

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.554/16/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000257440-79
Recurso de Revisão: 40.060138787-30
Recorrente: Vale S.A.
IE: 090024161.53-25
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
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 o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da entrada de materiais que não se caracterizam como produtos intermediários nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir as exigências relativas ao pagamento dos débitos apurados com os benefícios previstos na Lei n° 21.016/13. Exigências remanescentes de ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6.763/75, esta majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da constatação de reincidência. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica utilizada em áreas marginais/alheias ao processo de produção, nos termos do art. 66, inciso III, § 4° do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei, majorada em razão da constatação de reincidência. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir as exigências relativas ao pagamento dos débitos apurados com os benefícios previstos na Lei n° 21.016/13 e as exigências relativas ao estorno dos créditos do imposto de energia elétrica que foi objeto do Auto de Infração n° 01.000241524-70. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao ativo permanente, uma vez tratar-se de bens alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso ou consumo, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE n° 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação

prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo e oriundas de outra unidade da Federação, em desacordo com o que estabelece o art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75; e, art. 42, § 1º do RICMS/02. Abatido do crédito tributário a parcela do imposto recolhido. Exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Matéria não objeto de recurso.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Constatou-se que, no período de janeiro a dezembro de 2009, a Autuada, ora Recorrente, recolheu ICMS a menor, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a:

- **Item 1.1 do Auto de Infração:** entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento (Anexo 1);
- **Item 1.2 do Auto de Infração:** aquisições de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário (Anexo 2);
- **Item 1.3 do Auto de Infração:** notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias relacionadas no Anexo 3, lançadas no livro de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de Ativo Permanente para efeito de aproveitamento de créditos do imposto, por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo.

Exigências de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, ainda, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e bens (**Item 2 do Auto de Infração** - Anexos 1).

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.780/15/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 122/132, conforme parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os

Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Marco Antônio Perdigão Mendes que, além da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, excluía, ainda, as exigências relativas aos seguintes produtos: lâmina componente, tubos de condução, rotores, aglomerantes, encosto componente, placa componente, cunha componente, mangote de borracha, separador suspenso magnético com sistema automático, conjunto motobomba centrífuga horizontal, balsa completa e sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 262/289, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele tratada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão *a quo*, salvo alterações de estilo.

A Requerente solicita, novamente, a realização de prova pericial, alegando que, por meio da perícia, restaria cabalmente demonstrado que a energia elétrica utilizada enquadra-se no conceito de produto intermediário e, ainda, seria aferido, com exatidão, a legitimidade dos créditos utilizados pela empresa.

Conforme já disposto no acórdão recorrido, mostra-se desnecessária a realização de perícia para a elucidação dos fatos apurados nos presentes autos.

Ademais, a decisão em relação ao pedido de perícia é irrecorrível na esfera administrativa, nos termos do art. 170, inciso I, alínea “d” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Da alegação de decadência

De modo preambular, requer a Defesa a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, de modo a ver configurada a decadência parcial, obstando o lançamento realizado pela Fiscalização em relação ao período anterior a 23/12/09.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, não há de se falar em decadência do direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 23/12/09 com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, como sustentado pela Recorrente.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo fixada pelo art. 173, inciso I do CTN, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...).

Nesse sentido, tem decidido reiteradamente este Conselho. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (REsp 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente se expirou em 31/12/14, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173 e, assim não ocorreu a decadência relativamente ao crédito tributário em análise, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 23/12/14 (fls. 14).

Em outra vertente, considera a Recorrente inválido o lançamento na parte em que estorna créditos de ICMS, fundado na reclassificação de bens do ativo imobilizado (identificado na coluna “Obs.” do Anexo 3 com o número 2), que deram entrada no estabelecimento até o fim do exercício de 2008, pois ela foi notificada do lançamento em 23/12/14 e, assim, estaria configurada a decadência no dia 1º de janeiro de 2014, quando decorridos cinco anos contados do dia 1º de janeiro de 2009.

A Fiscalização informou, quando da manifestação fiscal, que os referidos créditos do imposto estornados referem-se às parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) apropriadas no período fiscalizado (2009), mas dizem respeito às aquisições realizadas no período de 19/04/05 a 11/05/09.

Frisa-se que em relação às aquisições ocorridas até 31/12/08, as parcelas do imposto estornadas foram apenas aquelas apropriadas a partir de 2009.

A Recorrente afirma que o termo inicial da contagem do prazo não pode ser o da efetiva aquisição, conforme entendimento da Fiscalização, mas, sim o da escrituração da nota fiscal, pois a partir desse momento a Fazenda teria o conhecimento das intenções do Sujeito Passivo do aproveitamento daquele crédito.

Cabe destacar que a decadência incide sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, art. 173 do CTN. O fato de ter transcorrido o prazo de cinco anos desde a escrituração, não faz com que decaia o direito de lançar o crédito tributário remanescente.

Portanto, não depende, para efeito da decadência, quando ocorreu a escrituração, mas as parcelas que deixaram de ser recolhidas nos últimos 5 (cinco) anos em razão da escrituração (que pode ter mais de cinco anos).

Por oportuno, ressalta-se o conteúdo da Consulta Interna nº 243/08, transcrita a seguir, na qual a Superintendência de Tributação dessa Secretaria de Estado de Fazenda firma posicionamento que corrobora o procedimento fiscal adotado no presente caso:

Consulta Interna nº 243/2008 – 24/10/2008

Assunto: Decadência

Tema: Estorno de crédito de ICMS em período abrangido pela decadência.

Exposição/Pergunta:

O contribuinte apropriou indevidamente créditos de ICMS em período anterior ao prazo decadencial previsto no inciso I, art. 173, do CTN. O estorno desses

créditos irá refletir em saldo devedor do imposto em período não abrangido pela decadência.

Considerando o disposto nos arts. 150, § 4º, 156, inciso V, e 173, inciso I, todos do CTN, bem como na resposta dada à Consulta Interna nº 042/2008, pergunta-se:

1 – Pode-se estornar os créditos de ICMS apropriados em períodos anteriores ao prazo de decadência, recompondo-se a conta gráfica do contribuinte?

2 – Quando intimado, o contribuinte está obrigado a apresentar ao Fisco documentos fiscais relativos a períodos anteriores ao prazo decadencial?

3 – Qual o embasamento legal para o estorno do crédito e a exigência da documentação fiscal?

Resposta:

1, 2 e 3 – A decadência opera-se sobre o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, resultando na sua extinção, conforme arts. 150, § 4.º, 156, inciso V, e 173, todos do CTN. **Não atinge, entretanto, o direito de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte.**

Dessa forma, **verificando a apropriação indevida de créditos de ICMS, o Fisco poderá estorná-los, ainda que tenham sido apropriados em períodos anteriores ao prazo decadencial.**

Nesse caso, a conta gráfica do contribuinte deverá ser recomposta para que se apure o imposto que deixou de ser recolhido em razão da apropriação dos créditos ilegítimos. Verificado saldo devedor de ICMS em período já atingido pela decadência, o crédito tributário não poderá ser constituído. Ao contrário, se o saldo devedor for apurado dentro do prazo decadencial, nada impede que o Fisco constitua o crédito tributário.

Isso porque **não há, na legislação tributária, dispositivo que atribua à decadência o poder de legitimar um crédito de ICMS apropriado irregularmente.** Seu efeito legal é apenas a extinção do direito à constituição do crédito tributário apurado pelo confronto entre débitos e créditos do imposto.

Entretanto, ressalte-se que o contribuinte só está obrigado a apresentar ao Fisco seus livros e documentos fiscais dentro do prazo previsto na legislação tributária para guarda dos mesmos.

Nos termos do § 1.º, art. 96 do RICMS/02, o contribuinte deverá manter arquivados os documentos e livros que se relacionem com crédito tributário:

- sem exigência formalizada, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e
- com exigência formalizada, pelo prazo prescricional aplicável ao crédito tributário.

Encerrados os prazos previstos no § 1.º citado, o Fisco não poderá obrigar o contribuinte a apresentar os documentos e livros em questão, de modo que a fiscalização dos créditos neles consubstanciados dependerá de o Fisco já estar de posse dos mesmos ou de obtê-los com o consentimento do contribuinte. (Destacou-se)

Assim, não ocorreu a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo às parcelas do imposto estornadas, apropriadas a partir do exercício de 2009.

Itens 1.1 do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento:

Os produtos que foram considerados pela Fiscalização como material de uso e consumo do estabelecimento encontram-se identificados no demonstrativo de fls. 124/125 (após reformulação do crédito tributário - Anexo 1 do Auto de Infração).

Tal demonstrativo traz a descrição do material objeto do estorno dos créditos do imposto e o local de aplicação, quando parte ou peça (descrição do equipamento/máquina, função do equipamento e se há contato com o minério que se industrializa e se desenvolve atuação particularizada).

São os seguintes materiais objeto do estorno dos créditos do imposto, após a reformulação do crédito tributário:

- rolo transportador de correia, encosto componente, lâmina componente, hidrogênio sódio, placa componente, cunha componente, aglomerante, bucha componente, revestimento componente, rotor componente, abanadeira componente, luva componente, anel componente e placa componente.

A Recorrente alega que os produtos relacionados no Anexo 1 estão claramente inseridos no processo produtivo do estabelecimento e que o fato de não desenvolverem atuação particularizada e não terem contato com o minério na fase de “industrialização”, não os descaracterizam como produtos intermediários.

Cita parte do voto vencido da Conselheira Luciana Mundin que também entendeu nesse sentido.

Assevera, também, que a questão deve ser tratada sob o prisma da não cumulatividade, que veda à Fazenda Pública “cobrar imposto sobre base já cobrada” (STF, RE 174.478/SP).

No desenvolvimento dos trabalhos, a Fiscalização atentou para a legislação pertinente, em especial para às instruções normativas específicas para o setor de mineração, assim como para a Instrução Normativa SLT nº 01/86, no tocante ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

Importante destacar que o estorno dos referidos créditos de ICMS ampara-se no disposto no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

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 2020;

(...).

Nesse mesmo sentido dispõe o art. 70, inciso III do RICMS/02, a seguir reproduzido:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...).

Resta então saber se os materiais, cujos créditos foram estornados pela Fiscalização, caracterizam-se como materiais de uso e consumo do estabelecimento ou, ao contrário, se são produtos intermediários à luz do que dispõe a legislação tributária.

Tendo-se como certo que os produtos em questão não se integram ao minério de ferro, resta analisar a Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, vigente na época dos fatos geradores, para se definir a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

Verifica-se que no caso de empresas mineradoras, a classificação de produto intermediário por extensão, não abandona as premissas de consumo imediate e integral, mas aqui, o consumo pode ser no processo de extração ou industrialização, conforme Instrução Normativa SLT nº 01/01:

(...)

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, **é consumido, imediata e integralmente**, no processo da **extração ou industrialização**; (destacou-se)

(...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 2º da Instrução Normativa SLT nº 01/01 considerava como produto intermediário o material consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento do minério mas, de forma expressa, exigia a observância ao disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986:

Art. 2º- Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, **observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986**, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento. (destacou-se)

Cabe ressaltar que a Instrução Normativa SLT nº 01/01 foi expressamente revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 02/13, que, por sua vez, foi revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 03/13, que também foi revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 04/13 e, em 25/06/14, foi publicada a Instrução Normativa nº 01/14.

Vale dizer, apesar de a IN SLT nº 01/01 estar expressamente revogada, o art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, vigente, restabeleceu o conceito de que a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem está compreendida no processo produtivo de extração mineral. Confira-se:

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Importante salientar, que tanto na IN SLT nº 01/01 quanto na IN SUTRI nº 01/14, vigente, e que tem efeitos retroativos, a regra é expressa no sentido de que para efeito do direito ao crédito de ICMS, relativo a produto intermediário, devem ser observados os mesmos critérios da IN SLT nº 01/86.

De acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto e, também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida instrução normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição dessas partes e peças.

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

Os materiais objeto do estorno não podem ser classificados como produtos intermediários, como defende a Requerente, por não se enquadrarem nas definições contidas nas mencionadas Instruções Normativas nºs 01/86, 01/01 e 01/14.

As referidas instruções normativas, ao fazerem alusão a consumo direto, restringem suas definições aos bens e materiais que participem ativa e diretamente do processo de produção, gerando, via de consequência, o produto final.

Assim, uma carregadeira, um britador, uma peneira, entre outros, participam ativa e diretamente do processo de produção do minério de ferro, o que não ocorre com os materiais objeto de estorno dos créditos do imposto, conforme se verá.

Como se pode ver, a diferença entre as funções dos produtos é que determina o direito ao crédito de ICMS pela entrada e, quanto às partes e peças, a regra geral é que sejam consideradas como materiais de uso e consumo.

Deste modo, não procede a alegação da Defesa de que para serem caracterizados como produtos intermediários não importa se os materiais desenvolvem atuação particularizada e se têm contato com o minério.

Quanto à lâmina componente (limpeza da manta da correia transportadora), consta dos autos que tem a função de limpar a manta da correia. Verifica-se que o desgaste de tal peça ocorre pelo contato com a manta, não pelo contato com o minério.

Conforme consta em diversas decisões deste Conselho, tal peça consiste em um “acessório de limpeza”, e que a ação das lâminas sobre a manta ocorre no “trecho vazio”, após o minério ser descarregado, retirando dessa o material indesejável.

A correia transportadora, por sua vez, participa de forma direta da produção, quando movimenta o minério de ferro dentro da área de beneficiamento, atendendo ao disposto nas IN SLT nº 01/86, 01/01 e 01/14 para fazer jus ao crédito,

mas a limpeza da correia é uma atividade secundária que, em tese, poderia ser feita por uma vassoura ou escova, sendo o raspador apenas uma “vassoura sofisticada”.

Dessa forma, a lâmina componente não se caracteriza como produto intermediário, à luz das disposições da IN nº 01/86, uma vez que não desenvolvem ação particularizada essencial e específica dentro da linha de produção.

Esse entendimento é corroborado pela perícia técnica realizada nos autos dos PTAs nºs 01.000159423-23 e 01.000159959-58, cuja conclusão foi acatada por este Conselho de Contribuintes conforme Acórdãos nºs 18.966/10/2ª e 20.782/12/1ª (3.918/12/CE).

Quanto ao rolo de carga (aplicação correia transportadora – função apoio da manta no trecho carregado), tem a função de suportar a correia transportadora, bem como a carga que está sendo movimentada por ela.

Da mesma forma que no rolo de impacto, os rolos de carga estão localizados sob a manta da correia transportadora, não têm contato físico com o minério. Seu desgaste é pelo contato direto com a parte abaixo da manta. A imagem constante das fls. 179 dos autos representa o transportador de correia, para melhor esclarecimento dos fatos.

É de fácil percepção que todos os rolos servem para sustentar e permitir a movimentação da correia transportadora e se desgastam em razão do atrito (rolo/correia) e abrasão, bem como pela alta concentração de umidade no processo.

Resta claro, portanto, que não estão em contato com o minério que se industrializa, atuando sob a correia transportadora, o que lhes impõe a classificação de materiais de uso e consumo.

Não se duvida da necessidade do produto no desempenho das correias, mas não é apenas isso que se leva em consideração para a classificação dos materiais, pois, via de regra, todas as aquisições são necessárias para a consecução dos objetivos sociais da empresa.

Assim, a teor da instrução normativa mencionada, que ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente considera como produto intermediário, os materiais consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, aqueles que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, verifica-se que não é o caso dos itens em referência, que são utilizados na manutenção de equipamentos que compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

Nesse mesmo sentido, os rolos de carga não se classificam como produtos intermediários, uma vez que apenas o manto da correia transportadora tem o exigido contato físico durante o processo produtivo.

No que se refere aos rotores componentes e revestimentos componentes (aplicados na bomba de polpa/rejeito – função: sucção e recalque e proteção contra desgaste, respectivamente), registra-se que tais itens são partes e peças de reposição/manutenção, componentes de equipamentos maiores (bombas de água/polpa

e rejeito) substituídas pelo exaurimento natural dos produtos. Não se caracterizam como produto individualizado e nem exercem atuação particularizada no processo produtivo. Este Conselho de Contribuintes já se posicionou favoravelmente ao entendimento da Fiscalização, em julgamento de PTA da própria Autuada, conforme decisão prolatada no Acórdão nº 3.901/12/CE (PTA nº 01.000161532.68).

Também não permitem o aproveitamento de créditos do imposto o hidrogênio de sódio e os aglomerantes, pois:

- hidrogênio/hidrogênio de sódio: local de aplicação laboratório/função do produto: componente para análise de qualidade de minério (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- aglomerante: local de aplicação: sobre o minério fino a ser transportado/função: evitar a dispersão do minério no transporte (com contato físico com o minério, mas sem ação particularizada);

Acresça-se que os aglomerantes são polímeros aplicados sobre o minério de ferro, após o carregamento dos vagões, cuja função é evitar a dispersão do minério até o destinatário, atuando, assim, após a fase de produção. Já o hidrogênio sódio é utilizado em linha marginal de produção, uma vez que são produtos laboratoriais utilizados para purificação e análise química do minério. São, portanto, materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Esses produtos devem ser considerados materiais de uso e consumo, uma vez que não são empregados diretamente no processo de industrialização, vale dizer, não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização, uma vez que consumidos em linha marginal a de produção.

Em relação aos demais produtos, correta a classificação realizada pela Fiscalização, entendendo que são partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial. Confira-se:

- encosto componente: aplicação britador primário/local de aplicação: revestimento do britador/função do produto: resina (espécie de cola) para montagem de revestimento (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- placa componente: local de aplicação peneira de classificação da usina/função do produto: componente da peneira (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- cunha componente: local de aplicação: britador de mandíbulas e peneira/função do produto: fixação de telas e mandíbulas (com contato físico com o minério, mas sem ação particularizada);

- bucha componente: local de aplicação: diversos equipamentos/função: proteção contar atrito (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- abanadeira componente: local de aplicação: britador de mandíbulas /função: regulagem das mandíbulas do britador (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- luva componente: local de aplicação: bomba de rejeito, polpa e água/função: vedação (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);
- anel componente: local de aplicação: bomba de rejeito, polpa e água/função: vedação (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);
- placa componente: local de aplicação: peneiras de classificação da usina/função: componente da peneira (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada).

Essa conclusão encontra-se em consonância com a jurisprudência recente deste Conselho, relativa a autuações cuja sujeição passiva é de estabelecimentos (minas) da Autuada, ora Recorrente. Examine-se:

ACÓRDÃO: 4.020/13/CE

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM NEGAR-LHE PROVIMENTO. VENCIDOS OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA), ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO E ANDRÉ BARROS DE MOURA, QUE LHE DAVAM PROVIMENTO PARCIAL PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS: A) AO ESTORNO DE CRÉDITO INERENTE AOS SEGUINTE PRODUTOS: PONTA COMPONENTE, DENTE COMPONENTE, CANTO COMPONENTE, CANTO PARA TRATOR, CHAPA DE DESGASTE, CHAPA DE POLIETILENO, LÂMINA PARA TRANSPORTADOR CORREIA, LÂMINA PARA RASPADOR, LÂMINA COMPONENTE, RASPADOR PARA CORREIA, PUNHO PARA PERFURATRIZ, MARTELO PARA PERFURATRIZ E PARA BRITADOR, TELA METÁLICA, CORTADOR COMPONENTE, GRELHA PARA BRITADOR, PLACA COMPONENTE PARA SEPARADOR DE FINOS, MANTA COMPONENTE PARA BRITADOR, PROTETOR (E PROTEÇÃO) PARA ESCAVADEIRA, COROA COMPONENTE PARA PERFURATRIZ, CHAPA PARA TRANSPORTADOR, PROTETOR COMPONENTE E EXTENSÃO PARA BRITADOR (...). DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR (REVISOR). PELA RECORRENTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. JULIANA MELO RIBEIRO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS ANDRÉ BARROS DE MOURA, ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO, JOSÉ LUIZ DRUMOND E LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO.

SALA DAS SESSÕES, 14 DE MARÇO DE 2013.

MARIA DE LOURDES MEDEIROS

PRESIDENTE

RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR

RELATOR DESIGNADO

ACÓRDÃO: 4.278/14/CE

(...)

A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL INSURGE-SE CONTRA A MANUTENÇÃO DO CRÉDITO RELATIVO AOS PRODUTOS “MANGOTE” E “**ROTOR**”, ADUZ QUE ESSES PRODUTOS ENCONTRAM- SE FORA DA LINHA DE ATIVIDADE OPERACIONAL DE MINERAÇÃO DA AUTUADA, ORA RECORRIDA, COMO INFORMOU O PERITO.

ALÉM DISSO, AINDA DESTACA OS ACÓRDÃOS NºS 3.960/12/CE, 4.023/13/CE, 4.020/13/CE, 19.718/12/CE E 20.786/12/1ª, QUE MANTIVERAM AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO PRODUTO “ROTOR”.

RESSALTA-SE QUE A DECISÃO DA CÂMARA A QUO, NO QUE TANGE A ESSAS IRREGULARIDADES, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS PRODUTOS ROTOR E MANGOTE, “*UMA VEZ COMPROVADO QUE ALÉM DE TER CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA, SÃO CONSIDERADOS PRODUTOS INDIVIDUALIZADOS COM IDENTIDADE PRÓPRIA DENTRO DO PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA, ENQUADRANDO-SE NAS CONDIÇÕES DESCRITAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.*”

OCORRE, ENTRETANTO, QUE EM RELAÇÃO AO ROTOR, A FISCALIZAÇÃO MANIFESTA-SE NO SENTIDO DE QUE: “*ROTOR: RELATIVAMENTE A ESSE PRODUTO, OPORTUNO ESCLARECER QUE SUA APLICAÇÃO NA INDÚSTRIA TAMBÉM SE DÁ EM DIVERSOS LOCAIS DA PLANTA, PODENDO SER UTILIZADO NA TUBULAÇÃO EM BOMBAS D’ÁGUA, DE LAMA, DE POLPA, ETC. AO CONTRÁRIO DO QUE ALEGA A IMPUGNANTE, NÃO EXISTE O ROTOR NO EQUIPAMENTO BRITADOR, UMA VEZ QUE O MESMO SÓ TRABALHA COM O MINÉRIO A SECO. NO CASO EM QUESTÃO OS CRÉDITOS GLOSADOS RELACIONADOS A ESTAS PARTES E PEÇAS, OCORRERAM EM FUNÇÃO DE TAL PRODUTO NÃO DESENVOLVER UMA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO, NÃO EXERCENDO NENHUMA TRANSFORMAÇÃO NO PRODUTO (MINÉRIO).*”

POR SUA VEZ, OS PRODUTOS EM QUESTÃO, MANGOTE E ROTOR, COMPUSERAM A RELAÇÃO CONSTANTE DO QUESITO Nº 1 DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO (FLS. 489), QUE SOLICITA, AO PERITO, CONCLUSÃO A SEREM OS PRODUTOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO.

EM REPOSTA, O PERITO INFORMA: “AS MERCADORIAS ACIMA RELACIONADAS CONSTITUEM MATERIAIS DE USO E CONSUMO À LUZ DOS TEXTOS LEGAIS CONSTANTES DO QUESITO, QUER POR ESTAR FORA DA LINHA DE ATIVIDADE OPERACIONAL DE MINERAÇÃO DA IMPUGNANTE; QUER POR NÃO TER CONTATO COM O MINÉRIO; QUER POR NÃO EXERCER AÇÃO PARTICULARIZADA.” (FLS. 527/528).

POSTO ISSO, ENTENDE-SE INEXISTIR ELEMENTOS NOS AUTOS CAPAZES DE CONTRADITAR AS INFORMAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO

E DO PERITO DESIGNADO, PRINCIPALMENTE CONSIDERANDO O FATO DE QUE ELES CONHECEM O PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA *IN LOCO*.

DIANTE DO EXPOSTO, DEVEM SER RESTABELECIDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS PARA OS PRODUTOS MANGOTE E ROTOR.

(...)

EM RAZÃO DA APLICAÇÃO DA PORTARIA Nº 04, DE 16/02/01, DEU-SE PROSSEGUIMENTO AO JULGAMENTO ANTERIOR REALIZADO EM 13/06/14. ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DOS RECURSOS DE REVISÃO. **NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO Nº 40.060135215-81 – VALE S.A. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA) E ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO, QUE LHE DAVAM PROVIMENTO PARCIAL PARA: 1) EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS: A) AOS PRODUTOS DO ITEM 1.1 DO AI: ROTORES, TUBO PARA MOINHO/ALIMENTAÇÃO/APLICAÇÃO MOINHO DE BOLA, RASPADOR P/ CORREIA; LÂMINA PARA TRANSPORTADOR; LÂMINA PARA RASPADOR; LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DA CORREIA TRANSPORTADORA, RÉGUA COMPONENTE PARA FIXAÇÃO DE PENEIRAS; GANCHO COMPONENTE PARA FIXAÇÃO DE TELAS DAS PENEIRAS VIBRATÓRIAS, MANGOTES E TUBOS DE CONDUÇÃO; B) À DIFERENÇA DE ALÍQUOTA EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS ANTERIORMENTE NOMINADOS, QUANDO ADQUIRIDOS EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL; C) AOS ITENS: SISTEMA PARA BOMBA SPARGER, CONJUNTO MOTO-BOMBA, TUBOS DE CONDUÇÃO, MOINHOS DE ROLOS, “MOINHO DE ROLOS, COM DOIS ROLOS LISOS, FUNDIDOS EM AÇO MANGANÊS, COM DIÂMETRO DE” E MANGOTES, TODOS DO ITEM 1.5 DO AI; 2) MANUTENÇÃO DE 59,23% (CINQUENTA E NOVE VÍRGULA VINTE E TRÊS POR CENTO) DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS CORTANTES PARA TRATORES DE ESTEIRA, PRODUZINDO O MESMO REFLEXO NA COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, QUANDO ADQUIRIDOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO; 3) MANUTENÇÃO DE 59,23% (CINQUENTA E NOVE VÍRGULA VINTE E TRÊS POR CENTO) DOS CRÉDITOS RELATIVOS AO CONSUMO DE ÓLEO DIESEL PELOS TRATORES DE ESTEIRA E TRATORES DE PNEU. VENCIDO, TAMBÉM EM PARTE, O CONSELHEIRO SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA, QUE ALÉM DAS EXCLUSÕES ACIMA, EXCLUÍA, AINDA, AS EXIGÊNCIAS REFERENTES AO PERÍODO DE 01/01/06 A 28/12/06, COM BASE NO ART. 150, § 4º DO CTN. QUANTO AO RECURSO Nº 40.060135224-04 - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM DAR-LHE PROVIMENTO PARA RESTABELECEM AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS PRODUTOS ROTOR E MANGOTE. VENCIDOS OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA), SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA E ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO QUE LHE NEGAVAM PROVIMENTO NOS TERMOS DA DECISÃO RECORRIDA. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO FERNANDO LUIZ SALDANHA (REVISOR). ASSISTIRAM AO**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JULGAMENTO, PELA VALE S/A, DRA. MELINA SANTOS DE FREITAS E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. LUCIANA TRINDADE FOGAÇA. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS E DOS CONSELHEIROS VENCIDOS, O CONSELHEIRO JOSÉ LUIZ DRUMOND.

SALA DAS SESSÕES, 27 DE JUNHO DE 2014.

MARIA DE LOURDES MEDEIROS

PRESIDENTE

FERNANDO LUIZ SALDANHA

RELATOR DESIGNADO

ACÓRDÃO: 4.384/15/CE

(...)

O RECURSO ORA EM ANÁLISE PRETENDE A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA NO SENTIDO DE QUE SEJAM CONCEDIDOS OS CRÉDITOS DE ICMS NO TOCANTE AOS MATERIAIS: I) LÂMINA COMPONENTE E LÂMINA RASPADOR, II) ROTORES COMPONENTES E REVESTIMENTOS COMPONENTES PARA BOMBA E III) ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NOS TRATORES DE ESTEIRA, BEM COMO EXCLUSÃO DO RESPECTIVO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS, CONSIDERANDO AS DIVERGÊNCIAS DAS DECISÕES DAS CÂMARAS EVIDENCIADAS POR INTERMÉDIO DO PRESENTE RECURSO.

(...)

DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS AOS MATERIAIS: LÂMINA COMPONENTE, LÂMINA RASPADOR, ROTORES COMPONENTES E REVESTIMENTOS COMPONENTES PARA BOMBA

OS REFERIDOS PRODUTOS FORAM CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO E ENCONTRAM-SE IDENTIFICADOS NA PLANILHA 1-A PELO LOCAL DE APLICAÇÃO E A FINALIDADE NO PROCESSO PRODUTIVO.

(...)

RESTA SABER SE OS MATERIAIS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO CARACTERIZAM-SE COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO OU, AO CONTRÁRIO, SÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS À LUZ DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

A DECISÃO RECORRIDA EM RELAÇÃO AOS ITENS, OBJETO DE ANÁLISE NESTA SENTADA, ENCONTRA-SE DE ACORDO COM A JURISPRUDÊNCIA RECENTE DESTE CONSELHO RELATIVA A AUTUAÇÕES CUJA SUJEIÇÃO PASSIVA É DE ESTABELECIMENTOS (MINAS) DA RECORRENTE. EXAMINE-SE: (...)

Portanto, os materiais cujos créditos do imposto foram estornados não se caracterizam como produtos intermediários à luz da legislação posta, uma vez que, repita-se, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica no processo de extração e beneficiamento do minério, apesar do possível contato físico com o minério, devendo ser considerados, portanto, como materiais de uso e consumo.

Dessa forma, afigura-se correta a glosa dos créditos efetivada em observância do disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda o aproveitamento do imposto a título de crédito, quando se tratar de entrada de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010

“III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.”

Item 1.2 do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário:

A exigência fiscal encontra-se demonstrada nos “Anexos 2 e 2A” (fls. 29/43). No “Anexo 2” (fls. 30) a Fiscalização relaciona toda a energia elétrica adquirida no período, enquanto nas planilhas de fls. 31/43 identifica o consumo por área, conforme informações prestadas pela Autuada e a respectiva proporção em relação ao consumo total de energia elétrica.

Quando o consumo da energia elétrica se deu em área vinculada ao processo produtivo, a Fiscalização manteve a parcela de crédito correspondente, com a indicação na coluna “GLOSA”, da expressão “NÃO”, registrando “SIM” para as áreas cujo consumo não autoriza a apropriação do crédito de ICMS.

O estorno de crédito ocorreu para a energia elétrica consumida nas seguintes áreas: bombeamento de cava de mina (bombeamento de água), bombeamento de rejeito, uso geral (administrativo, vestiários e unidades de saúde), restaurante-alimentação, oficina de manutenção de equipamentos e móveis, laboratório físico químico de minérios e sistema de bombeamento de água recuperada (água de circulação dentro da usina).

A Recorrente afirma que, exceto em relação à energia elétrica consumida nos prédios administrativos, vestiários, unidade de saúde e restaurante, todas as demais áreas são inerentes ao processo produtivo. Para essas, alega promover o estorno de 4% (quatro por cento) do crédito de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, com base em estimativa de uso da energia em áreas alheias ao processo produtivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alegação da Recorrente de que a energia elétrica utilizada para captação e recuperação da água (item captação e sistema de bombeamento de água recuperada do Anexo 2A) faz parte direta do processo produtivo, não procede.

A água é essencial ao processo de beneficiamento do minério, mas, salienta-se, é usada de forma marginal neste processo. Ela não é considerada insumo como alega a Recorrente, não agrega ao produto final e não se desgasta em contato com o produto industrializado, tanto é que, praticamente toda a água é reaproveitada, recirculando nesse processo produtivo. Além disso, ela é utilizada em grande quantidade em setores alheios à produção tais como umidificação de vias, oficina e serviços, escritório, restaurante, entre outros.

A Fiscalização explicou, quando de sua manifestação, que não foi glosado o crédito do imposto referente à energia elétrica consumida no bombeamento da polpa de minério de ferro. O estorno de créditos do imposto refere-se às bombas de água utilizadas na estação de tratamento que transportam a água utilizada para as barragens de tratamento e seu posterior retorno ao processo produtivo (água recuperada). Aliás, referidas bombas se prestam, também, para a condução de água para reservatórios em partes mais elevadas, para uso geral da planta, lavagem de instalações e equipamentos e onde são abastecidos os caminhões pipa que irão molhar as vias. Toda água utilizada no processo de beneficiamento de minério de ferro é recuperada e tratada com o auxílio dessas bombas. Trata-se de processo marginal ao beneficiamento do minério de ferro.

Em relação ao consumo de energia dos prédios operacionais e na atividade de manutenção, é evidente que a iluminação das instalações é essencial, inclusive por questões de segurança. Entretanto, somente é permitido o aproveitamento do crédito do imposto referente à energia elétrica consumida, especificamente, como insumo no processo produtivo. Esclareceu, a Fiscalização, que não houve estorno de crédito de energia elétrica utilizada nos equipamentos dessas instalações, tais como: britadores, *Stacker*, peneiras e equipamentos da usina de tratamento, conforme Anexo 2-A.

O mesmo raciocínio deve ser utilizado para os laboratórios, ou seja, trata-se de atividade marginal ao processo de beneficiamento do minério.

Por meio do Anexo 2A pode-se constatar que a energia elétrica glosada diz respeito a setores marginais à produção do minério: captação de água, escritório, restaurante, oficinas, laboratório e água recuperada.

Esse entendimento foi totalmente corroborado em recentes julgamentos deste Conselho de Contribuintes, por exemplo, em relação ao PTA nº 01.000172472.23, Acórdão nº 4.278/14/CE, de mesma sujeição passiva dos presentes autos.

Vale destacar, no tocante à alegação da Recorrente de que estorna 4% (quatro por cento) dos créditos de energia elétrica utilizada no sistema de bombeamento de cava de Mina, sistema de bombeamento de rejeito, oficinas de pequeno porte, laboratório químico e físico e sistema de bombeamento de água recuperada (água de processo industrial, que tal estorno por ela efetuado foi levado em consideração pela Fiscalização, ao efetuar o estorno dos créditos em comento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme se verifica na apuração contida no Anexo 2 (fls. 30), coluna do demonstrativo denominado “valor a ser abatido - LRAICMS outros débitos”.

Verifica-se que, de fato, as áreas de consumo apontadas são alheias ao processo produtivo, como as oficinas de caminhões, por exemplo, ou se constituem em áreas marginais, como as estações de bombeamento, o que, via de regra, não autoriza a utilização dos créditos vinculados à aquisição de materiais diversos.

Quanto a esse item do lançamento, postula a Recorrente a utilização proporcional do referido crédito em relação às exportações realizadas. O RICMS/02 assim tratou a matéria:

RICMS/02:

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

(...)

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

(...)

§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

I - que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

Efeitos de 1º/01/2011 a 16/08/2012

“I - até 31 de dezembro de 2019:”

Efeitos de 1º/01/2007 a 31/12/2010

“I - até 31 de dezembro de 2010:”

Efeitos de 15/12/2002 a 16/08/2012 - Redação original:

a) que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b) que for consumida no processo de industrialização;

c - que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais; (grifou-se)

Depreende-se, da norma retromencionada, que a legislação estadual vigente à época dos fatos geradores (2009) autorizava o crédito de ICMS relativo à energia elétrica consumida no processo de industrialização, ou seja, nas etapas centrais de produção para os estabelecimentos não exportadores.

De modo diverso, para os estabelecimentos exportadores, havia, no período autuado, autorização expressa na legislação estadual para o creditamento da energia elétrica que fosse consumida pelo estabelecimento que realizasse operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais (*alínea “c” do § 4º do art. 66 do RICMS/02 - vigente até 16/08/12*).

Nesse aspecto, para os estabelecimentos exportadores, há de se afastar a aplicação da Instrução Normativa nº 01/86, pois durante o período em que esteve vigente a norma ínsita na alínea “c” do § 4º do art. 66 do RICMS/02 não havia restrição quanto à área em que a energia elétrica era consumida, para fins de aproveitamento de crédito.

Assim, no presente caso, ainda que a área de consumo de energia seja marginal ao processo produtivo, caberia o direito ao crédito proporcional às exportações realizadas pelo estabelecimento.

Contudo, conforme se verifica da reformulação do crédito tributário (fls. 122/132) foram excluídas as exigências de créditos do imposto referentes à energia elétrica proporcionais à exportação, uma vez que tal exigência encontra-se no PTA nº 01.000241524-70.

Com efeito, a energia elétrica recebeu tratamento diferenciado pela legislação estadual no período objeto do estorno em comento, ou seja, para os estabelecimentos não exportadores foi autorizado o crédito para a energia elétrica consumida no processo de produção, quer dizer, nas etapas centrais de produção.

De modo diverso, para os estabelecimentos exportadores, autoriza-se o crédito para a energia que for consumida pelo estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais.

Neste aspecto, há de se afastar a aplicação da Instrução Normativa nº 01/86, de modo a se definir em qual área o consumo de energia admite o creditamento do ICMS. Assim, as áreas absolutamente alheias à atividade produtiva devem receber tratamento diferenciado, como nos casos das instalações administrativas.

Nessa linha, quando a área de consumo de energia se caracterizar como marginal ao processo produtivo, cabe o direito ao crédito proporcional.

Mas, repita-se, no caso dos autos, não se verifica, após a reformulação do crédito tributário, estorno créditos de ICMS referentes à energia elétrica proporcionais à exportação. Assim, não se verifica hipótese de aplicação da referida regra.

Dessa forma, mostra-se correto o estorno de créditos do imposto realizado pela Fiscalização.

Item 1.3 do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias, alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento

e de materiais de uso e consumo, cujas notas fiscais de entrada foram lançadas no livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente CIAP.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Os itens bens/materiais objeto deste estorno de créditos de ICMS encontram-se relacionados no Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 45/46).

Nos termos do § 1º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, não geram direito a créditos de ICMS as entradas de bens ou mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento.

A Instrução Normativa nº 01/98, por meio do seu art. 1º, inciso II, alínea “c”, define como alheios à atividade do estabelecimento “os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços”.

Conforme já mencionado anteriormente, não podem ser classificados como produtos intermediários os materiais que não se enquadrarem nas definições contidas nas mencionadas Instruções Normativas nºs 01/86, 01/01 e 01/14.

Com relação ao estorno de créditos do imposto referentes à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, no que toca aos bens gravados com o número 2 na coluna “Obs.” do Anexo 3, esclareça-se que se trata de partes e peças de equipamentos adquiridos para montagem de sistema de carregamento automático de minério em vagões.

Conforme consta no Anexo 3 (Obs.: 2), tal sistema seria instalado no terminal de carregamento de vagões da Mina de Feijão, porém não chegou a ser montado, estando as partes e peças dos equipamentos estocados no pátio da mina.

Não procede a alegação da Recorrente de que o aproveitamento do crédito do imposto deve se iniciar no mês seguinte ao da entrada do bem, uma vez que tal entendimento só é válido para equipamentos montados e em operação.

Para ilustrar tal entendimento, a Fiscalização, no momento de sua manifestação, transcreveu a resposta contida na Consulta de Contribuinte nº 098/10, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 098/2010

CRÉDITO DE ICMS – ATIVO PERMANENTE – O ICMS incidente na operação de entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento será admitido para abatimento, a título de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, na proporção das operações e prestações tributadas, observadas as

disposições previstas no art. 70, §§7º a 10 do RICMS/02.

(...)

1 - A imobilização de bens destinados ao ativo imobilizado, em regra, se dá por ocasião da sua entrada no estabelecimento, devendo a primeira fração de 1/48 do crédito de ICMS ser apropriada no mês correspondente, conforme previsão do inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Porém, existem situações excepcionais nas quais a imobilização do bem ocorre posteriormente à sua entrada, como é o caso de um equipamento em que, durante a sua construção, são empregadas partes e peças, cujos créditos só poderão ser apropriados após a montagem e o início de utilização desse equipamento. Nesses casos, a primeira fração de 1/48 deverá ser apropriada no mês em que ocorrer a imobilização do bem e iniciada a sua utilização nas atividades operacionais da empresa, em respeito ao disposto no inciso II do § 5º do art. 66 citado.

(...)

Mesmo que esse equipamento já estivesse montado e em operação, seria passível o estorno do crédito do imposto a ele relativo, uma vez que ele seria classificado como um bem alheio, por ser utilizado para carregamento de vagões, atividade que se encontra fora do processo de beneficiamento primário do minério que, por definição, inicia-se na lavra (desmonte da rocha) e termina com a estocagem (IN SUTRI nº 01/14).

Somente com o advento da Lei nº 21.016/13, é que o aproveitamento do crédito de ICMS relativo às aquisições de bens do ativo permanente passou a ser independente da data do início da utilização do bem na atividade operacional do contribuinte, a teor do que dispõe o art. 29 da Lei nº 6.763/75, com a redação e vigência dadas pela lei mencionada:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§ 5º Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

(...)

4. darão direito a crédito:

a) a entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, hipótese em que:

a.1) a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

(...)

Lado outro, conforme se extrai do primeiro Parecer exarado pela Assessoria do CC/MG (fls. 165/206) e da manifestação fiscal relativa ao PTA nº 01.000171336-01, de mesma sujeição passiva dos presentes autos (mesma mina), referente ao período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, as peças de sistema de carregamento de vagões em análise estão estocadas há muito tempo e o projeto de montagem a elas relativo foi abandonado.

Dessa forma, correta a Fiscalização ao estornar as parcelas dos créditos do imposto relativos aos produtos do “GEEML/GABIR”, tendo em vista que não foram instalados, estando “abandonado” o projeto a eles relativo.

Quanto aos materiais/bens cujos créditos foram estornados identificados com o número 3 na coluna “Obs.” do Anexo 3, alega a Recorrente que os seguintes bens/materiais são utilizados no processo produtivo do estabelecimento:

- conjunto motobomba centrífuga horizontal; balsa completa, com 2 bombas centrífugas horizontais; separador suspenso magnético com sistema automático (extrator de sucata); CVRD03 - empilhadeira retrátil elétrica - mastro triplex; soquete jogo; composição 14 peças; tipo simples; encaixe 3/4; perfil estriado; mangote de borracha; conjunto p/ transportador correia; caminhão Mercedes Benz 2423k-48 6x4; sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque de córrego do Feijão; disco em aço carbono (elemento de moagem) para triturar amostras de minério e cunhas laterais em ferro fundido, aplicado no britador de mandíbulas.

Sustenta a Recorrente que por meio da descrição dos bens pode ser notado seu uso inerente no processo produtivo, nas fases de movimentação, secagem, separação, estocagem, moagem e britação do minério.

Sobre os itens questionados novamente pela Recorrente em seu Recurso de Revisão, a Fiscalização já havia trazido, em sua manifestação (fls. 136/159), as seguintes informações:

- **conjunto motobomba centrífuga horizontal:** é um equipamento utilizado na drenagem de poços ou para o rebaixamento do nível de água na cava da mina, caracterizando-se como bem alheio.

- **balsa completa, com 2 bombas centrífugas horizontais:** equipamento utilizado na captação/bombeamento de água na barragem de água, caracterizando-se como bem alheio;

- **separador suspenso magnético com sistema automático (extrator de sucata)** equipamento utilizado na extração de sucatas ferrosas que se encontram misturadas ao produto transportado, caracterizando-se como bem alheio;

- **CVRD03 - empilhadeira retrátil elétrica - mastro triplex:** equipamento utilizado na movimentação/empilhamento de pallets de pequenas cargas, caracterizando-se como bem alheio;

- **soquete jogo; composição 14 peças; tipo simples; encaixe 3/4; perfil estriado:** material elétrico utilizado na manutenção industrial, caracterizando-se como material de uso e consumo;

- **mangote de borracha:** tubos de condução de rejeito ou água, tratam-se de peças de manutenção, não imobilizadas, não caracterizadas como produto intermediário e sim como material de uso e consumo;

- **conjunto p/ transportador correia:** utilizado na manutenção de correia transportadora, item componente dos raspadores de correia. Não há imobilização, caracterizando-se como material de uso e consumo;

- **caminhão Mercedes Benz 2423k-48 6x4:** equipamento utilizado no apoio operacional (caminhão comboio) para abastecimento de equipamentos fora de estrada, caracterizando-se como bem alheio;

- **sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque de córrego do Feijão:** sistema utilizado na aspersão de polímero para fixação de particulados de minério no vagão, caracterizando-se como bem alheio;

- **disco em aço carbono (elemento de moagem) para triturar amostras de minério:** item utilizado no laboratório para trituração de amostras, atividade marginal, caracterizando-se como material de uso e consumo;

- **cunhas laterais em ferro fundido, aplicado no britador de mandíbulas:** item utilizado no britador com a função de fixação, material de uso e consumo.

Verifica-se que o sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque é um sistema utilizado na aspersão de polímero para fixação de particulados de minério quando do carregamento dos vagões, objetiva evitar a dispersão do minério até o destinatário, atuando, assim, após a fase de produção. Trata-se, portanto, de bem alheio à atividade do estabelecimento.

Já o disco em aço carbono (elemento de moagem) é utilizado no laboratório para trituração de amostras, linha marginal de produção, caracterizando-se como material de uso e consumo.

No tocante ao caminhão Mercedes Benz 2423k-48 6x4 (caminhão comboio), trata-se de caminhão carregado de combustível que abastece os veículos dentro da mina. São “postos de combustível ambulantes”.

Não há como negar que tal atividade é importante em uma mineradora, mas totalmente dissociada da atividade precípua de uma mina – mineração. É atividade de apoio operacional. Portanto, é um bem alheio à atividade do estabelecimento.

Quanto aos tubos de condução, trata-se de tubulação para movimentação de polpa de minério, rejeito e água. Percebe-se que eles não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar em sua substituição; trata-se, pois, de material de uso/consumo. As decisões deste Conselho de Contribuintes vêm ao encontro do entendimento aqui defendido quanto aos tubos de condução, conforme Acórdãos n^{os} 18.966/10/2^a (3.673/11/CE); 19.057/11/2^a (3.701/11/CE) e 20.997/12/1^a (4.020/13/CE).

Correto também o estorno dos créditos do imposto relativos à empilhadeira retrátil elétrica (equipamento utilizado na movimentação/empilhamento de pallets de pequenas cargas), bem alheio nos termos do art. 1^o, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa n^o 01/98, uma vez que não é utilizado na extração, no transporte interno, no beneficiamento ou na estocagem do minério.

No tocante ao conjunto motobomba centrífuga horizontal, vê-se que é um equipamento utilizado na drenagem de poços ou para o rebaixamento do nível de água na cava da mina. Não há como negar que tais atividades são importantes numa mineradora, mas totalmente dissociada da atividade principal de uma mina – mineração. É atividade de apoio operacional. Portanto, é um bem alheio à atividade do estabelecimento.

Quanto à balsa completa, verifica-se que a atividade de captação e bombeamento da água é etapa anterior à atividade de beneficiamento do minério, portanto, trata-se de um bem alheio à atividade do estabelecimento.

O separador suspenso magnético (extrator de sucatas), conforme se depreende dos autos, é um equipamento instalado sobre o transportador de correia, tem como função a extração de sucatas que, acidentalmente, encontram-se misturadas ao minério transportado, protegendo os equipamentos de beneficiamento do minério. Verifica-se que ele não participa, propriamente, do processo de extração e das atividades complementares exercidas no estabelecimento autuado, é apenas um equipamento auxiliar, portanto, trata-se de um bem alheio à atividade do estabelecimento.

Ressalta-se que as partes e peças listadas pela Fiscalização são típicas de manutenção periódica, não exercendo, portanto, atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa e, portanto, caracterizadas como materiais de uso e consumo, conforme descrito no Acórdão n^o 4278/14/CE:

4.278/14/CE

(...) ANALISANDO O ROL DE PRODUTOS DO “ANEXO 8”, CONSTATA-SE QUE OS ITENS RELACIONADOS COMO BENS DO ATIVO PERMANENTE REFEREM-SE ÀS AQUISIÇÕES DE PEÇAS DIVERSAS PARA EQUIPAMENTOS, TUBOS DE CONDUÇÃO, CONJUNTO MOTO-BOMBA, VEÍCULOS UTILITÁRIOS, MOTORES ELÉTRICOS E O SERVIÇO DE TRANSPORTE VINCULADO AOS MATERIAIS.

NESSE SENTIDO, PARA AS PEÇAS EM GERAL PARA MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, CUJA VIDA ÚTIL NÃO AUTORIZA A IMOBILIZAÇÃO OU QUE, PELAS CARACTERÍSTICAS PRÓPRIAS, NÃO SÃO IMOBILIZADOS, NÃO SE PODE FALAR EM CRÉDITO DE ICMS.

AVALIANDO A PLANILHA DE FLS. 533/536, ELABORADA PELO PERITO, PERCEBE-SE QUE FORAM IDENTIFICADOS COMO EQUIPAMENTOS OS SEGUINTE ITENS: “SISTEMA PARA BOMBA SPARGER”, “CONJUNTO MOTO-BOMBA”, VEÍCULOS UTILITÁRIOS, SISTEMA DE ABASTECIMENTO, PRENSA VULCANIZADORA, MÁQUINA DE SOLDA E SEMIRREBOQUE TIPO PRANCHA.

VERIFICA-SE QUE CITADOS EQUIPAMENTOS CLASSIFICAM-SE, EVIDENTEMENTE, COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO PARA EFEITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS.

PORTANTO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS CORRESPONDENTES, SENDO MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

Em relação aos demais bens/produtos, considera-se correta a classificação realizada pela Fiscalização como peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial ou bens alheios à atividade do estabelecimento.

Corretas as exigências fiscais.

ICMS – Exportação – Proporcionalidade – Inaplicabilidade:

Sustenta a Recorrente que mesmo que o Conselho de Contribuintes considere que os produtos, cujos créditos de ICMS foram glosados, não são produtos intermediários, resta o direito ao crédito do imposto, ainda que parcialmente, uma vez que os itens objetos do lançamento teriam que ser qualificados como material de uso e consumo, hipótese em que há de ser mantido o crédito na proporção das remessas para exportação.

Alega que com o advento da Emenda Constitucional nº 43/03, o art. 155 da CF/88 foi modificado para conferir imunidade tributária do ICMS às operações que destinem mercadorias e serviços ao exterior, garantindo a manutenção do crédito cobrado nas operações anteriores. Mais ainda, o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “f” da CF/88 autorizou o legislador a estipular outros casos de manutenção do crédito do imposto.

Afirma que essa autorização foi efetivada por meio do art. 32, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, que permitiu a apropriação de créditos de ICMS em razão da exportação de produtos e que não restam dúvidas sobre o direito a apropriação de créditos do imposto, ainda que os insumos sejam classificados como de uso e consumo, na proporção das exportações.

Alega a Recorrente 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 42/03, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LC n° 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; (grifos acrescidos).

CF/88

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

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

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

No entanto, a apropriação de créditos do imposto relativos a materiais de uso e consumo, mesmo que proporcionais à exportação, é indevido, uma vez que se encontra vedado por força do disposto no art. 33, inciso I da Lei Complementar n° 87/96 (art. 70, inciso III do RICMS/02), que postergou esse direito para janeiro de 2020.

Conforme já comentado, com a reformulação do crédito tributário (fls. 122/132) foram excluídas as exigências de créditos do imposto referentes à energia elétrica proporcionais à exportação, uma vez que tal exigência encontra-se no PTA n° 01.000241524-70.

Assim, o pleito da Recorrente dos créditos proporcionais à exportação refere-se apenas aos materiais de uso e consumo do estabelecimento objeto de estorno nos presentes autos.

Sem razão à Recorrente 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, 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 sobre essa matéria.

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

Decreto nº 45.388/10:

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 Órgão colegiado 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 Recorrente.

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.

Lado outro, não procede o argumento da Recorrente de que a norma ínsita no art. 32, inciso II da LC nº 87/96 (§ 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75) garante-lhe o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

creditamento do imposto relativo à entrada de materiais de uso e consumo no estabelecimento proporcionais às exportações realizadas.

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;

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

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

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 214/2008

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE nº 017/2008

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

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

ICMS - CRÉDITO - USO OU CONSUMO - EXPORTAÇÃO - INAPLICABILIDADE - A integração ou

consumo de que trata o § 3º, art. 32 da lei nº 6763/1975, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Recentemente, este Conselho de Contribuintes manifestou-se sobre o creditamento relativo a materiais de uso e consumo proporcionais 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo, inclusive para empresas exportadoras, está brilhantemente fundamentada no texto apresentado a seguir, de autoria do Procurador do Estado, Dr. Carlos José da Rocha, cujos argumentos são integralmente ratificados, *in 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 subseqüente saída se der sem incidência do ICMS.

Norma que rege a amplitude do direito ao crédito

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

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

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

Antinomia entre normas? Primeira norma de vigência

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

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

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

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

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

Créditos nas exportações

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

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

- quanto ao contido no inciso II do § 2º do art. 155: os §§ 1º e 3º do art. 20, os incisos I e II e o § 2º do art. 21

permitem o crédito apesar da operação posterior não ter incidência.

Segunda norma de vigência – o art. 32, II

Como já visto, o art. 33 é regra de vigência do caput do art. 20 (aspecto temporal) e, ao postergá-la parcialmente, acabou por limitar o próprio conteúdo do crédito, isto é, o aspecto material da norma (excluiu o uso e consumo, a energia e a comunicação em certos casos, p. ex.).

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

Em síntese:

- o art. 33 é norma de vigência do que denominamos regra de amplitude do direito ao crédito (art. 155, § 2º, XII, “c”);
- o inciso II do art. 32 é norma de vigência do disciplinamento da alínea “a” do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

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

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

[...]

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

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

Se assim não for, pergunta-se: **qual o motivo do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 33 se a permissão já estivesse contida no inciso II do art. 32? Se a energia elétrica – como produto ou consumido em processo industrial – já fosse**

passível de crédito em qualquer outro dispositivo (inclusive no inciso II do art. 32), **não haveria de ser tratada no art. 33.**

Podemos voltar a afirmar que a lei complementar quando trata do conteúdo do crédito, jamais se utiliza das expressões *consumido ou consumo em processo* (confira-se o caput do art. 20 c/c art. 33).

(..)

O Consumo em processo de industrialização

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

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

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

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

Em suma, há anos a expressão ‘consumo em processo de industrialização’ é empregada para designar matéria-prima e produto intermediário, nada tendo a ver com uso e consumo. (. . .)”(GRIFOS ORIGINAIS)

Portanto, corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências relativas aos seguintes produtos: lâmina componente, tubos de condução, rotores, aglomerantes, encosto componente, placa componente, cunha componente, mangote de borracha, separador suspenso magnético com sistema automático, conjunto motobomba centrífuga horizontal, balsa completa e sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque, nos termos do voto vencido. Vencido também o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que excluía, ainda, as exigências relativas ao período anterior a 23/12/09, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros José Luiz Drumond e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de março de 2016.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora designada**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.554/16/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000257440-79	
Recurso de Revisão:	40.060138787-30	
Recorrente:	Vale S.A.	
	IE: 090024161.53-25	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/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.

Versa o presente lançamento sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2009, relativos a:

- **Item 1.1 do Auto de Infração:** entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento (Anexo 1);

- **Item 1.2 do Auto de Infração:** aquisições de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário (Anexo 2);

- **Item 1.3 do Auto de Infração:** notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias relacionadas no Anexo 3, lançadas no livro de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de Ativo Permanente para efeito de aproveitamento de créditos do imposto, por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo.

Exigências de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, ainda, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e bens (**Item 2 do Auto de Infração** - Anexos 1).

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Entendo que nos presentes autos, operou-se a decadência, pelos motivos expostos a seguir.

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anteriores a 23/12/09, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Em decisão de 19/10/10, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestou-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Porém, a decisão ora destacada foi levada novamente a apreciação, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA: FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTU.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTU APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, as exigências do Auto de Infração anteriores a 23/12/09, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que os Sujeitos Passivos foram pessoalmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 23/12/14 (fls. 14).

Posto isso, julgo pela procedência parcial do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 23 de março de 2016.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**

CC/MG