

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.066/16/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000247440-08	
Impugnação:	40.010137433-09	
Impugnante:	Nacional Minérios S.A.	
	IE: 001022965.00-74	
Proc. S. Passivo:	José Henrique Longo/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

EMENTA

SUSPENSÃO – DESCARACTERIZAÇÃO - HIPÓTESE DE SUSPENSÃO NÃO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante conferência de livros, arquivos eletrônicos e documentos fiscais, que a Autuada aplicou indevidamente a suspensão do ICMS nas operações de remessa de hematita bruta, ocasionando recolhimento a menor do imposto, uma vez que não há na legislação tributária, hipótese de suspensão do imposto na remessa de produto primário a ser submetido a beneficiamento não industrial. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada em parte para excluir a multa isolada uma vez que o dispositivo legal aplicado não se encontrava em vigor no período autuado. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação, mediante conferência de livros, arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Autuada aplicou indevidamente a suspensão do ICMS nas operações de remessa de hematita bruta, ocasionando recolhimento a menor do imposto no período de junho a dezembro de 2009, uma vez que não há, na legislação tributária, hipótese de suspensão do imposto na remessa de produto primário a ser submetido a beneficiamento não industrial.

No presente caso, o produto primário (hematita bruta) foi destinado à atividade de beneficiamento, considerada atividade complementar à atividade primária de extração mineral, sendo, portanto, atividade não industrial.

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

Apesar de ter entrado em vigor somente em 01/01/12, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII foi aplicada a todo o período autuado, em razão de ser mais benéfica à Contribuinte do que a penalidade existente à época dos fatos geradores (art.

55, inciso VII da Lei nº 6.763/75), conforme determinação do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 59/79, anexando documentos de fls. 80/241.

Requer, ao final, a improcedência do Auto de Infração.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 245/260, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Tendo em vista a juntada de documento de fls. 266/310 pela Impugnante, a Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 265, para que a Fiscalização se manifeste sobre o teor do referido documento.

A Fiscalização comparece às fls. 312/320 (frente e verso), concluindo pela procedência do lançamento, uma vez que o aditamento da impugnação não trouxe novos elementos que pudessem alterar o lançamento originário.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Conforme relatado, a presente autuação refere-se à constatação, mediante conferência de livros, arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Autuada aplicou indevidamente a suspensão do ICMS nas operações de remessa de hematita bruta, ocasionando recolhimento a menor do imposto no período de junho a dezembro de 2009, uma vez que não há, na legislação tributária, hipótese de suspensão do imposto na remessa de produto primário a ser submetido a beneficiamento não industrial.

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

Apesar de ter entrado em vigor somente em 01/01/12, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII foi aplicada a todo o período autuado, em razão de ser mais benéfica à Contribuinte do que a penalidade existente à época dos fatos geradores (art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75), conforme determinação do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

A planilha de fls. 26/28 dos autos (Anexo 1) contém a relação das notas fiscais objeto de autuação e o demonstrativo de cálculo de ICMS e multas.

De acordo com as notas fiscais anexadas às fls. 32/57 (Anexo 2 – cópia por amostragem das notas fiscais objeto do lançamento), a Autuada remeteu o produto “hematita bruta” para a empresa Companhia Siderúrgica Nacional, utilizando o CFOP nº 5.901 - Remessa para industrialização por encomenda, ao abrigo da suspensão do ICMS, conforme item 1 do Anexo III do RICMS/02:

RICMS/02:

ANEXO III

DA SUSPENSÃO

(a que se refere o artigo 19 deste Regulamento)

ITEM HIPÓTESES/CONDIÇÕES

1 Saída de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização, total ou parcial, ressalvadas as operações, para fora do Estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, casos em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este Estado e outra unidade da Federação, observado o disposto nas notas "2" a "4", ao final deste Anexo.

(Grifou-se).

A Fiscalização esclarece que a hipótese de suspensão do ICMS nas operações de remessa de mercadorias para industrialização por encomenda, nos termos do item 1 do Anexo III do RICMS/02, não se aplica às remessas ocorridas em 2009, de minério de ferro (hematita bruta) para beneficiamento, conforme realizou a Autuada, pois o beneficiamento mineral não é atividade industrial, nos termos da legislação mineira vigente, Parecer DOLT/SUTRI nº 004A/11, IN DOLT/SUTRI nº 004/13, IN DOLT/SUTRI nº 001/14 e art. 1º do Decreto Estadual nº 46.625/14, elucidada pela Consulta de Contribuintes nº 098/96 e Consulta Interna nº 094/11.

Ressalta-se que somente a partir da publicação do Decreto nº 46.625 de 17/10/14, que incluiu o item 18 do Anexo III do RICMS/02, com vigência a partir de 18/10/14, é que as operações de remessa e retorno de mercadoria submetida a beneficiamento não industrial, realizado por encomenda, estão alcançadas pela suspensão do imposto.

A Impugnante afirma que, ao contrário do entendimento da Fiscalização, a atividade desenvolvida pelo destinatário das mercadorias objeto de autuação é de beneficiamento de minério de ferro, que é atividade industrial.

Destaca que a Cia Siderúrgica Nacional-CSN (destinatária das notas fiscais autuadas) foi contratada para realizar o beneficiamento do minério de ferro (conforme doc. 4 de fls. 133/158), com utilização de tecnologia especializada e instalações adequadas, não podendo ser descaracterizado enquanto processo industrial.

Alega que a atividade desenvolvida pela CSN é de lavra (constituída pela perfuração, explosão, desmonte e carregamento do minério) e beneficiamento de minério de ferro, que, no seu entendimento, corresponde à atividade industrial, a qual consiste nas seguintes etapas sequenciais: britagem e peneiramento a seco, classificação úmida, quando obtidos o minério alto forno (granulado) e sinter feed,

concentração com sistema de flotação para obtenção do pellet feed, armazenagem de rejeitos e sistema de empilhamento, estocagem e embarque ferroviário.

Informa que esse processo está ilustrado conforme fluxograma anexado às fls. 159/162 (doc. 5 da impugnação), que demonstra todas as etapas que marcam o processo de beneficiamento do minério de ferro (hematita bruta), concluindo que a natureza desse processo é industrial.

Assim, com base nas razões postas, a Impugnante requer que seja julgado improcedente o presente lançamento, ao entendimento de que houve a comprovação de que as operações objeto de autuação se referem a produtos remetidos para industrialização sob encomenda.

Destaca-se, então, que o cerne da questão consiste no correto enquadramento do processo de beneficiamento do minério de ferro (hematita bruta) para efeito de haver ou não tributação na remessa do produto a ser beneficiado, ou seja, é um processo não industrial, como imputado pelo Fisco, ou processo industrial, como pretendido pela Contribuinte.

De acordo com o detalhamento das etapas da mineração, apresentado pela própria Contribuinte em sua peça impugnatória, o beneficiamento do mineral bruto realizado pela CSN é um processo mecanizado, que consiste em diversas etapas de tratamento do material, tais como, britagem, peneiramento, moagem, concentração, separação magnética, flotação e jigagem.

Observa-se que todas essas etapas visam ao aproveitamento máximo do minério de ferro contido no minério bruto (ROM), havendo, ao final do processo, a separação do minério de ferro e da parte que não tem aproveitamento econômico, a qual é rejeitada.

Vê-se, então, que o processo de beneficiamento em questão trata de modificações granulométricas e de concentrações do minério de ferro. Portanto, em momento algum há produção de material novo, pois o minério de ferro extraído (separado/concentrado/peneirado) já existia antes, porém, encontrava-se misturado com outros minerais numa rocha bruta.

Dessa forma, no presente caso, a atividade realizada pela CSN não é caracterizada como industrialização, visto que não ocorre qualquer atividade de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, conforme previsto no art. 222 do RICMS/02, sobre o produto mineral, isto é, sobre o minério de ferro.

Ocorre apenas um tratamento (beneficiamento de lavra) do mineral bruto, de propriedade da União, quando se desdobra em diversas outras partes, cujo minério de ferro (produto mineral de propriedade da mineradora) é aproveitado e as demais substâncias rejeitadas e devolvidas à natureza. Logo, o minério de ferro é um produto primário. Ele não foi produzido, mas apenas extraído.

Reitera-se, pela importância, que o produto, minério de ferro, já existia na natureza, não foi produzido pelo estabelecimento minerador, apenas foi separado de outros minerais e não-minerais contidos na rocha bruta.

Não se trata, portanto, de processo industrial, mas de atividade mecanizada de separação de materiais que já era praticada mesmo antes da Revolução Industrial, de forma rudimentar, e até os dias atuais por garimpeiros, principalmente na extração de metais preciosos como o ouro e a prata.

Insta destacar que esse raciocínio se aplica aos demais produtos do extrativismo mineral, vegetal ou animal. O milho a granel, por exemplo, quando debulhado para viabilizar sua colheita e transporte, não deixa ser um produto primário (estado natural), justamente por não ter sido submetido a qualquer processo que possa caracterizar industrialização.

De forma semelhante, encontra-se a extração do petróleo na camada “pré-sal”, em que é requerido, da empresa extratora Petróleo Brasileiro S/A (Petrobrás), o desenvolvimento de uma tecnologia complexa para extração do produto localizado a mais de 8.000 metros de distância da lâmina d’água, e nem por isso, o petróleo bruto deixará de ser um produto primário.

Por conseguinte, uma planta mecanizada da atividade extrativa mineral, podendo até ser complexa, não se confunde com o processo de industrialização, também mecanizado.

Conforme legislação tributária estadual, tanto a atividade de extração mineral como suas atividades complementares (que correspondem às atividades realizadas pela CSN discutidas neste processo) são consideradas não industriais, o que significa que os produtos obtidos dessas atividades não perdem sua condição de produto primário.

Apenas haverá industrialização no minério de ferro em etapa seguinte, no processo siderúrgico, ao ser utilizado como matéria-prima na produção de ferro-gusa. Este, transformado sob a forma de lingotes, adicionado ao carvão e demais elementos de ligas, dará origem a diversos tipos de aço.

Na linha da interpretação sistemática da legislação tributária, pode ser citada a Instrução Normativa SUTRI nº 04/13 que, elucidando sobre aproveitamento de crédito em “atividades primárias”, esclareceu que há incidência de ICMS no retorno de mercadorias após a realização de qualquer atividade complementar à atividade de extração mineral, afastando, portanto, a aplicação da suspensão do ICMS tanto na operação de remessa como no retorno dos produtos primários – minérios.

Dessa forma, considera-se que não havia, até a data da publicação da referida Instrução Normativa, previsão legal de suspensão do imposto, regradada pelo Anexo III do RICMS/02, para o beneficiamento não industrial:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 04, DE 12 DE
NOVEMBRO DE 2013:

(MG de 13/11/13)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

Mesmo encontrando-se pacificada e esclarecida a natureza não industrial das atividades de extração mineral, bem como suas atividades complementares, encarregou-se a Instrução Normativa SUTRI nº 01/14 de trazer outros esclarecimentos, sobretudo em seus arts. 2º, 4º e 6º, alinhando-se com todo o entendimento já exposto:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01, DE 25 DE JUNHO DE 2014:

(MG de 26/06/14)

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

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

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

considerando que o art. 6º da Lei nº 21.016, de 20 de dezembro de 2013, inseriu o § 14 ao art. 29

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, determinando que "fica assegurado o crédito de ICMS relativo à utilização de energia elétrica como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária";

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

considerando assim que a lavra, enquanto processo de extração mineral (atividade não industrial), tem início com a fase de desmonte (arriamento do mineral ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado do produto mineral ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e se estende até o beneficiamento do recurso mineral (atividade preparatória para a fase industrial), o que inclui a fase de estocagem;

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

I - fragmentação;

II - pulverização;

III - classificação;

IV - concentração;

V - separação magnética;

VI - flotação;

VII - homogeneização;

VIII - aglomeração ou aglutinação;

IX - briquetagem;

X - nodulação;

XI - sinterização;

XII - pelotização;

XIII - ativação;

XIV - coqueificação;

XV - desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem;

XVI - levigação.

(...)

Art. 4º Considera-se como mercadoria industrializada:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - aquela que cumulativamente:

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

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

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

I - a ustulação sulfatante e cloretante;

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

III - a calcinação:

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

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

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

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

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

Sara Costa Felix Teixeira
Superintendente de Tributação

(Grifou-se).

Para corroborar o entendimento defendido pela Fiscalização de que, nas operações realizadas pela Autuada no exercício de 2009, não havia previsão legal para aplicação da suspensão do ICMS, cumpre mencionar que, somente em 18/10/14, o Estado de Minas Gerais, com a publicação do Decreto nº 46.625/14, incluiu a hipótese de suspensão do ICMS, sem efeito retroativo, na saída, em operação interna, de produto primário destinado ao beneficiamento não industrial:

DECRETO Nº 46.625, DE 17 DE OUTUBRO DE 2014:

(MG de 18/10/14)

Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o inciso VII do art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

90 da Constituição do Estado e tendo em vista o disposto na Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, DECRETA:

Art.1º O Anexo III do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do item 18, com a seguinte redação:

18 Saída, em operação interna, de produto primário destinado a beneficiamento não industrial, observado o disposto nas notas "1" a "4", ao final deste Anexo.

18.1 A suspensão aplica-se, também, na saída das mercadorias em retorno ao estabelecimento de origem, sem prejuízo do imposto devido pelo beneficiamento não industrial ou pelo emprego de mercadoria, se for o caso.

18.2 O contribuinte deverá informar, no campo Informações Complementares da nota fiscal relativa ao retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, o número, a série, a data de emissão e o valor da nota fiscal emitida na remessa pelo estabelecimento de origem.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Palácio Tiradentes, em Belo Horizonte, aos 17 de outubro de 2014; 226º da Inconfidência Mineira e 193º da Independência do Brasil.

ALBERTO PINTO COELHO

Dessa forma, verifica-se que as razões apresentadas pela Defesa não merecem ser acolhidas, tendo em vista que a atividade de beneficiamento do minério de ferro em questão não é uma atividade industrial, e, sendo assim, não caberia a aplicação da suspensão nas remessas dessas mercadorias para a CSN.

Portanto, reputam-se corretas as exigências fiscais.

Cumprir registrar que não se verificou conformidade entre o objeto desta autuação e a decisão judicial citada pela Impugnante (Superior Tribunal de Justiça, AgRg nos EDcl no REsp 1190282/RS, Dje 10/12/10), a qual menciona o Decreto nº 4.544/02 (RIPI), art. 4º, incisos I e II, em que caracteriza industrialização como qualquer operação que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação); ou que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento).

Trata-se de questões distintas.

Conforme já demonstrado, o beneficiamento de minerais é caracterizado como atividades complementares à extração. Tais processos não se confundem com o beneficiamento considerado na modalidade de industrialização de que trata o art. 4º do Regulamento do IPI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, encontra-se o Parecer DOLT/SUTRI nº 004A/11, o qual esclarece que o beneficiamento que ocorre nos estabelecimentos mineradores não é o mesmo daquele previsto na legislação do IPI:

Vê-se, então, que a atividade extrativa de minérios não compreende atividades industriais, não obstante o equivocado título da Seção B da Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

(...)

Na perspectiva da classificação internacional de produtos o minério de ferro é, desse modo, classificado como produto bruto ou produto primário.

Com efeito, na literatura nacional e internacional, especializada em mineração, o minério de ferro é descrito como produto bruto (crude material), produto primário (primary product), bem primário (primary good), 'commodity' primária (primary commodity).

(...)

Desse modo, é despidendo o exame da inclusão ou exclusão da extração mineral, e das suas atividades complementares, entre as referidas modalidades de industrialização, que nunca as compreendeu, em virtude de sempre se encontrarem fora do campo de incidência deste imposto, ou seja, a legislação relativa ao IPI não considera o processo de lavra como industrialização e nem o estabelecimento extrator como industrial.

(...)

Vale dizer, tais processos não se confundem com o beneficiamento considerado como modalidade de industrialização de que trata o art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010).

Com efeito, o processo produtivo relativo à extração tem como objetivo obter o produto mineral (pertencente à concessionária) a partir recurso ou substância mineral (pertencente à União) para que o produto resultante seja aproveitado, como matéria-prima, em processos ulteriores, estes sim considerados industriais.

(...)

(Grifou-se).

Salienta-se que as citações de acórdãos relativos ao Recursos Especiais nºs 1.069.573/RS e 707.635/RS, ambos do STJ, os quais se referem à transferência de arroz beneficiado para estabelecimento do mesmo titular, e que, para a Impugnante, são casos análogos ao presente, também não servem como parâmetro na análise do objeto do presente Auto de Infração.

Considerando as etapas de beneficiamento do arroz e comparando com a atividade da mineração, conclui-se que enquanto o arroz “in natura” já foi exclusivamente colhido e separado para o processo de beneficiamento (constituído pelas etapas processuais de recebimento, secagem, descascamento, brunição, separação e armazenagem), na mineração o minério de ferro ainda se encontra em rocha bruta e misturado com outros minerais.

Nota-se, portanto, que na situação do beneficiamento do arroz já existe matéria-prima que é o arroz “in natura”, colhido e separado. No campo da mineração não existe essa situação.

Pelo exposto, também não há como concordar com o entendimento do Laudo Pericial elaborado pelo perito nos autos do processo nº 002493087023-3 (fls. 236/241 – docs. 7 e 8), apresentado pela Impugnante às fls. 163/235 deste PTA (doc. 6), em razão de ser contrário à legislação tributária mineira.

A Impugnante alega a impossibilidade de se conferir a atos normativos, como o Parecer DOLT/SUTRI nº 04A/11, a Consulta Interna nº 94/11, a Instrução Normativa SUTRI nº 04/13 e a Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, efeito retroativo em afastar a natureza industrial das operações realizadas, à concepção de que isso equivaleria a se negar a verdade material da natureza industrial do processo realizado pela Autuada, além de não ser admitido no ordenamento jurídico pátrio.

Entretanto, o parecer normativo ou a instrução normativa, por serem atos interpretativos, possuem natureza declaratória, retroagindo sua eficácia ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos.

Ressalta-se que essa definição está bem esclarecida no estudo efetuado pela Receita Federal do Brasil, mediante Parecer Normativo COSIT nº 5, de 25 de maio de 1994:

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 25 DE MAIO DE 1994

(Publicado(a) no DOU de 25/05/1994, seção 1, pág. 7678)

ASSUNTO: Parecer Normativo e Ato Declaratório Normativo: eficácia temporal.

O Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo, por serem atos interpretativos, possuem natureza declaratória, retroagindo, sua eficácia, ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos.

Sua normatividade funda-se no poder vinculante do entendimento neles expresso.

(...)

11. Indubitavelmente, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo possuem em comum, essencialmente, a característica de serem, ambos, instrumentos através dos quais se veicula a interpretação adotada pela Secretária da Receita Federal no tocante a matéria atinente aos tributos por ela administrados.

12. Por serem de caráter interpretativo, reportam-se a normas integrantes da legislação tributária a eles preexistentes, limitando-se a explicitar-lhes o sentido e a fixar, em relação a elas, o entendimento da administração tributária.

13. Muito embora se incluam entre os atos normativos, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo não possuem, todavia, natureza de ato constitutivo, uma vez que não se revestem do poder de criar, modificar ou extinguir relações jurídico-tributárias, em razão, precisamente, de seu caráter meramente interpretativo.

14. Como se sabe, os atos constitutivos produzem efeitos "ex nunc", daí por que o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/66) estatui, em seu art. 105, que "A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes...", numa reafirmação do princípio de que a regra, no tocante a atos de natureza constitutiva, é a irretroatividade. O mesmo Código, entretanto, em seu art. 106, inciso I, contém norma excepcionante a esse respeito, por força da qual a lei, quando expressamente interpretativa, deve aplicar-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso.

15. A hipótese de retroatividade contemplada pelo art. 106, I, do CTN, como se evidencia, é calcada, exatamente, na circunstância de que o ato interpretativo, ainda que a nível de lei - que é o ato constitutivo por excelência -, há que, face ao objetivo a que visa atingir, necessariamente reportar-se, em termos de aplicação, à data em que o ato interpretado começou a produzir efeitos, sendo, portanto, sua eficácia, "ex-tunc".

16. Por não se caracterizarem, pois, como atos constitutivos, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo, por via de conseqüência, possuem natureza declaratória - não sendo demasiado lembrar que é da essência dos atos declaratórios a produção de efeitos retroativos -, salientando-se, por oportuno, que sua normatividade, por tal razão, tem por fundamento não o poder de criar norma, que não possuem, mas, sim, o poder vinculante do entendimento interpretativo neles expresso, o qual, aliás, é próprio dos atos praticados pela autoridade administrativa no uso de suas atribuições legais.

17. À vista do exposto, resulta, em síntese, que:

- a) o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo não possuem natureza constitutiva;
- b) como atos interpretativos que são, não têm o poder de instituir normas, limitando-se a explicitar o sentido e o alcance das normas integrantes dos atos constitutivos que interpretam;
- c) por possuírem natureza declaratória, sua eficácia retroage ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d) sua normatividade funda-se no poder vinculante do entendimento neles expresso em relação aos órgãos da administração tributária e aos sujeitos passivos alcançados pela orientação que propiciam.

À consideração superior.

HEITOR TEIXEIRA DE ARGÔLO

Assessor

Aprovo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às Superintendências Regionais da Receita Federal para conhecimento e ciência dos demais órgãos subordinados.

Importante ressaltar que as instruções normativas trazem sempre a informação de que seus efeitos retroagem em virtude de seu caráter interpretativo. Observe o art. 6º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01, DE 25 DE JUNHO DE 2014

(...)

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

(Grifou-se).

Ademais, o objeto da presente autuação já foi matéria da Consulta de Contribuinte nº 098/96, período anterior às ocorrências dos fatos geradores em questão, ocasião em que a Fazenda Pública firmou seu entendimento, segundo o qual o processo de beneficiamento a que se submete o minério extraído pela consulente (lavagem e britagem) não o descaracteriza como produto primário. Veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 098/96:

PTA Nº 16.000004501-51

CONSULENTE: Companhia Brasileira de Alumínios

ORIGEM: Poços de Caldas - SRF/Sul

EMENTA:

BASE DE CÁLCULO DO ICMS - Nas saídas de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular, a base de cálculo do imposto é o valor da operação. Todavia, na falta deste, ou nas transferências interestaduais de produtos primários, a base de cálculo do ICMS é o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da operação, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia.

EXPOSIÇÃO:

A consulente tem como atividade o beneficiamento do minério de bauxita, apurando o imposto pelo sistema normal de débito e crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa que possui diversas jazidas em Minas Gerais, das quais extrai bauxita que é transportada em caminhões para a sua unidade de beneficiamento, que também está enquadrada como estabelecimento extrator.

Após beneficiado, o minério é transferido para o estabelecimento industrial da consulente, localizado em São Paulo, onde será utilizado na fabricação de seus produtos de alumínio.

A consulente esclarece que o processo de beneficiamento retroreferido consiste em um simples melhoramento (lavagem para retirada de matéria orgânica e terra e britagem para diminuição granulométrica para atendimento das exigências técnicas da industrialização), sem que as características principais originárias do minério sejam modificadas. Por este motivo, continua a considerar o produto como primário.

Desta forma, vem entendendo que a base de cálculo do ICMS a ser adotada nas transferências do minério bauxita do seu estabelecimento extrator para o estabelecimento industrial localizado em São Paulo é o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação (Poços de Caldas).

Isto posto, faz a seguinte

CONSULTA:

A base de cálculo do ICMS nas operações de transferência interestadual está correta?

RESPOSTA:

De início salientamos que, em conformidade com o entendimento firmado por esta Diretoria, o processo de beneficiamento a que se submete o minério extraído pela consulente (lavagem e britagem) não o descaracteriza como produto primário. (Grifou-se)

Desta forma e, em cumprimento ao disposto no § 1º do art. 63 do RICMS temos que, nas saídas de mercadorias, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular, a base de cálculo do imposto é o valor da operação (art. 60, IV do RICMS/91).

Todavia, em se tratando de saídas em que não se conheça tal valor ou de transferências interestaduais de produtos primários, a base de cálculo do imposto é o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia elétrica, consoante se extrai do retrocitado § 1º do art. 63 c/c § 1º, art. 60 do mesmo diploma legal.

DOT/DLT/SRE, 10 de maio de 1996

Maria do Perpétuo S. Daher Chaves - Assessora

De acordo.

Lúcia M^a Bizzotto Randazzo - Coordenadora da Divisão⁷

Encarregando-se de ratificar a natureza não industrial do beneficiamento mineral, a Consulta Interna n^o 94/11, fazendo referência à Consulta de Contribuintes n^o 098/96, supracitada, esclareceu o seguinte:

Nesta esteira é que o processo de beneficiamento de minerais, entendido como atividades complementares à extração, constitui aquele realizado por fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, ativação, coqueificação, calcinação, desaguamento, inclusive secagem, desidratação, filtração, levigação, bem como qualquer outro processo, ainda que exija adição ou retirada de outras substâncias, desde que não resulte na descaracterização mineralógica das substâncias minerais processadas ou que não impliquem na sua inclusão no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), nos termos do art. 14 do Decreto federal n^o 01/91.

Vale dizer, tais processos não se confundem com o beneficiamento considerado como modalidade de industrialização de que trata o art. 4^o do Regulamento do IPI (Decreto n^o 7.212/2010).

Ressalte-se, finalmente, que a Secretaria de Estado de Fazenda há muito externa este entendimento, haja vista o teor da resposta à Consulta de Contribuinte n^o 098/96, na qual o produto resultante da extração mineral e das atividades complementares do estabelecimento extrator é considerado primário, cuja base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais, é o referido preço corrente.

Tendo em vista a juntada de documento de fls. 266/310 pela Impugnante, a Assessoria do CC/MG determinou a realização da diligência de fls. 265, para que a Fiscalização se manifestasse sobre o teor do referido documento.

A Fiscalização, portanto, comparece às fls. 312/320, concluindo que a documentação complementar apresentada pela Impugnante (laudo técnico) não culminou em mudança de seu entendimento.

A Impugnante declara que apresentou o laudo técnico, elaborado por especialista do setor de mineração, Prof. Ângelo Carlos Maffei, por ter a convicção de que o processo desenvolvido é industrial, ao contrário do entendimento da Fiscalização, que considera que é beneficiamento não industrial.

Verifica-se que, nos capítulos 1 a 3 do referido laudo, foram apresentados diversos conceitos/definições e todo o sistema de produção da Autuada, informando as características dos materiais extraídos e detalhes do fluxograma da extração e dos processos da mineração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que esses assuntos já se encontram elucidados no presente processo, conforme fls. 159/235 (docs. 05 e 06) anexadas pela Impugnante, tornando-se, portanto, desnecessário tecer comentários novamente.

No Capítulo 4, o autor do laudo técnico reitera que há um enquadramento dos produtos industrializados de minério de ferro como semielaborados, semi-industrializados nas NCM e NBM/SH, cuja posição na TIPI é 2601.01.01.

Afirma que não há discordância entre a parte técnica e fiscal até esse ponto, pois ambas as partes consideram os produtos de minério de ferro como industrializados.

Entretanto, essa afirmação não condiz com os fatos, pois a Fiscalização defende que o minério de ferro é classificado na NCM e NBM/SH como produto primário ou não industrial, de acordo com o que se depreende do Parecer DOLT/SUTRI nº 004A/11, do qual se destaca o seguinte:

Na perspectiva da classificação internacional de produtos o minério de ferro é, desse modo, classificado como produto bruto ou produto primário.

Com efeito, na literatura nacional e internacional, especializada em mineração, o minério de ferro é descrito como produto bruto (crude material), produto primário (primary product), bem primário (primary good), 'commodity' primária (primary commodity).

Tal terminologia é empregada, em relação ao minério de ferro, em diversos textos e documentos produzidos por organismos públicos e privados tais como, dentre os organismos nacionais, a Secretaria de Geologia, Mineração e Transformação Mineral e o Departamento Nacional de Produção Mineral, ambos do Ministério das Minas e Energia; o Instituto Brasileiro de Mineração e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada.

Nos termos do citado parecer e conforme já mencionando, a análise da tabela TIPI carrega o mesmo raciocínio, no sentido de que não se trata de produto industrial:

Cabe salientar que as modalidades de industrialização, tais como são descritas na legislação relativa ao IPI, não se aplicam à extração mineral e às suas atividades complementares, haja vista que o IPI jamais incidiu sobre a indústria extrativa de minérios, seja por ocasião da incidência do antigo Imposto Único sobre Minerais, seja na égide da atual Constituição da República, que estabelece a não-incidência do IPI em relação a tal atividade.

Desse modo, é despiciendo o exame da inclusão ou exclusão da extração mineral, e das suas atividades complementares, entre as referidas modalidades de industrialização, que nunca as compreendeu, em virtude de sempre se encontrarem fora do campo de incidência deste imposto, ou seja, a legislação relativa ao IPI não considera

o processo de lavra como industrialização e nem o estabelecimento extrator como industrial.

Dessa forma, verifica-se que, contrário à afirmação constante do laudo técnico, há discordância entre as partes (Técnica e Fiscal), uma vez que, enquanto a Impugnante tenta demonstrar que o beneficiamento do minério de ferro é industrial, a Fiscalização comprova que, no âmbito tributário, os produtos de minério de ferro são classificados como primários e que o processo de lavra não se encontra entre as modalidades de industrialização.

O elaborador do laudo técnico, após reproduzir em seu texto a Instrução Normativa nº 01/14, traz a interpretação de que “Em que pese a Instrução Normativa SUTRI em questão adotar, em seus considerandos o conceito de lavra enquanto todo o processo que vai desde a extração do recurso mineral do solo até o seu beneficiamento (atividade complementar à extração mineral) e enquanto atividade preparatória para posterior processamento industrial, o próprio art. 36 do Código de Mineração, no seu capítulo III – Da lavra, faz expressa menção ao aproveitamento industrial da jazida, o que é um reconhecimento de que existe um processo industrial nas etapas que compõem a lavra”

Conclui, então, que, legalmente, o beneficiamento de minérios é considerado um processo industrial.

Contudo, verifica-se a pretensão de efetuar uma interpretação literal do termo “aproveitamento industrial da jazida”, ao concluir, de forma equivocada, sobre a existência de um processo industrial nas etapas que compõem a lavra.

Para a presente situação, deve-se aplicar a interpretação sistemática, necessária à análise das normas jurídicas entre si.

Pressupondo que o ordenamento é um todo unitário, sem incompatibilidades, a interpretação sistemática permite escolher o significado da norma que seja coerente com o conjunto. Devem ser evitadas, principalmente, as contradições com normas superiores e com os princípios gerais do direito.

O método sistemático impede que as normas jurídicas sejam interpretadas de modo isolado, exigindo que todo o conjunto seja analisado simultaneamente à interpretação de qualquer texto normativo. Assim, não é adequado que se busque o significado de um artigo, de uma lei ou de um código. Todos devem ser analisados em sintonia com a Constituição e as demais normas jurídicas.

Ressalta-se que, do contexto “aproveitamento industrial da jazida”, pode-se inferir a ideia de obtenção da matéria-prima que será aproveitada industrialmente nas etapas posteriores, como por exemplo, na siderurgia.

Pode-se, também, relacionar o contexto “aproveitamento industrial da jazida” à definição de lavra no âmbito da mineração, que, no aspecto amplo, estaria referindo à “indústria extrativa”.

Vale salientar que a definição de “indústria” é bastante ampla, pois abrange uma extensa gama de atividades, podendo significar desde uma atividade profissional individual até um conjunto de atividades econômicas.

Portanto, os artigos do Código de Mineração não devem ser analisados isoladamente, como pretendido pelo autor do laudo técnico, mas, sim, de forma simultânea à legislação pertinente, especialmente do âmbito tributário.

Segundo o laudo técnico apresentado pela Defesa, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, por meio da Instrução Normativa nº 01/14, dá uma interpretação restritiva e equivocada do processo ao afirmar que o “minério bruto não sofre nenhum tratamento mecânico de minérios”, considerando que os produtos da Mineração Casa de Pedra são primários.

Dessa forma, o referido laudo tenta demonstrar que, dentro de todo o procedimento que integra a lavra, o minério bruto sofre tratamento mecânico que altera sua composição química, perdendo a natureza de produto primário. Afirma que a circunstância de os procedimentos serem preparatórios para o aproveitamento industrial da jazida não excluem a existência de um processo industrial dentro da etapa de lavra.

Afirma, também, que nos processos de “fragmentação” e “pulverização” (tratamentos complementares à extração mineral), de fato, não há alteração da composição química do minério, mas, no tocante aos demais itens listados no parágrafo único do art. 2º da Instrução Normativa nº 01/14, há alteração “tanto em termos conceituais quanto em termos técnicos”.

Assim, o laudo técnico foi elaborado no intuito de demonstrar que o “granulado”, o “Sinter Feed” e o “Pellet Feed” não se enquadram como produtos primários, pois se diferenciam do ROM (run of mine), uma vez que apresentam composições químicas alteradas.

Entretanto, não se configura a alteração da constituição química do minério nas atividades mineradoras relacionadas com os processos de tratamento mecânico, uma vez que a mineradora não produz um novo mineral.

Não há que se falar em alteração da composição química do minério de ferro quando este já se encontra disponível na natureza, pronto na mina para ser somente extraído (separado/concentrado/peneirado).

Visando ao melhor esclarecimento do assunto, vale trazer o seguinte texto sobre o fenômeno e as características da alteração da composição química da matéria:

Indícios para Caracterização de Reações Químicas

Por André Luis Silva da Silva

O termo fenômeno expressa para a química qualquer transformação sofrida pela matéria, alterando ou não a sua identidade. Assim, qualquer acontecimento pode ser compreendido como um fenômeno, e não apenas eventos extraordinários, conforme se subentende esse termo cotidianamente.

Conforme sua natureza, pode-se ter um fenômeno físico, quando não alterar a estrutura da matéria, ou químico, quando houver a formação de produtos diferentes dos reagentes.

Um fenômeno físico é toda e qualquer transformação sofrida por um material sem que haja alteração de sua constituição interna, sendo possível sua plena recuperação por métodos elementares. Como exemplos estão todas as mudanças de estado físico da matéria.

Um fenômeno químico altera a composição da matéria, ou seja, a sua composição. É toda e qualquer transformação sofrida por um material de modo que haja alteração de sua constituição interna, não sendo possível a sua recuperação por processos elementares. Como exemplo estão as combustões e a oxidação dos metais.

Referências:

RUSSEL, John B.; Química Geral vol. 1, São Paulo: Pearson Education do Brasil, Makron Boobs, 1994.

Acrescenta-se, ainda, que o próprio elaborador do laudo técnico reconhece que se trata de produtos primários, conforme o conceito de “Tratamento Mecânico de Minérios”, destacado às fls. 277 dos autos:

Tratamento Mecânico de Minérios – é a parte do processamento mineral que não implica em alteração da identidade química das partículas minerais, envolve como operações unitárias a preparação de amostras, a cominuição (britagem e moagem), a classificação, a concentração e as operações auxiliares como a dispersão, a floculação, o desaguamento, a filtragem, a estocagem e a secagem.

(Grifou-se).

Dessa forma, inexistindo “alteração da identidade química das partículas minerais”, não há que se falar em produto industrializado, mas, sim, produto primário.

Pelos mesmos motivos já apresentados, também não procede a afirmação constante do laudo técnico de que as operações de sinterização (item XI) e de pelotização (item XII) do parágrafo único do art. 2º da Instrução Normativa nº 01/14 alteram tanto a composição química quanto a estrutura cristalográfica das partículas de minério de ferro.

Quanto ao entendimento constante do laudo técnico de que a Instrução Normativa SLT nº 01/86 “não deve ser amparada nos conceitos técnicos equivocados e expostos de modo exemplificados pela Instrução Normativa” Sutri nº 01/14, verifica-se que essa abordagem ultrapassa a análise do mérito, sendo, portanto, desnecessário tecer quaisquer comentários.

No tocante às conclusões do Laudo Técnico, às fls. 301/302 dos autos, vale tecer os seguintes comentários:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 5.1 - o processamento de minério de ferro usado na Mineração Casa de Pedra, parte integrante do complexo mineiro-metalúrgico da CSN, não tem caráter industrial, pois tais processos não se confundem com o beneficiamento considerado como modalidade de industrialização de que trata o art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/10), conforme já manifestado no Parecer DOLT/SUTRI nº 004A/11;

- 5.2 - em termos conceituais e técnicos, o minério de ferro hematítico passa por tratamento mecânico de minérios resultando em produtos granulados, sinter feed e pellet feed, sendo considerado como produto primário, conforme explanado;

- 5.3 - a conceituação de semielaborados, constante no convênio ICMS 66/88, no seu art. 3º, § 1º do inciso II, alínea “d”, atualmente encontra-se sem eficácia;

- 5.4 - a análise crítica da redação da Instrução Normativa SUTRI Nº 01/14 ultrapassa a instância de análise, tornando desnecessário tecer comentários.

Portanto, verifica-se que, em razão do minério de ferro possuir características de produto primário e das atividades complementares de beneficiamento não se referirem à atividade industrial, todas as remessas de hematita bruta ROM, efetuada pela Autuada no exercício de 2009, não poderiam ocorrer com suspensão do ICMS, haja vista que não existiu previsão legal para essa situação em tal período.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz a impossibilidade de cumulação das duas penalidades exigidas (multa isolada e multa de revalidação), ao argumento de que são relativas a um mesmo fato, caracterizando, segundo a Impugnante, *bis in idem*.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Assim, reiterando, a ausência de cumprimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à multa isolada.

Contudo, no presente caso, cabe uma ressalva em relação à aplicação da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

Cumprindo esclarecer que, de acordo com o posicionamento majoritário deste Conselho, a citada previsão de multa relativa à infringência em questão somente passou a fazer parte do rol de penalidades da lei a partir de janeiro de 2012, tendo em vista que o dispositivo foi acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/11.

Nesse sentido, considerando que o lançamento cuida de infrações relativas ao período de junho a dezembro de 2009, exclui-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Quanto ao pretense efeito confiscatório da multa alegado pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

A Impugnante sustenta que não é cabível a exigência de juros sobre o valor da multa de revalidação, argumentando que esta exigência não está prevista em lei.

Considera que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência de juros de mora sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e de multa nos prazos fixados na legislação.

Conclui, então, que os citados artigos não se referem à aplicação de juros moratórios sobre a multa de revalidação, pois, a multa de revalidação, cuja natureza é punitiva, não possui prazo de recolhimento fixado na legislação, uma vez que ela só surge no ato do lançamento de ofício.

Entretanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, a exigência da multa de revalidação em questão, embora seja exigida somente com o lançamento de ofício, nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

(Grifou-se).

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada na Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997:

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(...)

(Grifou-se).

Observa-se que, somente em relação à multa isolada, há ressalva no tocante ao termo inicial para cobrança dos juros de mora, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução.

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança da multa de revalidação em questão e dos juros de mora sobre ela incidentes.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a exigência da multa isolada, uma vez que o dispositivo legal aplicado não se encontrava em vigor no período autuado, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava improcedente, com base no art. 112, inciso II do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Henrique Longo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora).

Sala das Sessões, 08 de março de 2016.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

P

Acórdão:	22.066/16/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000247440-08	
Impugnação:	40.010137433-09	
Impugnante:	Nacional Minérios S.A. IE: 001022965.00-74	
Proc. S. Passivo:	José Henrique Longo/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação refere-se à constatação, mediante conferência de livros, arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Autuada aplicou indevidamente a suspensão do ICMS nas operações de remessa de hematita bruta, ocasionando recolhimento a menor do imposto no período de junho a dezembro de 2009, uma vez que não há, na legislação tributária, hipótese de suspensão do imposto na remessa de produto primário a ser submetido a beneficiamento não industrial.

No presente caso, o produto primário (hematita bruta) foi destinado à atividade de beneficiamento, considerada atividade complementar à atividade primária de extração mineral, sendo, portanto, atividade não industrial.

A atividade da Autuada é de extração do minério de ferro bruto (*hematita bruta*), que é feito por ela, para posterior remessa à contratada Companhia Siderúrgica Nacional – CSN, no complexo *mínero-metalúrgico* “Casa de Pedra”, na qual a matéria

prima passa pelo processo de beneficiamento e, posteriormente, é transformada, industrializada e retornada, a qual foi objeto do lançamento de ofício.

Além de toda prova da atividade industrial trazida na impugnação, foi comprovado pela contratada (CSN) que a natureza jurídica de toda a atividade de beneficiamento desenvolvido na Casa da Pedra -- *que é justamente a atividade realizada no retorno de produto para a NAMISA* -- já foi objeto de prova pericial na ação declaratória nº 002493087023-3 promovida pela contratada CSN, anexada aos autos, concluindo que o processo desenvolvido é industrial na modalidade beneficiamento, havendo transformação do produto.

A conclusão do perito naquela ação judicial afasta a presunção fiscal de que as operações ora tratadas seriam não industriais, por, supostamente, tratarem de remessa para beneficiamento de matéria primária e, concomitantemente, retrata que o resultado da industrialização reflete a produção de produto semielaborado (o que neste processo interessa para demonstrar que não é produto primário) e o direito à suspensão do ICMS. Examine-se:

“3. A Autora, antes de transferir os minérios extraídos de suas jazidas situadas em Arcos, Congonhas e Conselheiro Lafaiete – Minas Gerais para a Usina Presidente Vargas, no Município de Volta Redonda - Rio de Janeiro, submete aqueles minérios a processo industrial de beneficiamento, consistente em fragmentação, classificação, homogeneização e o desaguamento?”

Resposta: Sim.”

4. Caso positiva a resposta ao item 3 supra, os minerais em apreço, após as referidas transformações, são produtos primários?

Resposta: não.

5. A luz da metalurgia e do Convênio ICM nº 66/88, artigo 3º, §1º, II, ‘d’, os minerais manufaturados podem ser considerados ‘semielaborados’?

Resposta: Sim. Conforme verificado, os minerais descritos no presente laudo pericial passam por tratamento mecânico de minérios os quais consistem em fragmentação, classificação, concentração, estando, desse modo, incluídos no conceito de semielaborado definido no Convênio ICM nº 66/88, artigo 3º, §1º, II, ‘d’”.

(Grifos acrescidos).

A sentença judicial daquela ação, transitada em julgado, reconheceu, à luz da redação dos §§ 8º e 9º do art. 13 da Lei nº 6.763/75, que ainda regulam a matéria, que os minérios de ferro produzidos na Casa da Pedra sofrem um processo industrial de beneficiamento e, portanto, não são produtos primários.

Destarte, a contratada – POR DECISÃO DEFINITIVA DO PODER JUDICIÁRIO – promove a industrialização da hematita bruta – ROM no processo descrito na impugnação.

Enfim, como não houve alteração do processo produtivo do minério de ferro desenvolvido na Casa da Pedra e também não foram alterados a legislação e os fatos desde a produção da prova pericial que lastreou a sentença da ação nº 002493087023-3, transitada em julgado, é obrigatório concluir que o Poder Judiciário já decretou que a atividade da contratada (CSN) é industrial e, por tal razão, deve ser mantido o direito ao diferimento do ICMS nas operações perpetradas pela Impugnante.

Com isto, para evitar dúvidas quanto processo industrial exercido depois da remessa de hematita bruta, a Impugnante trouxe aos autos, laudo específico sobre os fatos ora tratados, no qual demonstra que as operações de retorno de produtos, objeto do lançamento, foram advindas de beneficiamento com industrialização, conforme citou no laudo:

5.1 - O processamento de minério de ferro usado na Mineração Casa de Pedra, parte integrante do complexo mineiro-metalúrgico da CSN, tem caráter industrial tanto na parte conceitual quanto na parte técnica apresentadas neste Laudo Técnico, assim como, se caracteriza como industrialização, com base no Decreto Lei nº 4.544/2002 (RIPI, Art.4º, Incisos I e II; e no conceito legal de Lavra citado no Art.36 do Capítulo III - Da Lavra, do Código de Mineração, parte integrante da Constituição Federal.

5.2 - Em termos conceituais e técnicos o minério de ferro hematítico, da Mineração Casa de Pedra da CSN, passa por um processo industrial nas suas instalações no município de Congonhas do Campo, Estado de Minas Gerais, e os seus produtos granulados, sinter feed e pellet feed são produtos semielaborados, ou intermediários, ou semiindustrializados e não podem ser considerados como produtos primários.

5.3 - Os produtos granulado, sinter feed e pellet feed da Mineração Casa de Pedra se enquadram como semielaborados, porque passam pelos processos de tratamento mecânico de minérios: cominuição (etapas de britagem), classificação (peneiramento industrial e classificação por equivalência) e desaguamento, como demonstrado neste Laudo Técnico, estando incluídos no conceito de semielaborados, definido no Convênio ICM 66/88, no seu Art.3º, Parágrafo 1º, do Inciso II, alínea “d”.

(Grifos acrescidos).

Como citado no laudo apresentado, podemos verificar que na operação houve industrialização: “cominuição (etapas de britagem), classificação (peneiramento

industrial e classificação por equivalência) e desaguamento”, com alteração química do produto. Sendo que do processo industrial resultam 3 outros produtos: GRANULADO, SÍNTER FEED e PELLET FEED. Tais produtos têm composição química diferente da HEMATITA BRUTA que é a matéria prima entregue pela Autuada à contratada (CSN), como especificado pelo laudo.

Os trechos do laudo técnico a seguir transcritos esclarecem que a alteração da composição química da hematita bruta, ainda que por processo mecânico, faz perder sua natureza de produto primário, resultando, portanto, em processo de industrialização, *in verbis*:

“Com base nos itens 2 e 3 deste laudo Técnico o granulado, o sínter feed e o pallet feed não se enquadram como produtos primários pois contrariam o item III do Artigo 2º desta instrução normativa SUTRI nº1, tanto em termos técnicos, pois esses produtos se diferenciam do ROM (run of mine) por ter suas Composições químicas alteradas, e os 3(três) itens que compõem esse Art. 2º tem caráter cumulativo dentro desta Instrução Normativa SUTRI nº1. Deste modo, por terem suas composições químicas alteradas, conforme análises químicas do ROM e dos produtos granulado, sínter feed e pallet feed apresentadas nas páginas 5; 6 e 7 deste Laudo Técnico, não são produtos primários, de acordo com a própria Instrução SUTRI.

(...)

Nesta mesma linha, ainda que a atividade de processamento mineral esteja dentro de todo procedimento que integra a lavra, nesta o minério bruto sofre tratamento mecânico que altera a sua composição química e que o faz perder a natureza de produto primário.

(...)

Fica demonstrado pelas análises químicas que há alteração nos teores de Fe; SiO₂; Al₂O₃; P; Mn e PPC (a calcinação elimina a H₂O da estrutura da goethia/limonita, ou seja, minerais hidratados) dos elementos/óxidos dosados (páginas 5; 6 e 7), basta comparar as análises dos produtos granulado, sínter feed e pallet feed com as ROM NAMISA, tal alteração de abundância das espécies minerais que contém esses elementos/óxidos. Há que se considerar, ainda , que a própria Instrução Normativa SUTRI, ao dizer que se considera como produto primário aquele resultante de extração mineral e de suas atividades complementares, desde que não tenha sido submetido a processo ou tratamento do qual resulte alteração da

sua composição química ou estrutura cristalográfica, admite que se houver alteração, o produto deixa de ser primário. Por isso, é fato, que a instrução Normativa SUTRI n°1 contém equívocos técnicos relevantes nas exemplificações do seu Parágrafo Único, pois considera que não há alteração de composição química em processos onde existe sim alteração das análises químicas, conforme demonstrado nas páginas 5; 6 e 7 deste Laudo Técnico, que quantificam a composição química dos ROM e dos produtos gerados no processo. Assim, apesar de não existir alteração química na Fragmentação e Pulverização, a partir da Classificação já há alteração de composição química, de modo que, de acordo com os conceitos adotados pela própria Instrução Normativa SUTRI os produtos que passam por estes processos não são mais produtos primários.

(Grifos acrescidos).

Diante do exposto, conforme laudo pericial, vê-se que o produto devolvido em retorno é produto semielaborado e não primário.

Importante mencionar que a Fiscalização não trouxe aos autos qualquer elemento técnico para sustentar que inexistiu industrialização.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento, com base no art. 112, inciso II do CTN.

Sala das Sessões, 08 de março de 2016.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**