multa isolada ao entendimento de que a incorporadora não traz consigo a responsabilidade, na sucessão, pelos atos praticados por aquela. A legislação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

é impositiva e firma a responsabilização pelas obrigações da incorporada, afigurando-se consonante o caso dos autos.

Dessa forma, corretas as exigências fiscais, pelo que julgo procedente o lançamento nos termos do parecer da Assessoria.

Sala das Sessões, 15 de julho de 2015.

**Eduardo de Souza Assis
Conselheiro**

CC/MIG