

Acórdão: 15.861/04/2^a Rito: Ordinário
Agravo/Impug.: 40.030112290-14; 40.010111431-42
Agravante/Impug: Acesita S.A
Proc. S. Passivo: Valter de Souza Lobato/Outro(s)
PTA/AI: 01.000143226-82
Inscr. Estadual: 687.013342.03-52
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA – Dispensável a perícia requerida, vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados. Decisão unânime.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Imputação fiscal de aproveitamento de crédito de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo. Entretanto, evidenciado tratar-se de produto intermediário, cancelam-se as exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/1998 a 30/04/2003, em razão do aproveitamento indevido de crédito proveniente das notas fiscais relativas à aquisição de óleo diesel utilizado nas locomotivas que transportam o gusa dos altos fornos para a aciaria, considerado como material de uso e consumo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 106/127, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 171/184.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 187/188.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 191/196).

Argumenta que a matéria uso e consumo x produto intermediário somente pode ser resolvida por prova pericial uma vez que através dela pode-se verificar qual a aplicação do produto no contexto do processo produtivo (essencialidade), bem como as características peculiares do produto (consumo imediato e integral).

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 218.

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 223/231, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, uma vez que o estorno de créditos refere-se a um único produto e a sua utilização pela Autuada é matéria incontroversa nos autos.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e IV, da CLTA/MG.

DO MÉRITO

O prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado, regra geral, pelo art. 173 do CTN, que para tanto estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, *ex vi* do disposto em seu inciso I.

Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte, a que alude o art. 150, §4º, do CTN, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V, daquele Código.

Examinando a matéria, leciona Misabel de Abreu Machado Derzi:

“A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código.”

Pois bem, os fatos geradores evidenciados no feito, ocorridos no exercício de 1998, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/2004.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uma vez que o AI fora lavrado em 24/09/2003, e dele devidamente intimada a Autuada no dia 14/10/2003 (fls. 08), claro está que a formalização do crédito tributário, relativamente àquele período (exercício de 1998), deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Não procede, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro de 1998 à primeira quinzena de outubro de 1998.

A autuação versa sobre a falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/1998 a 23/04/2003, em razão do aproveitamento indevido de crédito proveniente das notas fiscais relativas à aquisição de óleo diesel utilizado nas locomotivas que transportam o gusa dos altos fornos para a aciaria, considerado como material de uso e consumo pelo Fiscal Autuante.

Não há qualquer dúvida ou controvérsia nos autos quanto à destinação do óleo diesel, cujo estorno dos créditos de ICMS é o objeto deste trabalho. Além do mais, este combustível é utilizado nas locomotivas do transporte do gusa, dos altos-fornos para a aciaria, ambas da Autuada.

Entretanto, com todo o respeito aos entendimentos em contrário, os votos vencedores estão diametralmente opostos à conclusão do Fiscal Autuante e da Auditoria Fiscal.

A razão para sustentar este entendimento reside no fato de que o processo industrial da Autuada, para a produção do aço, inicia-se no alto-forno e prossegue-se na aciaria. Para a produção do aço, este processo consiste num todo e não pode ser trabalhado de maneira isolada, como se dois produtos finais fossem gerados: o gusa e, em num momento imediatamente posterior, o aço. Ao contrário, o gusa é apenas um estágio necessário e indispensável alcançado pela transformação da matéria-prima para se obter o aço, em seguida. Daí, porque, o processo industrial é um todo, não comportando, com todo o respeito, o entendimento de que o transporte se situaria em uma linha marginal ao processo industrial de produção do aço.

Se há transporte do gusa do alto-forno para a aciaria, sendo estes em um único estabelecimento da Autuada, se este transporte se dá através de locomotivas e se estas utilizam-se do óleo diesel para o movimento e o efetivo transporte, este óleo diesel é passível de aproveitamento.

De se perguntar: se o gusa fosse produzido por terceiros e vendido à Autuada, esta faria jus ao creditamento do ICMS. Mas também faria jus ao creditamento do ICMS advindo do transporte do gusa até a Autuada, em sendo a operação intermunicipal. E, ainda mais, em analogia às mineradoras, admite-se o crédito de ICMS para as correias transportadoras. E não há que se falar que são processos industriais distintos. Realmente são distintos, mas com diversos pontos em comum, como o transporte de matéria-prima e dos produtos em suas diversas fases no processo industrial. Tudo fundado em um único texto legislativo, à exceção da Instrução Normativa, que tão-somente se constitui em um ato administrativo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interpretativo. Por qual razão vedar o aproveitamento, então, do óleo diesel utilizado nas locomotivas que transportam o gusa para a aciaria, tudo constituindo um só estabelecimento e um só?

Assim, de razão está assistida a Autuada, pelo que é presente feito julgado improcedente, em seu lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Agravo Retido. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Relator) e Aparecida Gontijo Sampaio, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor). Sustentou oralmente pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta e pela Impugnante/Agravante, o Dr. José Antônio Damasceno. Decisão sujeita ao Recurso de Ofício, conforme disposto no art.139 da CLTA/MG, salvo na hipótese de interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual, conforme disposto no § 5º, art. 137 do mesmo diploma legal. Participou, também, do julgamento, o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 15/06/04.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Presidente/Relator

mlr

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 15.861/04/2ª Rito: Ordinário
Agravo/Impug.: 40.030112290-14, 40.010111431-42
Agravante/Impug.: Acesita S.A.
Proc. S. Passivo: Valter de Souza Lobato/Outros
PTA/AI: 01.000143226-82
Inscr. Estadual: 687.013342.0352
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelos Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e Aparecida Gontijo Sampaio, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pelos Conselheiros vencidos para formulação de voto e por esta razão passam a compor o presente voto vencido.

O prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado, regra geral, pelo art. 173 do CTN, que para tanto estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ex vi do disposto em seu inciso I.

Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte, a que alude o art. 150, §4º, do CTN, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V, daquele Código.

Examinando a matéria, leciona Misabel de Abreu Machado Derzi:

“A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código.”

Pois bem, os fatos geradores evidenciados no feito, ocorridos no exercício de 1998, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/2004.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uma vez que o AI fora lavrado em 24/09/2003, e dele devidamente intimada a Autuada no dia 14/10/2003 (fls. 08), claro está que a formalização do crédito tributário, relativamente àquele período (exercício de 1998), deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Não procede, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro de 1998 à primeira quinzena de outubro de 1998.

A autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/1998 a 30/04/2003, em razão do aproveitamento indevido de crédito proveniente das notas fiscais relativas à aquisição de óleo diesel utilizado nas locomotivas que transportam o gusa dos altos fornos para a aciaria, considerado como material de uso e consumo.

A utilização do citado óleo diesel nas locomotivas que transportam o gusa dos altos fornos para a aciaria não é matéria controversa, uma vez que a própria Autuada, em resposta à intimação nº 005/2003, assim declara (fls. 17 - item 2C - b).

Entretanto, nem toda aquisição de óleo diesel pela Autuada tem essa destinação, de sorte que havia necessidade de se certificar qual a quantidade de óleo foi consumida pelas locomotivas transportadoras de gusa, dos altos fornos para a aciaria.

Através da intimação nº 011/2003 (fls. 19), o fisco objetivou obter as informações acerca do referido consumo de óleo diesel e de GLP utilizado para aquecer as panelas da aciaria.

A Autuada, após ter respondido à intimação por meio magnético, encaminha cópia em papel do correspondente arquivo magnético (fls. 22 a 23) onde se encontram relacionadas as litragens mensais de óleo diesel consumido pelas locomotivas que transportam o gusa do alto forno para a aciaria.

Ressalta-se que a citada relação de fls. 22 a 23 diz respeito somente ao consumo de óleo diesel, não englobando o consumo de GLP, como fora solicitado na intimação de fls. 19. Esta certeza se obtém pelo NI 39131 constante da relação de fls. 22 a 23.

Este NI 39131 refere-se ao óleo diesel já que, se se tratasse de GLP o NI a ser informado seria o de nº 39107, conforme informa a própria Acesita, às fls. 14, em resposta à intimação fiscal 010/2003.

A planilha de fls. 24 a 39 consiste numa relação das notas fiscais de entradas de óleo diesel no período de janeiro de 1998 a abril de 2003. Por intermédio da mesma o fisco obteve o valor unitário médio mensal correspondente à aquisição do produto (fls. 40 a 41) com o qual, a partir da multiplicação pela quantidade mensal consumida (fls. 21/22), encontrou-se o valor mensal do consumo de óleo diesel destinado às locomotivas transportadoras de ferro gusa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estas operações matemáticas, assim como o cálculo do ICMS a ser estornado e a respectiva MR, constam da planilha de fls. 40 a 41. A informação acerca dos valores das multas de revalidação, já nesta planilha, não é adequada uma vez que os valores a ser estornados não corresponderão exata e necessariamente àqueles autuados, face à imposição da recomposição da contra gráfica do contribuinte.

Tal informação, entretanto, não trouxe prejuízos ao contribuinte uma vez que os valores concernentes às multas de revalidação efetivamente aplicadas foram encontrados somente após a recomposição da conta gráfica da Autuada.

A recomposição do conta corrente do contribuinte autuado encontra-se nos autos às fls. 42 a 43 sendo que, para a sua realização, o fisco partiu da recomposição realizada no auto de infração nº 01.000143137.72 (fls. 44 a 46) que, por sua vez, originou-se após a VFA procedida no PTA nº 01.000142389.59 (fls. 48).

A incontroversa destinação do óleo diesel, qual seja, a de servir de combustível para as locomotivas que transportam o gusa do alto forno para a aciaria, gera controvérsias acerca de qual seria a classificação a ser dada a este óleo.

Se por um lado o fisco o entende como material de uso e consumo, a Autuada o vê como produto intermediário.

A precisa classificação do produto é fator determinante para que se considere cabível ou incabível o creditamento realizado.

Antes, porém, importa ressaltar, de forma genérica, o que se entende como produto intermediário, à luz da legislação tributária mineira.

Com a Instrução Normativa SLT 01/86 o Executivo Mineiro definiu produto intermediário como sendo aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto e, considerando que por extensão produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediate e integralmente, no curso da industrialização, determinou:

“I - Por consumo imediate 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 ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cumprimento de sua finalidade específica no processo de industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediate e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem 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.

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.

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 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.”

A questão da essencialidade dos produtos, apesar de não ser o único critério a ser observado para que um produto seja enquadrado como intermediário, é específica, ou seja, refere-se somente ao material que é indiscutivelmente essencial na obtenção do novo produto, o que não é o caso do óleo diesel utilizado nas locomotivas que transportam o gusa dos altos fornos para a aciaria, cuja função é, tão somente, a de servir como combustível para as locomotivas sendo, pois, material de uso e consumo do estabelecimento.

Este óleo diesel não mantém contato físico com o produto final que se industrializa, não se integrando ao mesmo. Também não tem caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto, de sorte que, consoante o inciso I da Instrução Normativa SLT 01/86, não pode ser considerado produto intermediário, o que confere o necessário grau de correção ao trabalho fiscal.

A Autuada entende que houve ofensa ao princípio da isonomia pois o Estado de Minas Gerais, através da Instrução Normativa 01/2001, conceituou os produtos intermediários das mineradoras dentro do fluxo de produção das mesmas.

A citada Instrução Normativa é específica para as mineradoras, tanto que em seu parágrafo primeiro define o que vem a ser processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras, onde inclui a movimentação do minério do local de extração até o beneficiamento ou estocagem, razão pela qual o óleo diesel, nesse caso, é considerado como material intermediário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O aproveitamento de crédito referente ao óleo diesel a que se refere a Consulta de Contribuintes nº 201/99 é considerado devido quando utilizado pelo produtor rural em máquinas que estiverem sendo usadas na linha principal de produção (aração, gradagem, pulverização, irrigação, colheita, etc) e desde que a operação subsequente seja normalmente tributada.

É também um caso específico, desta vez afeto ao Produtor Rural, de sorte que o direito à apropriação do crédito referente ao óleo diesel mencionado na citada consulta não se aplica à questão discutida neste PTA.

A impugnante utiliza-se ainda da Consulta de Contribuintes nº 217/95 para tentar caracterizar como um direito seu a apropriação do crédito de ICMS referente às aquisições de óleo diesel utilizado nas locomotivas que transportam o gusa dos altos fornos para a aciaria, entretanto, a manifestação da antiga DLT distingue dois casos: um no qual é devido o crédito relativo ao óleo diesel e outro no qual tal apropriação é indevida.

Segundo a resposta à citada consulta, cabe o creditamento quando o óleo diesel é consumido como força motriz de máquinas e equipamentos (presso-fusão e empilhadeiras) empregados diretamente no processo central de industrialização, desde que a saída do produto final se dê tributada normalmente, entretanto, não é possível o creditamento se tal mercadoria for utilizada na linha marginal de produção (por exemplo, o óleo diesel consumido nos caminhões e pás mecânicas), por se caracterizarem, nesta hipótese, como material de uso e consumo do estabelecimento.

A finalidade do óleo diesel a que se refere a presente autuação assemelha-se mais à segunda hipótese por ser combustível para as locomotivas que têm, por objetivo, tão somente, transportar o gusa dos altos fornos para a aciaria.

Não tem procedência a pretensão da impugnante de que, se mantido o produto como sendo de uso e consumo, os créditos sejam glosados apenas na proporção dos produtos que foram vendidos ao mercado nacional, excluindo do crédito tributário os produtos adquiridos e que, proporcionalmente, serviram para elaboração dos produtos finais destinados às exportações.

A legislação tributária é clara ao vedar a apropriação de créditos de ICMS relativos às aquisições de produtos de uso e consumo do estabelecimento até 31 de dezembro de 2006. O que o item 3.1 do §1º do art. 66 do RICMS/96 (citado pela impugnante) dispõe é que, independentemente da saída subsequente não sofrer tributação, uma vez que a destinação do produto é o mercado externo, os créditos, que em condições normais deveriam ser estornados, poderão ser mantidos.

Diante de todo o exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Sala das Sessões, 15/06/04.

**Edwaldo Pereira de Salles
Conselheiro**

**Aparecida Gontijo Sampaio
Conselheira**

CC/MIG