

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.339/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000360535-87
Impugnação: 40.010139491-61
Impugnante: Gerdau Açominas S/A
IE: 459018168.16-76
Proc. S. Passivo: Tatiana Rezende Torres/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

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. Vedação ao crédito prevista no art. 70, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2010, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 26/48, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 77/85.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 90/91, que gera as seguintes ocorrências: (i) esclarecimentos do Fisco e cumprimento da diligência – fls. 92/93; (ii) aditamento à impugnação - fls. 101/114; (iii) réplica fiscal – fls. 123/125.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 127/148, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações de estilo e adequações necessárias.

Da Preliminar

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 41/42.

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.

No entanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam nos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria, permitindo a formação da convicção quanto à legitimidade ou não dos créditos escriturados.

Ressalte-se, nesse sentido, que nos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração (fls. 14/22 – meio físico - amostragem; fls. 24 – meio eletrônico) o Fisco inseriu planilha com informações detalhadas dos produtos objeto da presente autuação.

Além disso, a Impugnante também trouxe aos autos mídia eletrônica (fls. 72) contendo informações complementares sobre os produtos que tiveram os seus créditos glosados pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, como já afirmado, as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, motivo pelo qual indefere-se o pedido de produção de prova pericial requerido, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais- 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.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2010, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Os produtos classificados como materiais de uso e consumo estão listados nos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração (fls. 14/22 – meio físico; fls. 24 – meio eletrônico).

Inicialmente a Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo ao período de 01/01/10 a 26/11/10, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11, findando-se somente em 31/12/15.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 23/11/15 e que a Contribuinte foi pessoalmente intimada em 27/11/15 (fls. 09), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Portanto, não se reconhece a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário relativo ao período de 01/01/10 a 26/11/10.

Importante trazer à baila alguns dados sobre o processo extrativo mineral vinculado à autuação. Conforme esclarecimentos prestados pela própria Impugnante, o estabelecimento autuado (Mina de Miguel Burnier) exerce a atividade de mineração utilizando-se do método tradicional de lavra a céu aberto, por meio do sistema de bancadas, com operações cíclicas de perfuração de rochas, desmonte, carregamento e transporte.

O minério de ferro é encontrado na natureza na forma de rochas, misturado a outros elementos. Por meio de diversos processos o minério é extraído e beneficiado para, posteriormente, ser utilizado nas indústrias siderúrgicas para produção do aço.

Antes de seguir para o beneficiamento, é feita uma pré-seleção do minério de ferro extraído das rochas, que é dividido em duas pilhas: a pilha de estéril (minério sem valor econômico, descartado na pré-seleção) e a pilha de “ROM” (“Run of Mine”) (minério bruto, economicamente viável).

O beneficiamento do “ROM” é realizado nas duas Unidades de Tratamento de Minério (UTM) instaladas no estabelecimento autuado e esse processo consiste nas seguintes etapas:

- Britagem;
- Preparação;
- Jigagem;
- Moagem;
- Peneiramento;
- Flotação;
- Lavagem;
- Classificação;
- Concentração.

Ao passar por estas etapas, o minério de ferro tem seu tamanho reduzido e as impurezas retiradas até atingirem a concentração (granulometria) e qualidade (propriedades químicas) adequadas para ser utilizado no processo siderúrgico de produção de aço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As Unidades de Tratamento de Minério (UTM) 1 e 2 são compostas por vários equipamentos, por onde o minério se submete a processos secos, como a britagem e o peneiramento, e úmidos, que empregam a água, como é o caso da moagem, a flotação e a jigagem.

O produto final do processo de beneficiamento é o sinter *feed* denominado Minério Fino Burnier – “MFBU”, que é transportado, via rodoviária, para os pátios de sinterização da usina da Impugnante localizada em Ouro Branco, para ser utilizado no processo produtivo do aço.

Como já afirmado, os bens objeto da autuação foram considerados materiais de uso e consumo pelo Fisco, sem direito a créditos do ICMS, por força da vedação contida no art. 70, inciso III do RICMS/02.

A Impugnante sustenta, no entanto, que a glosa dos créditos não pode prosperar, uma vez que, *“com o advento da LC 87/1996, a possibilidade de creditamento passou a estar condicionada, única e exclusivamente, à utilização dos bens na atividade do estabelecimento, com exceção das entradas de bens considerados alheios à atividade do estabelecimento”*.

Acrescenta que *“o Superior Tribunal de Justiça (STJ) analisou a questão relativa ao creditamento do ICMS e firmou o entendimento de que, a partir da vigência da LC 87/96, os insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte geram direito ao crédito do imposto, em consonância com o princípio da não cumulatividade”*.

Entende que *“no caso dos bens objeto da presente autuação fiscal, não há dúvida de que foram empregados diretamente no processo produtivo da Impugnante e se desgastam até serem consumidos integralmente no curso do processo produtivo, em razão do esforço mecânico, do contato físico com o produto industrializado e/ou ambiente agressivo a que estão expostos em razão da função dos equipamentos que compõem”*.

Ressalta que, *“no período autuado, estava em vigor a Instrução Normativa nº 01/2001 que definia o processo produtivo de extração mineral como sendo ‘aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção do estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem. A mesma norma ainda exemplificou quais seriam os produtos utilizados na extração mineral: ‘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”*.

Ressalta, ainda, que *“a definição do que é o processo mineral não se alterou após o advento da IN SUTRI 04/2013 e da IN 01/2014, que passaram a tratar da matéria depois da revogação da IN SLT 01/01”*.

Conclui, assim, que em consonância com o que dispõe a Lei Complementar 87/96, o RICMS/02 e a jurisprudência do STJ, todos os materiais empregados pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante no processo produtivo de extração do minério de ferro, enquadram-se no conceito de produtos intermediários, assegurando-lhe o direito ao creditamento.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente relacionados a materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso III do RICMS/02.

Com efeito, o art. 1º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/01, vigente à época de parte do período objeto da autuação, definia o processo produtivo das empresas que exploram a mineração, como é o caso do estabelecimento autuado, da seguinte forma:

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Esclareça-se, por oportuno, que a IN SLT nº 01/01 foi revogada pela IN SUTRI nº 01/14, que firmou o entendimento de que a atividade de mineração não está inserida no conceito de industrialização, ou seja, a referida norma legal sustenta o entendimento de que o minério de ferro continua a ser produto primário, mesmo após os processos a que é submetido pelas empresas mineradoras.

Tal entendimento, entretanto, não tem repercussão sobre o feito fiscal, uma vez que, sob a ótica do crédito do ICMS, tanto a IN SUTRI nº 01/14 quanto a IN SLT nº 01/01, acatam os créditos relativos às aquisições, pelas mineradoras, de matéria prima, insumos energéticos (óleo diesel, utilizado como força motriz dos equipamentos de produção, e energia elétrica consumida no processo industrial) e produtos intermediários, desde que utilizados no processo produtivo acima definido, observada a Instrução Normativa nº 01/86, que define o conceito de produto intermediário.

Feita essa observação e retornando ao art. 1º da IN SLT nº 01/01, verifica-se que o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser resumido da seguinte forma (fases do processo): extração, movimentação do minério do local de extração até a fase de beneficiamento ou estocagem e o beneficiamento propriamente dito.

Por outro lado, o art. 2º da IN SLT nº 01/01 estabelece que, para fins de definição de produto intermediário, deve ser observada a Instrução Normativa nº 01/86.

Destaque-se, nesse sentido, que a IN SLT nº 01/86 define como produto intermediário aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também aquele que, apesar de não se integrar ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A mesma 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 das mesmas.

Corroborando esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894 – 4, que foi assim ementada:

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.” (GRIFOU-SE).

Como exceção à última regra, a Instrução Normativa em apreço esclarece que são consideradas “produtos intermediários” 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 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, o que não é o caso das partes e peças objeto da presente atuação.

No caso dos autos, que envolve empresa que explora a atividade de mineração, todo o funcionamento do processo produtivo se dá em torno do minério de ferro. Logo, seguindo-se o produto, acompanhando-se todo o trajeto por ele percorrido, obtêm-se as respostas necessárias para definição de quais produtos utilizados no processo geram ou não direito a créditos do ICMS.

A matéria-prima é, indiscutivelmente, o minério de ferro. Os bens que se integram ao produto em elaboração são considerados produtos intermediários, gerando, pois, direito a créditos do ICMS. O mesmo acontece com aqueles que, apesar de não se integrarem ao produto em elaboração, sejam consumidos, imediata e integralmente, no curso do processo.

Como já destacado, com relação às partes e peças de máquinas e equipamentos, estas são caracterizadas como produtos intermediários somente se desenvolverem ação particularizada, essencial e específica, na linha central de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produção, em contato físico com o produto em elaboração, desgastando-se em função desse contato, até o seu pleno exaurimento.

Os bens do imobilizado que exercerem ação intrínseca no processo produtivo (na extração, na movimentação interna ou no beneficiamento do minério) geram direito a créditos do imposto, como é o caso, por exemplo, dos britadores.

Conforme observação acima, as partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto em elaboração, como é o caso, por exemplo, das telas das peneiras, também são passíveis de creditamento.

Sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses:

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:

[...]

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

[...]

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

Tal comprovação não requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deveria constar de sua própria escrita contábil, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, por se tratar de partes de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova esta não produzida nos autos pela Impugnante, mesmo porque a Impugnante apropriou os créditos de ICMS relativos às partes e peças objeto da autuação como se produtos intermediários fossem, e não como partes e peças imobilizadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99), *verbis*:

Regulamento do imposto de Renda

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

[...]

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Ressalte-se que, segundo informação da própria Impugnante (CD - fls. 72), todos os produtos objeto da presente autuação têm vida útil inferior a 1 (um) ano, não sendo, pois, passíveis de imobilização, não gerando, portanto, direito a créditos do ICMS, sob a ótica do ativo imobilizado.

Todos esses conceitos descritos nas normas legais supracitadas foram utilizados pelo Fisco para fins de verificação da legitimidade dos créditos de ICMS referentes aos produtos objeto da presente autuação, tanto é que não houve estorno de créditos dos produtos citados pela Impugnante, tais como: broca, haste, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, soda cáustica, etc.

Com efeito, da análise dos anexos 1 e 2 do Auto de Infração, bem como das informações adicionais prestadas pelo Fisco (fls. 92/93), em atenção à diligência de fls. 90/91, verifica-se que a glosa dos créditos promovida pelo Fisco refere-se a mercadorias que não se enquadram no conceito de produtos intermediários, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/86, sendo caracterizados, pois, como materiais de uso e consumo.

Segue abaixo um resumo das mercadorias que tiveram os seus créditos glosados, com a indicação de suas respectivas funções:

- Lubrificantes (“Graxa Alvania”, “Graxa Kluber Unisilkon”, “Graxa Lubr Shell Malleus”, “Óleo Hid Tellus”, “Óleo Lubrificante Semi Sintético”, etc.): como o próprio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nome indica, têm como única função a lubrificação de partes e peças de veículos, máquinas e equipamentos;

- Materiais de Laboratório: refere-se a aquisições de “Filtro 125mm BR Laboratório Whatman 40”, “Papel Filtro Qualitativo” e de “Cimento Refrat Ref Fiberfrax QF150 6Kg”, utilizados em laboratório de análises físico-químicas e controle de qualidade;
- EPI: (“Luva Seg PVC Revestimento Malha Algodão”): trata-se de aquisição de “Luva Seg PVC Revestimento Malha Algodão”, classificada pela própria Impugnante como Equipamento de Proteção Individual (EPI);
- Materiais de Rebitamento (“Anel Fixação Ref Alcoa 3LC2R24G”, “Rebite Ref Alcoa C50LRBR2412”, “Rebite Ref Alcoa C50LRBR2416” e outros rebites): material utilizado para rebitar as vigas estruturais nas peneiras de mineração;
- Materiais de Fixação (“Arruela Metso 00921308059”, “Grampo Fixação Ref Metso 50368013000”, “Parafuso Metso 89396558004”, “Porca km-5 25mm DIN981” e outros parafusos/Arruelas): conforme informação da própria Impugnante, trata-se de materiais utilizados para fixar: (i) a tubulação de água na peneira desaguadora; (ii) o excêntrico no britador cônico do minério de ferro; (iii) as tampas da bomba de vácuo e (iv) a carcaça do britador cônico do minério de ferro;
- “Eletrolito Alcalino Nife Brasil E13”: material utilizado para conduzir a corrente elétrica nas placas da bateria da bomba da polpa de minério que é responsável por preparar o minério para as etapas subsequentes;
- “Calco Ref Metso”: material utilizado para alinhamento do britador que é responsável pela fragmentação do minério de ferro;
- “Cortador Portátil Gaxetas Teadit”: material utilizado para corte de peças;
- “Espigão Mang 3/4 NPT Macho Dynamics”: material utilizado para realizar emendas nas tubulações de água recirculada;
- “Fita Adesiva Vinil Branca Seton C2185”: em atendimento à diligência de fls. 90/91, o Fisco esclareceu que a “Fita Adesiva Vinil Branca Seton C2185” é componente de kit utilizado para reparo emergencial em tubulações de água e polpa, para sanar pequenos vazamentos, tendo, também, aplicações diversas, inclusive em áreas de apoio, como escritórios administrativos;
- “Perfil I A572 GR 50 W200x19,3 – 12 M”: material (parte/peça) utilizado para suportar a estrutura das peneiras e britadores de mineração;
- “Redução Conc 2x1.1/ASTM A106 SCH 40”: material utilizado em tubulações.
- “Anel Vedac Quadr 205mm”: material utilizado para vedar a luva do irrigador de água da peneira desaguadora;
- “Sanfona Des Metso”: material utilizado para vedar a luva do irrigador de água da peneira desaguadora;
- “Chaveta 12x8x96 DIN 6885 A”: material utilizado para travar os eixos os acoplamentos de motores;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “Controlador Universal Ref Novus N1100”: material utilizado para controlar os níveis dos silos de armazenamento de minério;
- “Mangueira DI 50,8mm Spiraflex-Spirafat”: material utilizado nos silos para retirada dos particulados gerados pelo minério;
- Outros Produtos/Partes/Peças, tais como: “Escada Trep 8 Degraus Hillos”, “Mourão de Aço Cru 2,2m”, “Porta Ferramenta Ext Sandvik”, “Suporte Pastilha Sandvik PCLNR2525M12”.

As graxas, os óleos hidráulicos e os óleos lubrificantes não podem ser classificados como produtos intermediários, uma vez que não se enquadram nas definições contidas na Instrução Normativa nº 01/01 c/c Instrução Normativa nº 01/86.

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, etc., participam ativa e diretamente do processo de produção do minério de ferro, o que não ocorre com os óleos lubrificantes e as graxas, cuja única função é a lubrificação de partes e peças de veículos, máquinas e equipamentos, ou seja, esses produtos não contribuem de forma direta para a produção do minério.

Como se pode ver, a diferença entre as funções dos produtos é que determina o direito ao crédito de ICMS na entrada. As graxas e óleos lubrificantes não geram direito a créditos do imposto, uma vez que não exercem nenhuma ação direta no processo de obtenção do minério.

Não se pode negar a necessidade dos óleos e graxas na manutenção dos equipamentos do estabelecimento, mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário.

Com efeito, tais produtos geram crédito apenas para as empresas transportadoras, nos termos do RICMS/02. Sobre o tema posicionou-se o Poder Judiciário inúmeras vezes. Dentre as decisões destaca-se a Apelação Cível nº 000.185.587-3/00 do TJMG:

“APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - APELANTE: (...) APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A EMPRESA QUE, NÃO EXERCENDO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE, ADQUIRE PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, NÃO PODE APROVEITAR COMO CRÉDITO O ICMS PAGO NAQUELA OPERAÇÃO, POIS COMO CONSUMIDORA FINAL FOI QUE ADQUIRIU AQUELAS MERCADORIAS. (...) AO ADQUIRIR PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, FÊ-LO A APELANTE COMO CONSUMIDORA FINAL, E NÃO COMO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRESTADORA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, ATIVIDADE ECONÔMICA QUE NÃO EXERCE, NEM TAMPOUCO FIGURA NO ROL DOS SEUS OBJETIVOS SOCIETÁRIOS. COM INTEIRA PERTINÊNCIA E ACERTO LÊ-SE NO RELATÓRIO SUBSCRITO PELO AFTE ADEMAR INÁCIO DA SILVA, POR CÓPIA ACOSTADO AOS AUTOS, FLS.156/163-TJ. "SEGUNDO CONSTA DA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS, SÃO PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTES PARA EMPREGO EM SUA FROTA DE VEÍCULOS. COMO A EMPRESA, AO EFETUAR O TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS A TERCEIROS, O FAZ EM SEU PRÓPRIO NOME, NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA FORMAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ESTA SÓ SE CARACTERIZA EM RELAÇÃO A TERCEIROS. A PRESTAÇÃO VINCULA-SE A UM CONTRATO, AINDA QUE INFORMAL, PRESUMINDO SEMPRE UMA RELAÇÃO BIPOLAR. NINGUÉM PRESTA SERVIÇO PARA SI PRÓPRIO. ASSIM, QUANDO A AUTUADA TRANSPORTA AS MERCADORIAS QUE VENDE EM VEÍCULOS SEUS, NÃO NASCE A FIGURA DA PRESTAÇÃO. O FATO DE POSSUIR FROTA PRÓPRIA PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS SOB CLÁUSULA CIF NÃO A TRANSFORMA EM EMPRESA TRANSPORTADORA. OS VEÍCULOS SÃO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AS MERCADORIAS ENTRADAS PARA CONSUMO NESSE TRANSPORTE, OU MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS, AFIGURAM-SE DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, NÃO ENSEJANDO, IPSO FACTO, SUAS ENTRADAS, CRÉDITO DE ICMS. APENAS AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, E COMO TAL INSCRITAS, PODEM SE CREDITAR DO TRIBUTO PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES INSUMOS E TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal – STF:

AG-361024 / RJ RELATOR MIN. NELSON JOBIM DJ, 19/11/2001. JULGAMENTO 21/08/2001 O STF FIXOU ORIENTAÇÃO: "IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO." (RE 195.894, MARCO AURÉLIO, DJ, 16/02/01); "TRIBUTÁRIO. PRETENDIDO CRÉDITO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL. DESCABIMENTO. "NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTE, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO" (ART. 31, II, DO CONVÊNIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS N° 66/88). SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO. "(RE 200168, ILMAR, DJ, 22/11/96). O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO DIVERGIU. ESTÁ NA EMENTA: "NÃO HÁ OFENSA AO PRINCÍPIO DA CUMULATIVIDADE SE O BEM TRIBUTADO É CONSUMIDO NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, NÃO SE DESTINANDO À COMERCIALIZAÇÃO OU À UTILIZAÇÃO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE NOVOS BENS. A APLICAÇÃO DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 155, § 2º, I, DA CF PRESSUPÕE QUE O ICMS TENHA INCIDIDO NO MESMO BEM QUE VOLTARÁ A CIRCULAR POR FORÇA DA ATIVIDADE FIM DO AUTOR." (FL. 72). CORRETA A DECISÃO AGRAVADA. NEGO SEGUIMENTO AO AGRAVO. PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 21 DE AGOSTO DE 2001.

Da mesma forma, os produtos de laboratório são caracterizados como materiais de uso e consumo uma vez que utilizados em linhas marginais à de produção, ou seja, não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização, isto é, na linha central de produção.

Os Equipamentos de Proteção Individual - EPIs (luva de segurança, no presente caso), também são classificados como materiais de uso e consumo, uma vez que não exercem nenhuma ação direta no processo produtivo de mineração. Se alguma ação pudesse ser aventada, esta seria do trabalhador envolvido nas diversas etapas de produção, e não dos EPIs, que têm como única função proteger o trabalhador contra os riscos de acidentes do trabalho.

Corroborando o entendimento acima exposto a decisão consubstanciada no Acórdão n° 18.922/08/1ª, onde consta, expressamente, que os EPIs não estão atrelados à atividade de produção, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, *verbis*:

Acórdão n° 18.922/08/1ª

“Entretanto, no caso ora em análise, nem todos os produtos elencados caracterizam-se como bens inerentes, ainda que indiretamente, à atividade fim da Autuada, a de distribuição de combustíveis.

Conforme visto no início desta fundamentação, os produtos podem ser separados em materiais utilizados no escritório, EPI, peças e partes de tanques e produtos cedidos em comodato para os postos revendedores e lojas de conveniências que atuam junto aos estabelecimentos varejistas de combustíveis.

Com efeito, é pacífico nesta Casa que os materiais utilizados nos escritórios das empresas, bem como os equipamentos de proteção individual não estão atrelados às atividades de comercialização ou produção, portanto, em quaisquer hipóteses, tais aquisições não resultam em créditos do ICMS.”
(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, as diversas partes e peças objeto da presente autuação são materiais de reposição/manutenção periódica, motivo pelo qual são consideradas materiais de uso e consumo, enquadradas no inciso IV da Instrução Normativa nº 01/86.

Instrução Normativa nº 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.

Os demais produtos listados nos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração, anteriormente listados, pelas suas próprias características e respectivas funções, são também classificados como materiais de uso e consumo.

A Impugnante, em suas informações prestadas ao Fisco, esclareceu a forma como ocorre o desgaste de cada um dos produtos objeto da autuação, que pode ser resumida da seguinte forma:

SOFRE DESGASTE DEVIDO A EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO E A PRESENÇA DE PARTICULADOS.	SOFRE DESGASTE DEVIDO A EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO.	SOFRE DESGASTE DEVIDO A PRESENÇA DE PARTICULADOS.	SOFRE DESGASTE DEVIDO AO AMBIENTE AGRESSIVO E A PRESENÇA DE PARTICULADOS.
---	--	---	---

Verifica-se que a forma de desgaste dos produtos ocorre não em função de uma ação direta sobre o produto em elaboração, em contato físico com este, e sim em decorrência de fatores genéricos e abrangentes que determinam a vida útil de todo e qualquer produto, gerando, por consequência, a necessidade da substituição periódica dos produtos, considerados, como já afirmado, como materiais de uso e consumo, por não se enquadrarem no conceito de produtos intermediários.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação, uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, incisos III do RICMS/02:

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.

Ao contrário da alegação da Impugnante, o fato de determinado bem ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte não assegura sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 01/86, pois há produtos que são utilizados na linha central de produção, mas que são considerados materiais de uso e consumo, sendo este o caso, por exemplo, das próprias partes e peças de manutenção periódica objeto da presente autuação.

O critério da “utilização na consecução da atividade econômica” é condição necessária, embora não suficiente, para determinação se determinado bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa nº 01/98.

Com relação ao segundo argumento da Impugnante, é importante salientar que a Lei Complementar nº 87/96 não alterou o conceito, para aplicação da legislação do ICMS, de produto intermediário e de material de uso e consumo.

Aliás, a própria LC nº 87/96 veda o aproveitamento de créditos vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo e de mercadorias/bens alheios à atividade do estabelecimento, não tendo sentido, pois, a afirmação da Impugnante de que não mais se exige a prova do consumo imediato e integral do produto no processo produtivo, para fins de direito a créditos do imposto, especialmente quando se analisa o eventual enquadramento de determinado bem no conceito de produto intermediário.

Além disso, não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, condição esta que se encontra subordinada ao disposto no artigo 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados como de uso e consumo.

A imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse.

A Autuada apresenta ainda, questionamentos relativos ao produto “Papel Filtro Qualitativo” que foram muito bem relatados e refutados pelo Fisco, nos seguintes termos:

Manifestação Fiscal (fls. 82/84)

“... A metodologia empregada para a classificação dos itens para os quais houve aproveitamento de crédito por parte do contribuinte, utilizou, além da experiência e conhecimento que a fiscalização adquiriu ao longo de vários anos de trabalho no setor, também as informações prestadas pelo contribuinte e visitas à sua área operacional.

Desta classificação restaram os itens elencados no Anexo 1, materiais de uso e consumo, para os quais não se admite a apropriação de créditos, segundo os critérios contidos na legislação vigente. A classificação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetuada não se baseou apenas nos registros da Escrituração Fiscal Digital e Livros de Registros Apuração de ICMS, não havendo qualquer contradição na classificação adotada pela fiscalização, como afirma o sujeito passivo em sua impugnação.

Existe contradição e inconsistência é nas afirmações dadas pela impugnante nos exemplos tomados para demonstrar as supostas contradições da classificação feita pela fiscalização a saber:

A impugnante toma como exemplo o item “papel de filtro qualitativo” e informa que o mesmo é empregado no filtro à vácuo, equipamento da linha principal, responsável filtragem da polpa de minério, separando as partículas sólidas da solução aquosa. Neste ponto quis a impugnante desacreditar o trabalho fiscal sem conhecer os critérios utilizados para a classificação dos produtos.

A fiscalização conhece os processos de extração, beneficiamento e concentração de minério de ferro e conhece também a grande maioria dos equipamentos usados nestes processos; inclua-se dentre estes o filtro a vácuo.

Especificamente para o item papel de filtro qualitativo, chamou a atenção a informação da função do item no processo, dada pelo contribuinte: Material utilizado para filtrar as partículas compostas de minério de ferro, responsável por separar sólido do líquido. Desgaste devido ao contato direto com o minério.

Como se vê a função descrita é característica do filtro a vácuo. Sabemos que o filtro a vácuo é um equipamento de grande porte que utiliza lona de tecido resistente que seja capaz de suportar pressões negativas elevadas na fase de sucção de água e pressões positivas também elevadas na etapa de liberação do “cake” de minério. Sabíamos da incorreção da informação do contribuinte dando conta do uso de papel (celulose) como elemento filtrante do filtro a vácuo. Ainda assim solicitamos informações complementares acerca do item papel de filtro qualitativo. Segue abaixo a informação complementar prestada pelo contribuinte através do e-mail abaixo:

A fiscalização conhece os processos de extração, beneficiamento e concentração de minério de ferro e conhece também a grande maioria dos equipamentos usados nestes processos; inclua-se dentre estes o filtro a vácuo.

Especificamente para o item papel de filtro qualitativo, chamou a atenção a informação da função do item no

processo, dada pelo contribuinte: Material utilizado para filtrar as partículas compostas de minério de ferro, responsável por separar sólido do líquido. Desgaste devido ao contato direto com o minério.

Como se vê a função descrita é característica do filtro a vácuo. Sabemos que o filtro a vácuo é um equipamento de grande porte que utiliza lona de tecido resistente que seja capaz de suportar pressões negativas elevadas na fase de sucção de água e pressões positivas também elevadas na etapa de liberação do “cake” de minério. Sabíamos da incorreção da informação do contribuinte dando conta do uso de papel (celulose) como elemento filtrante do filtro a vácuo. Ainda assim solicitamos informações complementares acerca do item papel de filtro qualitativo. Segue abaixo a informação complementar prestada pelo contribuinte através do e-mail abaixo:

(...)

É utilizado para auxiliar “retirar” o excesso de água do minério durante o processo de análise, necessário ao processo de beneficiamento de minério.

Conforme se percebe o papel de filtro qualitativo é material acessório utilizado em análises laboratoriais, fora da linha principal de fabricação. A própria descrição do material e o seu valor de aquisição fornecem indícios para excluir a sua aplicação como elemento filtrante do filtro a vácuo do processo produtivo.

Então não se constatou contradição na classificação efetuada pela fiscalização. A contradição está presente na afirmação contida na impugnação, dando conta do uso de papel de filtro qualitativo como elemento filtrante do filtro a vácuo.

Ficou demonstrado que o feito fiscal foi executado com critérios que demonstram conhecimento da atividade de mineração, segurança e exatidão para as informações prestadas e considerando também que este tipo de trabalho é recorrente nos julgamentos do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, que também já acumula conhecimento e experiência na atividade de mineração, entendemos ser desnecessária a produção de prova pericial requerida pelo sujeito passivo, uma vez que estão presentes na autuação todos os elementos necessários para subsidiar a decisão deste órgão julgador.” (Grifou-se).

Ressalte-se que a Impugnante, após ter vista dos autos, em função da diligência de fls. 92/93, reconheceu que se equivocou ao afirmar que o “Papel Filtro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Qualitativo” seria utilizado no processo de filtragem da polpa do minério de ferro, quando, na verdade, se refere a produto utilizado em análises laboratoriais, conforme demonstra o seguinte trecho de sua impugnação:

Aditamento à Impugnação (fl. 110)

“... Em que pese a Impugnante ter se equivocado em sua defesa ao descrever a função desempenhada pelo ‘Papel Filtro Qualitativo’, ainda assim não há dúvida de que o referido produto desempenha função essencial em seu processo produtivo...”

Assim, como já afirmado, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências fiscais.

Quanto à arguição da Autuada de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio do *non bis in idem*, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento de créditos de ICMS em desacordo com o disposto na legislação tributária), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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.

(...)

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, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS –
APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA:
EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON
ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em indeferir o pedido de perícia. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o deferia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além do signatário, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Maria Vanessa Soares Nunes e Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator