

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.760/15/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000237184-61
Impugnação: 40.010137269-86
Impugnante: Vale S/A
IE: 557024161.51-24
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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ALTERAÇÃO DE DAPI – ESTORNO DE CRÉDITO PROCEDIDO PELO FISCO - SALDO CREDOR. Constatada a manutenção de saldo credor em conta gráfica, após decisão irrecurável na esfera administrativa. Nos termos do § 3º do art. 65 do RICMS/02, caberia à Autuada adotar o saldo credor apurado pelo Fisco, promovendo a recomposição de sua conta gráfica. Correta a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 1º do referido artigo - multa mínima de 500 (quinhentas) UFEMGs.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a janeiro de 2013, relativos a:

- 1) material de uso e consumo (Anexo 4);
- 2) óleo diesel não caracterizado como 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. 27.

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.

Consta, também dos autos, a irregularidade de consignação em DAPI de valor de saldo distinto do real, tendo em vista estorno de crédito de ICMS efetuado pelo Fisco em Auto de Infração anterior, após decisão irrecorrível na esfera administrativa.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 1º do referido artigo - multa mínima de 500 (quinhentas) UFEMGs.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação às fls. 114/126, requerendo a procedência de sua impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 195/215, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Auditoria

A Assessoria deste Conselho, no seu parecer de fls. 223/241, 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

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 janeiro de 2013, em razão das seguintes irregularidades apontadas no Auto de Infração:

Da apropriação indevida de créditos de ICMS de materiais de uso e consumo proporcionais à exportação.

Cuida este item do lançamento da apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a janeiro de 2013, relativos a:

- 1) material de uso e consumo (Anexo 4);
- 2) óleo diesel não caracterizado como 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. 27.

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.

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, 21.760/15/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, inciso X, alínea “a” da CF/88, com a redação dada pela EC nº 42/2003, *in verbis*:

LC nº 87/96

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;

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;

(...)

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 a 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

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 acrescentados).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(. . .) (GRIFOS ORIGINAIS)

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.

Conforme telas de “consultas a autuações” extraídas do SICAF/SEF/MG, colacionadas às fls. 88/91, 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 irrecorrível 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 13 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível 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 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 AUFERIDOS 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 09/02/2011, DJE 18/02/2011; ERESP 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 PREMISSE 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. 221).

Consignação em DAPI de valor de saldo distinto do real, tendo em vista estorno de ICMS efetuado pelo Fisco em Auto de Infração anterior, após decisão irrecurável na esfera administrativa.

Versa este item do lançamento sobre a consignação em DAPI, relativa ao período de janeiro de 2009 a janeiro de 2010 (Anexo 10 constante na mídia eletrônica de fls. 27), de valor de saldo distinto do real, tendo em vista estorno de crédito de ICMS efetuado pelo Fisco em Auto de Infração anterior, após decisão irrecurável na esfera administrativa.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 1º do referido artigo - multa mínima de 500 (quinhentas) UFEMGs.

Conforme demonstrado pelo Fisco no Anexo 12 (fls. 77) deste PTA, o saldo credor apurado pelo Fisco no PTA nº 01.000164631-35 para o mês de setembro de 2009 era de R\$ 1.197,06 (um mil cento e noventa e sete reais e seis centavos), em decorrência do estorno de crédito lançado naqueles autos.

Com a publicação da decisão irrecurável na esfera administrativa em 13/11/10, caberia à Impugnante ajustar a sua escrita fiscal à Recomposição da Conta Gráfica elaborada pela Fiscalização no referido PTA, conforme determina o RICMS/02:

RICMS/02

Art. 65

(...)

§ 3º Havendo estorno de crédito efetuado pela fiscalização, o contribuinte deverá proceder à retificação dos dados da sua escrituração, adequando-a em todos os períodos de apuração afetados pela glosa, mediante a entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), no prazo de 20 (vinte) dias, contado:

I - da lavratura do Auto de Revelia;

II - da decisão irrecorrível na esfera administrativa;

III - do requerimento do parcelamento;

IV - do pagamento ou de qualquer forma de extinção do crédito tributário. (Grifou-se).

Não o fazendo, a Autuada incidiu na prescrição penal do inciso XXIV do art. 55 da Lei nº 6.763/75, tendo sido observado, pela Fiscalização, o valor mínimo de tal penalidade, nos termos do § 1º de tal artigo:

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

(...)

XXIV - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valor de saldo credor relativo ao período anterior, cujo montante tenha sido alterado em decorrência de estorno pela fiscalização - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito estornado;

(...)

1º A prática de qualquer das infrações previstas neste artigo ensejará aplicação das penalidades nele estabelecidas em valor nunca inferior a 500 (quinhentas) UFEMGs.

(...)

No presente caso, a recomposição está sendo efetuada *ex-officio*, uma vez que a Autuada não retificou o saldo credor de sua conta gráfica.

Diferentemente do entendimento da Defesa, no caso em tela, nos termos do mencionado art. 65, § 3º, inciso II do RICMS/02, supratranscrito, a infração apenada pela multa em questão ficou caracterizada 20 (vinte) dias após a decisão definitiva na esfera administrativa, não havendo necessidade de se aguardar decisão judicial.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para reduzir a majoração da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do seu valor. Vencidos, em parte, os Conselheiros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eduardo de Souza Assis (Relator) que o julgava procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG e Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Bernardo Motta Moreira, que além da decisão majoritária excluía, ainda, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75. 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 vencidos.

Sala das Sessões, 15 de julho de 2015.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado**

D

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.760/15/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000237184-61	
Impugnação:	40.010137269-86	
Impugnante:	Vale S/A	
	IE: 557024161.51-24	
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.

Constatada ainda, a irregularidade de consignação em DAPI de valor de saldo distinto do real, tendo em vista estorno de crédito de ICMS efetuado pelo Fisco em Auto de Infração anterior, após decisão irreversível na esfera administrativa.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no §1º do referido artigo (multa mínima de 500 - quinhentas UFEMGs).

Pelo voto de qualidade, decide a Câmara em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a reincidência em relação ao PTA nº 01.000156390-60, reduzindo a majoração a 50% (cinquenta por cento) do seu valor.

Em que pesem 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

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 COBRIGADA, ALEGA A DEFESA QUE NÃO HOUE INCORPORAÇÃO, MAS APENAS O ARRENDAMENTO DO PARQUE FABRIL, ESCLARECENDO QUE NÃO OCORREU A NECESSÁRIA OPERAÇÃO SOCIETÁRIA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

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, DETENDO 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

ASSIM, E CONSIDERANDO QUE DOCUMENTAÇÃO IDÊNTICA À CITADA NO ACÓRDÃO ENCONTRA-SE JUNTADA ÀS FLS. 328/358, TEM-SE COMO CORRETA A INCLUSÃO DA COBRIGADA 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 COBRIGADA 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXVI DO ART. 55 DA RETROMENCIONADA LEI, TENDO SIDO ELE QUITADO EM 31/03/08. (GRIFOU-SE).

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 a 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consigo a responsabilidade, na sucessão, pelos atos praticados por aquela. A legislação 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/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.760/15/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000237184-61	
Impugnação:	40.010137269-86	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 557024161.51-24	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e reside, exclusivamente, na impossibilidade de se exigir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXIV da Lei n.º 6.763/75.

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a janeiro de 2013, relativos a material de uso e consumo (Anexo 4), 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) e energia elétrica consumida fora do processo produtivo (Anexo 6).

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 n.º 21.016/13 e no Decreto n.º 46.383/13.

Contudo, a Impugnante, ao efetuar o cálculo do estorno de crédito do imposto apropriado 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.

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 n.º 6.763/75.

Em relação a esta matéria, tendo em vista a opção da Impugnante pelas regras previstas na Lei n.º 21.016/13 e no Decreto n.º 46.383/13, entendo que a questão já não está mais em discussão na esfera administrativa, pelo que devem remanescer as exigências.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, consta também dos autos, a irregularidade de consignação em DAPI de valor de saldo distinto do real, tendo em vista estorno de crédito de ICMS efetuado pelo Fisco em Auto de Infração anterior, após decisão irrecorrível na esfera administrativa.

Para esta imputação fiscal é exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXIV da Lei n.º 6.763/75, adequada ao disposto no § 1º do referido artigo - multa mínima de 500 (quinhentas) UFEMGs.

Neste ponto, merece reparo o lançamento.

Para tanto, veja-se a redação da norma que impõe a sanção:

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

.....
XXIV - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valor de saldo credor relativo ao período anterior, cujo montante tenha sido alterado em decorrência de estorno pela fiscalização - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito estornado;
.....

Verifica-se que a conduta que se pretende sancionar é a consignação em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, no caso a DAPI, valor de saldo credor relativo ao período anterior, cujo montante tenha sido alterado em decorrência de estorno pela Fiscalização.

No caso, em tela, o estorno procedido pela Fiscalização se refere a uma obrigação que está em discussão junto ao Poder Judiciário.

Tendo em vista que a Impugnante recorreu ao Poder Judiciário justamente discutindo a obrigação principal não seria possível dela exigir a retificação das DAPIs como pretende o Fisco.

Não sendo possível exigir a retificação, neste momento, por consequência, não houve consignação nas DAPIs de valor de saldo credor cujo montante tenha sido objeto de estorno pelo Fisco. Isto porque, o próprio estorno ainda está em discussão.

Desta forma, a publicação da decisão irrecorrível na esfera administrativa apenas levaria a obrigação à Impugnante de ajustar a sua escrita fiscal à Recomposição da Conta Gráfica elaborada pelo Fisco, caso não houvesse discussão judicial sobre o tema principal.

Como o resultado da decisão judicial tem impacto direto na exigência feita pelo RICMS/02, deve-se aguardar o resultado desta decisão para exigir a reformulação das informações da DAPI, pois só após uma decisão judicial que confirme o estorno procedido pela Fiscalização, este se concretizará.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além da decisão majoritária, excluir, também, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXIV da Lei n.º 6.763/75.

Sala das Sessões, 15 de julho de 2015.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**

CC/MIG