

Acórdão: 23.772/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001362353-26
Impugnação: 40.010149367-63
Impugnante: CSN Mineração S.A.
IE: 001043586.02-24
Proc. S. Passivo: Bianca Delgado Pinheiro/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal. Infringência aos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Infração plenamente caracterizada.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo do estabelecimento e oriundas de outra unidade da Federação. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 6, art. 6º, inciso II, art. 12, § 1º, todos da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/15 a 31/03/17, relativos às entradas de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, incisos V e X do RICMS/02.

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

Versa também sobre a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 15/60. Acosta documentos às fls. 65/187.

Descreve o fluxo produtivo da Impugnante consistente nas etapas de beneficiamento (britagem), classificação e transporte ferroviário para obtenção de produtos de minério de ferro (Sinter Feed, Peller Feed e Lump).

Assevera que o processo produtivo da Impugnante envolve o transporte do minério até a Mineração de Outro Preto/MG, por meio de caminhões, seguindo para beneficiamento, a classificação e o carregamento ferroviário.

Diz que os materiais adquiridos pela Impugnante cujos créditos foram estornados pelo Fisco se integram ao novo produto ou são consumidos imediata e integralmente no curso principal do processo produtivo da Impugnante, portanto, são “produtos intermediários”.

Sustenta que a Fiscalização, sem conhecimento do processo produtivo e suas etapas, utilizou critérios presuntivos, levando para a autuação extensa gama de materiais, os quais são consumidos na linha principal da atividade social da empresa.

Discorre sobre a não cumulatividade do ICMS citando o art. 155, § 2º da Constituição Federal, os arts. 19, 20 e 33, da Lei Complementar nº 87/96. Diz que apenas o direito ao crédito de ICMS no que tange aos bens destinados ao uso e consumo foi postergado para janeiro de 2020, não havendo qualquer limitação temporal quanto à tomada de créditos decorrentes da aquisição de insumos do processo produtivo, inclusive de produtos intermediários.

Destaca que o embasamento legal para validar os créditos por ela tomados foram o art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 e a Instrução Normativa nº 01/86.

Aduz que a IN nº 01/86 admite a existência de dois tipos de produtos intermediários: i) os que se integram ao novo produto; e ii) os que, por sua extensão, são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização.

Diz que, de acordo com a mesma IN nº 01/86, o conceito de consumo imediato envolve a presença de três requisitos: i) que o produto seja considerado individualizado; ii) que seja consumido diretamente na linha de produção; e iii) que seja considerado essencial na fabricação do bem a ser produzido.

Argui que a Autoridade Fiscalizadora, apesar de reconhecer que os produtos em discussão são essenciais à atividade produtiva da Impugnante, entendeu que estes não geram direito ao crédito por não fazerem parte da linha principal de produção.

Aduz que é equivocado tal entendimento e baseado critérios presuntivos, conforme se denota do próprio processo produtivo da empresa, os produtos em referência são utilizados e consumidos na linha de produção principal, de acordo com os termos legais para caracterização de produtos intermediários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que os produtos são adquiridos exclusivamente para utilização e exaurimento integral no curso principal da produção.

Destaca o inciso II da IN nº 01/86 que conceitua consumo integral, do qual se extraem os seguintes requisitos: i) que o produto seja exaurido no processo produtivo; e ii) que este exaurimento se por força de seu emprego no processo industrial.

Conclui que *“o produto intermediário é todo aquele que, ainda que não integre o produto final, seja essencial e consumido, ainda que parcialmente, durante o processo produtivo”*.

Destaca jurisprudência do TJMG e do STJ que entende corroborar sua tese.

Anexa à impugnação planilha denominada “Doc. 03 – Planilha demonstrativa da natureza dos bens e materiais”, às fls. 173/181, na qual lista todos os produtos objeto da autuação, os quais entende serem “produtos intermediários”.

Segue dizendo que, em razão da extensão da lista será necessária a baixa do processo em diligência, bem como a produção de prova pericial para o deslinde da controvérsia.

Destaca os seguintes produtos: polímero container 1000 Kg; rolos, roletes, parafusos e sapatas; trator de esteiras Komatsu; os quais são utilizados nas etapas do processo produtivo da Autuada, e, em razão do desgaste sofrido, não comportam recuperação.

Destaca, ainda, diversos pneus, os quais foram considerados pelo Fisco como material de uso e consumo, desconsiderando que são partes e peças de equipamentos essenciais no processo produtivo. Compõem a frota de caminhões utilizada na etapa de transporte de minério ou estéril e de carregadeiras utilizadas na etapa de carregamento.

Conclui que tais materiais são empregados diretamente no processo produtivo principal da Companhia, de forma a estarem atrelados à infraestrutura indispensável e necessária à consecução de suas finalidades institucionais.

Sustenta que, como demonstrado, os produtos objeto da presente autuação são produtos intermediários e não de materiais de uso e consumo, portanto, não é devido o diferencial de alíquota.

Reafirma que não houve por parte do Fisco análise do processo produtivo da Impugnante, tendo se baseado, aleatoriamente nas notas fiscais, sem justificar, com pleno conhecimento do processo produtivo, a motivação que gerou a glosa, em flagrante desrespeito aos direitos do contribuinte.

Diz que o “arbitramento de valores” sem fundamento converte-se em arbitrariedade e cita o art. 148 do CTN que trata de cálculo de tributo.

Transcreve o art. 149 (lançamento de ofício) e o § 1º do art. 108 (uso da analogia), ambos do Código Tributário Nacional – CTN, para dizer que são infundadas e insubsistentes as exigências do Fisco Estadual, devendo ser cancelado o presente

Auto de Infração, eis que eivado de irregularidades ocasionadas por critérios presuntivos para fins de lançamento tributário.

Alega que a multa prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 é restrita à hipótese disposta no inciso III do art. 53 (inadimplência – ausência de pagamento de imposto). E que, como “o Auto de Infração ora impugnado foi lavrado pela Fiscalização sob a premissa de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de mercadorias alheias ao seu processo produtivo, há nítido erro de direito na aplicação da multa isolada”. Isso porque, deveria ter sido observado o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75 que prevê que “as multas serão calculadas tomando-se como base o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência”.

Assim sendo, requer o cancelamento da penalidade em questão.

Alega que a aplicação de forma cumulativa da multa de revalidação e da penalidade isolada tem caráter confiscatório e desproporcional, devendo ser limitadas ao máximo de 20% (vinte por cento) sobre o valor do tributo supostamente devido, caso subsista o crédito tributário.

Requer que os autos sejam baixados em diligência para que se possa aferir a natureza e destinação dos ditos bens e materiais em análise na presente autuação, além da forma como se dá o consumo e desgaste integral, considerando-se os dados apresentados na planilha anexa (Doc. 03), bem como visita local para visualização do processo produtivo da Impugnante.

Pleiteia a produção de prova pericial para que se identifique, corretamente, as etapas do processo produtivo da Impugnante, natureza e aplicação dos bens e materiais adquiridos, além do seu exaurimento no processo produtivo, cujos créditos foram glosados pela Fiscalização. Apresenta quesitos e indica assistente técnico, às fls. 57/58 dos autos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 193/203, refuta as alegações da Defesa sob os seguintes argumentos, em apertada síntese.

Aduz que o enquadramento de um produto na condição de material intermediário é realizado, em empresas mineradoras, à luz das Instruções Normativas SLT nºs 01/86 e 01/01 (revogada pela 01/14), além das Instruções Normativas Sutri nºs 04/13 e 01/14, que estabelecem conceitos e condições.

Transcreve a Instrução Normativa SLT nº 01/86 e detalha por meio do fluxograma de fls. 198 as condições estabelecidas na citada IN para que um produto seja considerado como intermediário.

Assevera que a IN SLT nº 01/86, que conceitua produto intermediário para processo industrial, teve a sua aplicação estendida aos processos de extração e beneficiamento mineral, a partir de 03/05/01, por meio do art. 2º da IN SLT nº 01/01.

Diz que deve ficar claro que a essencialidade requerida pela IN SLT nº 01/86 difere de necessidade. Todas as atividades e produtos utilizados em um determinado processo produtivo, em princípio, seriam necessários, pois não se pode esperar que uma empresa capitalista desempenhe atividades ou empregue/utilize produtos desnecessários. Por outro lado, nem todas as atividades produtivas e os produtos necessários seriam essenciais.

Aduz que, a essencialidade de uma atividade ou produto na linha principal de produção, no ambiente da IN SLT nº 01/86, está relacionada ao básico no processo produtivo, ou seja, aquela atividade ou produto de importância prontamente estabelecida, portanto, não sendo, simplesmente, uma atividade ou produto acessório ou secundário no processo produtivo, embora necessários.

Conclui que a essencialidade em um processo produtivo remete à fase/parte específica em que esteja ocorrendo, imediatamente, a transformação, a extração ou o beneficiamento.

Infero do inciso I da IN SLT nº 01/86 que o legislador normativo ao tratar do conceito de produto intermediário se refere a “processo” significando “linha principal de produção”, pois não há produto intermediário fora da linha principal de produção.

Acerca dos produtos, objeto do lançamento, assevera que os pneus são acessórios ou partes/peças de veículos e equipamentos necessários à sua locomoção, desgastando-se com o atrito produzido quando em contato com o solo/piso.

Assevera que os pneus, polímero container 1000 kg, rolos, roletes, parafusos, sapatas e chapas de desgaste, produtos estes vinculados ao crédito estornado, não são essenciais no processo produtivo da Impugnante, embora não se discuta sua necessidade.

Informa que, não obstante a Impugnante fazer referência ao estorno de crédito do “Trator de Esteiras Kamatsu”, não houve estorno de crédito do referido item. Todavia, foram estornados créditos de partes e peças aplicadas no equipamento.

Observa que há nítida divergência de interpretação da legislação, visto que a própria Impugnante afirma que o item “Polímero Container 1000 kg”, cujo crédito foi estornado, é utilizado para “*manter por um tempo maior a umidificação das vias da CSN Mineração e atender a premissa básica para a operação e meio ambiente de não geração de poeira.*” (fls. 35).

Cita outros exemplos: os “rolos, roletes, parafusos e sapatas” que, na verdade, são partes e peças dos equipamentos. Assim como os pneus, que representam um valor significativo dos créditos estornados.

No tocante aos itens listados no Doc. 03 (Planilha materiais – produtos intermediários – natureza e aplicação no processo produtivo), diz que estes pertencem à mesma classe de bens de uso e consumo, tendo sido os mesmos classificados como partes e peças dos veículos e equipamentos, a exemplo das chapas de proteção dos referidos bens neles aplicadas.

Conclui ser desnecessária a baixa do processo em diligência, por meio de perícia ou de outros procedimentos, pois a questão enfrentada pelas partes está repousada na interpretação da legislação.

Aduz que as penalidades aplicadas estão de acordo com o previsto na legislação em vigor à época da ocorrência dos fatos.

Opina, por fim, pela desnecessidade de realização de perícia técnica, pleiteada pela Impugnante, conforme previsão do inciso II, § 1º, art. 142 do RPTA.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 206/228, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, *“para que se identifique, corretamente, as etapas do processo produtivo da Impugnante, natureza e aplicação dos bens e materiais adquiridos, além do seu exaurimento no processo produtivo, cujos créditos foram glosados pela Fiscalização”*.

Para tanto formula os quesitos de fls. 57/58 e indica assistente técnico.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados pela Impugnante pretendem responder as seguintes questões: descrição do processo produtivo da Autuada, identificando cada etapa (quesito 1); em relação aos bens listados no Anexo 1 do Auto de Infração, se são aplicados e qual sua utilidade no processo produtivo (quesitos 2 e 3); descrever o desgaste ou exaurimento de cada material em decorrência de seu emprego no processo produtivo, tempo de vida útil (quesito 4); necessidade no processo produtivo (quesito

5); classificação dos produtos, conforme IN SLT nº 01/86 (quesito 6) e, ainda, efetuar a recomposição conta gráfica do ICMS (quesito 7).

Constata-se que se encontra descrita na peça impugnatória o processo produtivo da Impugnante, detalhando todas as fases do processo. Ademais não há discordância entre o Fisco e a Autuada acerca do processo produtivo da empresa.

No tocante aos demais quesitos, estes podem ser respondidos mediante a análise das informações prestadas pelo Fisco na planilha Anexo 1 e pela própria Impugnante (Doc. 03 Planilha de produtos – Produtos Intermediários – Natureza e aplicação no processo produtivo), contendo diversas informações sobre os bens cujos créditos do ICMS relativos às aquisições foram estornados, tais como: descrição do item; local de aplicação, função; se parte de algum imobilizado; etapa do processo produtivo em que o item é utilizado; o que faz o item ser indispensável no processo produtivo; se o item é de indiscutível essencialidade na obtenção do minério; se exaure no processo, se comporta recuperação ou restauração, se desgasta pelo contato físico com o mineiro extraído ou beneficiado e se o item tem atuação particularizada no processo.

Assim sendo, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ressalte-se que a prova pericial, como meio probatório especial, deve ser viável, útil e necessária, sendo que um dos fatores determinantes para a realização de uma perícia é a necessidade de esclarecimentos técnicos específicos adicionais, o que não é o caso dos autos, uma vez que os documentos e argumentos apresentados pelas partes permitem a plena compreensão da matéria objeto da presente lide.

As demais questões serão respondidas à luz da legislação (Lei nº 6.763/75, RICMS/02), e de acordo com as normas para classificação de produtos intermediários, definidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Pelas mesmas razões não merece ser acatado o pedido da Defesa para que os autos sejam baixados em diligência.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/15 a 31/03/17, relativos às entradas de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02.

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

Versa também sobre a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo.

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

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); Auto de Infração (fls. 04/08); Relatório Fiscal (fls. 09/11); mídia de fls. 13 contendo arquivo com os seguintes anexos: Anexo 1 – Produtos – materiais de uso e consumo; Anexo 2 – ICMS (crédito estornado e diferencial de alíquotas), Anexo 3 – Demonstrativo do crédito tributário.

Relata o Fisco que foi apropriado, indevidamente, créditos de ICMS provenientes de aquisição de diversos produtos (pneus, parafusos, lubrificantes, partes/peças de máquinas e veículos e outros), utilizados fora do processo produtivo, ou, embora integrantes do processo produtivo, não se enquadram nos termos estabelecidos pela legislação tributária como produtos intermediários.

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados estão listados na planilha Anexo 1 do Auto de Infração (mídia de fls. 13).

A Impugnante alega que a Fiscalização, sem conhecimento do seu processo produtivo e suas etapas (processamento do minério de ferro hematítico), utilizou-se de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presunção, levando para a autuação extensa gama de materiais, os quais são consumidos na linha principal da atividade social da empresa.

Descreve o fluxo produtivo da Impugnante consistente nas etapas de beneficiamento (britagem), classificação e transporte ferroviário para obtenção de produtos de minério de ferro (Sinter Feed, Peller Feed e Lump).

Contesta a Impugnante o lançamento fiscal dizendo que tal creditamento está amparado no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 e na Instrução Normativa nº 01/86.

Defende que os produtos cujos créditos de ICMS foram glosados pelo Fisco são produtos intermediários, assim caracterizados nos termos da Instrução Normativa nº 01/86, conforme se denota do próprio processo produtivo da empresa, visto que os produtos em referência são utilizados e consumidos na linha de produção principal.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS citando os arts. 155, inciso II da Constituição Federal, e os arts. 19, 20 e 33, da Lei Complementar nº 87/96.

Conclui que apenas o direito ao crédito de ICMS no que tange aos bens destinados ao uso e consumo foi postergado para janeiro de 2020, não havendo qualquer limitação temporal quanto à tomada de créditos decorrentes da aquisição de insumos do processo produtivo, inclusive de produtos intermediários.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente.

A Constituição Federal dispôs que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, no caso, o ICMS (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a vinculação do crédito às condições estabelecidas na legislação é uma exigência da própria lei complementar.

Embora o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, assegure ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo, o art. 33, inciso I, postergou esse direito para janeiro de 2033, conforme abaixo transcrito:

Lei nº 87/96

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

(grifou-se)

A vedação à apropriação dos créditos de ICMS relacionados com aquisições de materiais de uso e consumo está prevista no art. 70, inciso III do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Por outro lado, o direito ao crédito decorrente da aquisição de produtos intermediários está delimitado no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, abaixo transcrito:

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:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

(...) Grifou-se.

Depreende-se da norma contida no o art. 66, inciso V, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02, que conceituando produto intermediário tem-se que “são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”.

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”. Mais adiante, o mesmo diploma legal (incisos I e II) define o que deve ser entendido por “imediata e integralmente”.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização;

(...)

I - Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se 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.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

(Grifou-se).

Embora a Instrução Normativa SLT nº 01/86 trate da definição do produto intermediário consumido no processo de industrialização, a Instrução Normativa SUTRI nº 01/14 determina de forma expressa que suas disposições também são aplicáveis na definição do produto intermediário empregado no processo de extração mineral e em suas atividades complementares.

Dessa forma, nos termos do art. 3º da IN nº 01/14, para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na IN nº 01/86, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem. Confira-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI N° 01, DE 25 DE JUNHO
DE 2014
(MG de 26/06/2014)

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

(...)

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

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

A mesma norma 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, 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.

A Impugnante sustenta que, apesar do Fisco reconhecer que os produtos em discussão são essenciais à atividade produtiva da Impugnante, entendeu que estes não geram direito ao crédito por não fazerem parte da linha principal de produção.

Afirma a Impugnante que os produtos são adquiridos exclusivamente para utilização e exaurimento integral no curso principal da produção. E que, portanto, se enquadram como produtos intermediários, consoante o inciso II da IN n° 01/86 que conceitua consumo integral, do qual se extraem os seguintes requisitos: i) que o produto seja exaurido no processo produtivo; e ii) que este exaurimento se por força de seu emprego no processo industrial.

Conclui que “o produto intermediário é todo aquele que, ainda que não integre o produto final, seja essencial e consumido, ainda que parcialmente, durante o processo produtivo”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que o Auditor Fiscal não vistoriou/analísou o processo produtivo da Impugnante para conhecer a aplicação dos bens, tendo se baseado, para a lavratura da autuação, aleatoriamente nas notas fiscais, sem justificar, com pleno conhecimento do processo produtivo, a motivação que gerou a glosa, em flagrante desrespeito aos direitos do contribuinte.

Cumpra ressaltar que não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de bens/produtos passíveis de apropriação do respectivo crédito, condição essa que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86, no caso de “produto intermediário”.

Para demonstrar que os produtos cujos créditos de ICMS foram glosados pelo Fisco são “produtos intermediários” apresenta planilha denominada “Doc. 03 – Planilha de produtos – Produtos Intermediários – Natureza e aplicação no processo produtivo” (fls. 173/181), contendo as seguintes informações: descrição do item; função; se parte de algum imobilizado; etapa do processo produtivo em que o item é utilizado; o que faz o item ser indispensável no processo produtivo; se o item é de indiscutível essencialidade na obtenção do minério; se exaure no processo, se desgasta pelo contato físico com o mineiro extraído ou beneficiado e se o item tem atuação particularizada no processo.

Destaca os seguintes itens, sobre os quais discorre:

- Polímero Container 1000 KG: fluido responsável por manter a umidificação das vias da CSN Mineração e atender a premissa básica para operação e meio ambiente de não geração de poeira, sendo essencial ao processo produtivo;
- Rolos, roletes parafusos e sapatas: equipamentos necessários para alimentação das plantas móveis e escoamento do minério a seco; indispensáveis ao processo produtivo da Autuada, e, em razão do desgaste sofrido, não comportam recuperação;
- Trator de esteiras Komatsu: equipado com esteiras, utilizado para recheio de carga e/ou criação de carga para carregadeiras, sendo essencial no processo produtivo. Em razão do desgaste sofrido sua recuperação não é possível;
- Pneus: partes de equipamentos essenciais ao processo produtivo. Compõem a frota de caminhões utilizada na etapa de transporte de minério ou estéril e de carregadeiras utilizadas na etapa de carregamento.

Entende a Impugnante que tais materiais são empregados diretamente no processo produtivo principal da Companhia, de forma a estarem atrelados à infraestrutura indispensável e necessária à consecução de suas finalidades institucionais. Portanto, se enquadram como “produto intermediário”, fazendo jus ao crédito do ICMS oriundo de suas aquisições.

Por outro lado, o Fisco pondera que se infere do inciso I da IN SLT nº 01/86 que o legislador normativo ao tratar do conceito de produto intermediário se refere a “processo” significando “linha principal de produção”, pois não há produto intermediário fora da linha principal de produção.

No tocante aos itens acima elencados pela Impugnante, assim se manifesta:

Voltando-se para os produtos objeto do lançamento verifica-se que os pneussão acessórios ou partes/peças de veículos e equipamentos necessários à sua locomoção, desgastando-se com o atrito produzido quando em contato com o solo/piso.

Então, do exposto, à luz da IN SLT n° 01/86, está claro que os pneus, polímero container 1000 kg, rolos, roletes, parafusos, sapatas e chapas de desgastes produtos estes vinculados ao crédito estornado, não são essenciais no processo produtivo da Impugnante, embora não se discuta suas necessidades.

Portanto, como a norma estabelece condições concomitantes para enquadramento ao conceito de produto intermediário (*vide fluxograma*), basta que o produto analisado não seja essencial, como no presente caso, para afastá-lo do conceito, tornando-se inócua qualquer outra alegação.

Então, do exposto, não assiste razão à Impugnante em qualquer dos seus argumentos que pretendem justificar o enquadramento, como intermediário, dos produtos vinculados aos créditos estornados no lançamento.

Não obstante a Impugnante fazer referência ao estorno de crédito do “Trator de Esteiras Kamatsu”, às folhas 35, esta Fiscalização não estornou crédito do referido item. Todavia, foram estornados créditos de partes e peças aplicadas no equipamento.

A questão, em verdade, é singela e está ancorada na divergência de interpretação da legislação, pois, como se observa às folhas 34, a própria Impugnante afirma que o item “Polímero Container 1000kg”, cujo crédito foi estornado por esta Fiscalização, é utilizado para “...manter por um tempo maior a umidificação das vias da CSN Mineração e atender a premissa básica para a operação e meio ambiente de não geração de poeira...”.

Em outro exemplo, temos os “Rolos, Roletes, Parafusos e Sapatas” que em verdade são partes e peças dos equipamentos.

Outro item que representa um valor significativo dos créditos estornados são Pneus. Estes são, como os demais itens, partes e peças.

Assim, pode-se observar com clareza que a divergência entre o Fisco e o Contribuinte está calcada na interpretação da legislação infra legal, em especial, as Instruções Normativas e o conceito de produto intermediário.

(Grifou-se).

Mediante análise da planilha Anexo 1 do Auto de Infração e da planilha “Doc. 03 – Planilha de produtos – Produtos Intermediários – Natureza e aplicação no processo produtivo”, às fls. 173/181, na qual lista produtos objeto da autuação, os quais entende serem “produtos intermediários”, verifica-se que são partes e peças de equipamentos, os quais tem um tratamento específico na IN 01/86:

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

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 das mesmas.

O inciso V da IN nº 01/86, com vigência até 31/03/17, ressalva que se inserem no conceito de “produtos intermediários” as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvam 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.

Instrução Normativa SLT nº 01/86

V -

Efeitos de 21/02/1986 a 31/03/2017 - Redação original:

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

Oportuno destacar que o § 22 do art. 66 do RICMS/02 reforça que não se compreende no consumo, a que se refere a alínea “b” do inciso V do mesmo artigo, o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

§ 22. Não se compreende no consumo a que se refere a alínea "b" do inciso V do caput o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento. (Grifou-se)

Observa-se que os itens elencados pela Impugnante na planilha Doc. 03 são por ela reconhecidos como partes e peças dos equipamentos escavadeira, carregadeira, motoniveladora e trator de esteiras.

Assim sendo, tais partes e peças de máquinas/equipamentos não se constituem produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. Portanto, não se classificam como material intermediário, conforme orienta o inciso IV da IN nº 01/86.

O mesmo entendimento se aplica aos demais itens listados na planilha Anexo 01, elaborada pelo Fisco. Como exemplo:

- veículos/partes e peças: além dos pneus, adaptador, banco, lâmpada, parafuso, placa, retentor, rolete, tensor;

Registre-se, que, como exposto pelo Fisco, não foram estornados créditos relativos ao item "Trator de Esteiras Komatsu", mas apenas partes e peças deste equipamento.

- partes e peças das correias transportadoras: borracha, cabo, kit para emenda, lâmina, lençol, raspador, rolamento, rolete saia (placas de borracha), tambor;

- partes e peças de máquinas diversas: alça, anel, chapa, cunha, dente, pino parafuso, porca, rolamento, rotor, suporte, válvula, borda, calço, lâmina, etc;

- equipamento de transporte: transportador Komatsu (peça da escavadeira);

- bombas diversas: componente, manutenção: expelidor;

- conexões hidráulicas: flange;

- equipamentos de informática: cisco, switch;

- equipamento de laboratório: caçamba para carrossel polietileno;

- equipamento de manutenção: transpaleta manual;

- lubrificantes: resina;

- itens utilizados para proteção de equipamentos: manta, revestimento; placa, régua;

- trilho para máquinas;

- estrutura: longarina Metso.

Tampouco as partes e peças desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, conforme determina o inciso V da IN SLT 01/86, para serem enquadradas como material intermediário, como pretende a Impugnante.

Destaca o Fisco na planilha Anexo 1, ainda:

- itens utilizados na UPP – unidade de processamento de poliuretano para fabricação de peças para polímero, atividade fora do processo de produção (extração, transporte interno, beneficiamento e estocagem); pré-polímero de uretana;

- itens que já foram reconhecidos pela Impugnante por meio de denúncia espontânea tais como: arruela, blocos, fita adesiva, filtro hidráulico, junta, luva, parafuso, placa, porca;

- itens classificados pela própria Autuada como adquiridos para uso e consumo (CFOPs de entrada: 1.556, 2.556 e 3.556).

Conclui-se, portanto, correto o estorno dos créditos relativos a todos os itens listados pelo Fisco no Anexo 1 do Auto de Infração, visto que não são produtos intermediários, mas sim, material de uso e consumo do estabelecimento, cujos créditos do imposto encontram-se vedados, conforme disposto no inciso III do art. 70 do RICMS/02.

Ao contrário do alegado pela Defesa, o Fisco não se baseou aleatoriamente nas notas fiscais, sem justificar a motivação que gerou a glosa dos créditos. Como já demonstrado, todos os itens cujos créditos foram estornados estão descritos na planilha Anexo 1, contendo informações sobre o local de aplicação, bem como respostas às condições previstas na legislação para creditamento do imposto.

Tampouco houve “arbitramento de valores”, como alegado pela Defesa. Os valores estornados correspondem aos valores de ICMS indevidamente apropriadas pelo Contribuinte, conforme está demonstrado na planilha Anexo 2 – ICMS (crédito estornado e diferencial de alíquotas) e Anexo 3 – Demonstrativo do crédito tributário (mídia de fls. 13).

Também foi constatada a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota entre a alíquota interna e a interestadual, relativo às aquisições interestaduais dos materiais de uso e consumo analisados na irregularidade nº 01 do Auto de Infração.

Essa obrigação resulta de expressa previsão constitucional (inciso VIII do § 2º do art. 155), tendo por escopo propiciar a repartição de receita entre as unidades da Federação de origem e de destino do produto, e impõe-se quando a mercadoria, destinada, em operação interestadual, a contribuinte do ICMS, não estiver vinculada a posterior operação tributada pelo imposto.

As exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e encontram-se respaldadas no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 1º, todos da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º - o imposto incide sobre:

(...)

6. a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

Art. 6º - ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 1º Nas hipóteses dos itens 6, 10, 11 e 12 do § 1º do art. 5º, o regulamento estabelecerá como será calculado o imposto, devido a este Estado, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

A clareza dos dispositivos legais acima não deixa qualquer dúvida quanto à correção das exigências fiscais, uma vez que efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

Noutra vertente, a Impugnante requer o cancelamento da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, ao argumento de que sua aplicação seria restrita à hipótese disposta no inciso III do art. 53 da citada lei, qual seja, a inadimplência – ausência de pagamento de imposto. E que como o presente Auto de Infração foi lavrado sob a premissa de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de mercadorias alheias ao processo produtivo da Impugnante, “há nítido erro de direito na aplicação da multa isolada”. Isso porque, deveria ter sido observado o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75 que prevê que “as multas serão calculadas tomando-se como base o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência”.

No entanto, analisando-se a legislação que rege a matéria, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Dispõe o art. 53 da Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal.

Com essa alteração, o *caput* do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

RICMS/02 Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(Grifou-se).

Há que se destacar que a nova regra contida no dispositivo legal em apreço tem efeitos retroativos, pois a nova redação apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do CTN, sem qualquer prejuízo ao contribuinte, pois este pode fazer uso de eventuais créditos acumulados que possuir para quitação do crédito tributário, ou, se assim não desejar, manter os créditos em sua conta gráfica para compensação com débitos futuros ou mesmo transferi-los a terceiros, nos termos previstos na legislação.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

(...)

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

O próprio Decreto 46.698/14 (art. 4º), que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, faz menção expressa a seus efeitos retroativos, com fulcro no art. 144, § 1º do CTN.

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Grifou-se).

A Fiscalização agiu corretamente estornando os créditos de ICMS ilegítimos, mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, conforme determina o art. 195 do RICMS/02.

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53."

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento indevido de crédito de ICMS), em conformidade com o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito. Veja-se:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

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

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI, da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Erick de Paula Carmo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Paulo Levy Nassif (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 15 de junho de 2021.

Nayara Atayde Gonçalves Machado
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente