

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.212/09/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159884-55  
Impugnação: 40.010124236-29  
Impugnante: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - USIMINAS  
IE: 313002022.01-20  
Proc. S. Passivo: Guilherme Silva Freitas/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

### **EMENTA**

**ICMS - DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO. Saídas de subprodutos ao abrigo indevido do diferimento do imposto, previsto no art. 218, Anexo IX, do RICMS/02, face à sua errônea classificação como sucatas. Exigências de ICMS e multa de revalidação. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pelo Impugnante. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Dos Fatos**

A autuação versa sobre a comercialização de diversos produtos, no período de 01/01/03 a 31/12/03, ao abrigo indevido do diferimento do ICMS previsto no art. 218, Anexo IX, do RICMS/02, uma vez que o Autuado os classificava erroneamente como “sucatas de ferro e aço”.

Tendo sido autuada nos Postos Fiscais em virtude do Fisco entender que tais produtos não podiam ser considerados “sucata”, o Autuado formulou consulta à Superintendência de Tributação, PTA nº 16.000178617-95 (*Consulta de Contribuinte 097/08*), respondida pela DOLT/SUTRI em caráter final de recurso sob o número 014/08, de 13/11/08, firmando o entendimento de que tais mercadorias deveriam ser classificadas como subproduto derivado da fabricação do aço, sem direito ao diferimento do ICMS.

Tendo sido aberto prazo legal para que o Contribuinte fizesse o recolhimento espontâneo, nos termos do art. 42 c/c art. 10, do RPTA/MG (Dec. nº 44.747/08), e não ocorrendo sua manifestação, foi lavrado o presente Auto de Infração para cobrança do de ICMS e multa de revalidação.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto de Infração - AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (fls. 05); Relação das notas fiscais amparadas indevidamente no diferimento do ICMS (fls. 07/98); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 99); cópia da Consulta de Contribuinte nº 097/08 e do Recurso nº 014/08 (fls. 100/106).

### **Da Impugnação**

Inconformado com as exigências fiscais, o Autuado apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 115/131, com documentos anexados às fls. 132/290, onde alega, sinteticamente, o abaixo.

Afirma a princípio que, tendo sido autuado em 23/12/08 para pagar diferença de ICMS referente a aproveitamento indevido de diferimento de ICMS nas operações realizadas no ano de 2003, e tendo o prazo decadencial começado a fluir na data de cada fato imponible, estão acobertadas pela decadência todas as operações realizadas antes do dia 23/12/03.

Cita o acórdão do CC/MG 2.498/01/CE, de 26/11/01, para corroborar sua tese.

Aduz que foram autuadas no presente AI todas as operações de saídas de sucata por ele realizadas no ano de 2003, inclusive operações tributadas, remessas para industrialização, operações que estão efetivamente amparadas pelo RICMS/02, juntando relação e cópia das referidas notas fiscais.

Alega que há décadas comercializa as mesmas mercadorias com diferimento, dizendo que esta modalidade sempre foi aceita, seja pelos inúmeros postos de fiscalização no Estado, seja pela Administração Fazendária a que se encontra submetida (AF Ipatinga).

Diz que, em face do entendimento em relação à matéria apresentou, em 11/12/07, consulta à Secretaria de Fazenda para que não houvesse dúvidas quanto à correção de seu entendimento e para vincular o Fisco mas, para sua surpresa, a resposta à consulta lhe foi desfavorável.

Apresentou então recurso, com efeito suspensivo, ao Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do artigo 44 do RPTA e, em 21/11/08, teve ciência da resposta ao recurso, que manteve o entendimento anterior, contrário ao diferimento.

A controvérsia reside no fato de a Fazenda Estadual considerar descabido o instituto do diferimento frente à mercadoria comercializada, pelo fato de não considerá-la como sucata, nos termos da legislação estadual. Porém, tais mercadorias são consideradas sucata de aço e ferro através de laudos técnicos obtido junto ao SENAI/CETEF.

Alega ainda que nenhum prejuízo fora causado ao Fisco, considerando que o ICMS acaba por ser recolhido na etapa seguinte, ou pelo consumidor final.

Apresenta um breve relato de como são gerados os tais desperdícios, aos quais classifica como sucata de ferro ou aço.

Cita a NCM que, em seu capítulo 72, nas suas notas, traz o conceito de desperdício de ferro ou aço, dizendo que tais desperdícios mencionados pela mesma são exatamente “sucata de ferro” e “sucata de gusa”.

Cita ainda o art. 110 do CTN, dizendo que o Estado busca alterar a realidade dos fatos, desconsiderando conceitos de química e siderurgia.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que a cobrança, neste momento, do ICMS, já realizadas as operações, implicaria em enriquecimento ilícito por parte da Fazenda Estadual, que receberia o imposto duas vezes sobre as mesmas operações, ofendendo a não-cumulatividade estrutural do ICMS.

Novamente afirmando que ocorreu uma mudança de entendimento na interpretação, por parte do Fisco, pede a aplicação do art. 146 do CTN em seu favor.

Traz à tona o Decreto 45.011, de 19/01/09 que, ao trazer a expressão “e a necessidade de aperfeiçoar a legislação tributária do Estado”, faz prova de que os desperdícios e resíduos de ferro fundido estão e sempre estiveram amparados pelo diferimento do ICMS, corroborando a sua tese.

Pede ainda a aplicação do art. 100, inc. III, do CTN, que reconhece como normas complementares das leis e dos decretos a práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas.

Impugna, por último, a aplicação da variação da taxa SELIC na cobrança de juros pela Secretaria da Fazenda no presente PTA, visto a SELIC não ser uma taxa de juros de mora, mas sim de juros compensatórios, remuneratória de investimento, fixada pelo Banco Central.

Cita acórdãos judiciais em relação ao caso SELIC, para embasar suas pretensões.

Pede deferimento de perícia administrativa, nos termos do art. 142 do RPTA.

Requer a procedência da Impugnação.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário**

O Fisco, acatando parcialmente as razões do Impugnante, retifica o crédito tributário conforme demonstrativo às fls. 294 e justificativa às fls. 295/296. Emite nova “Relação das notas fiscais amparadas indevidamente no diferimento do ICMS”, fls. 297/386, e novo DCMM, fls. 391.

Intimado o Impugnante da reformulação do crédito tributário, fls. 393/394, este se manifesta às fls. 396 ratificando os termos de sua Impugnação no que tange ao crédito tributário ainda mantido no PTA e pugnando pela procedência da mesma.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 398/418, que abordou com muita propriedade toda a matéria e esclareceu suficientemente as questões objeto da presente lide e que foi adotada para o Parecer da Assessoria do CC/MG, refuta detalhadamente os argumentos da defesa pedindo que seja o lançamento julgado procedente.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 421/441, que foi adotado para a decisão e dela passou a fazer parte integrante, opina pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 294/391.

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 421/441, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Por sua vez, a Assessoria do CC/MG, para fundamentar o seu parecer, transcreveu, com algumas alterações, a manifestação fiscal de fls. 544/561, que abordou com muita propriedade toda a matéria e esclareceu suficientemente as questões objeto da presente lide.

### **Da Preliminar**

O Impugnante afirma que o Auto de Infração deveria ser considerado nulo no que toca às notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 140/141, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 143/262, por ausência dos requisitos previstos no art. 89, do RPTA/MG, uma vez que o Fisco estaria descaracterizando o diferimento do imposto inclusive em relação a *“operações tributadas, remessas para industrialização, sucatas geradas na industrialização por terceiros sob encomenda e sucata gerada no processo de laminação de placas...”*.

Ocorre, entretanto, que o Fisco excluiu as exigências fiscais referentes a todos os documentos citados pelo Impugnante, conforme demonstrativo de fls. 295/391, oportunidade em que concedeu vista dos autos ao Autuado, que não mais questionou a matéria.

Nas próprias palavras do Fisco, *“a presente autuação foi feita no apagar das luzes de 2008, enquanto aguardava-se a decisão final acerca da Consulta efetuada pela Autuada à SEF. Por este motivo, a autuação foi feita baseada nos arquivos magnéticos da mesma. As incorreções constatadas já foram corrigidas, com recomposição do Crédito Tributário original, tendo sido intimado o Contribuinte e aberto novo prazo, conforme fls. 393...”*.

Assim sendo, não há que se falar em nulidade, ainda que parcial, do presente lançamento.

### **Do Mérito**

Cuida a presente autuação, conforme relatado, sobre a comercialização de diversos produtos pelo Impugnante, no período de 01/01/03 a 31/12/03, ao abrigo indevido do diferimento do ICMS previsto no art. 218, Anexo IX, do RICMS/02, uma vez que o Autuado os classificava erroneamente como *“sucatas de ferro e aço”*.

De plano, o Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo a todos os fatos geradores ocorridos até o dia 23/12/03, amparando-se no art. 150, § 4º, do CTN e considerando que foi intimado do Auto de Infração em 23/12/08, uma vez que, no seu entender, o prazo decadencial, relativo ao exercício de 2003, teria começado a fluir na data de cada fato impositivo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, a decadência é regida pelo art. 173, 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 2003, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/04, findando-se em 31/12/08. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/08 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 29/12/08 (*fls. 06*), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

Esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme demonstra a decisão relativa ao Resp 198631/SP, recorrente Fazenda do Estado de São Paulo, cujo relator foi o Ministro Franciulli Netto, e onde consta:

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 150, § 4º E 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. CONTAGEM DO PRAZO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. PRECEDENTES.

1. O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA TEM ENTENDIMENTO FIRMADO QUE O PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO TEM INÍCIO COM A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, MAS, SIM, DEPOIS DE CINCO ANOS CONTADOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE FOI EXTINTO O DIREITO POTESTATIVO DA ADMINISTRAÇÃO DE REVER E HOMOLOGAR O LANÇAMENTO.

2. NÃO CONFIGURADA A DECADÊNCIA NO CASO EM EXAME - COBRANÇA DE DIFERENÇA DE ICMS EM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -, PORQUANTO O FATO GERADOR OCORREU EM JUNHO DE 1990, E A INSCRIÇÃO DA DÍVIDA FOI REALIZADA EM 15 DE AGOSTO DE 1995, PORTANTO, ANTES DO PRAZO DECADENCIAL, QUE SÓ SE VERIFICARÁ EM 1º DE JANEIRO DE 2001 (6/90 - FATO GERADOR/ + 5 ANOS = 6/95 - EXTINÇÃO DO DIREITO POTESTATIVO DA ADMINISTRAÇÃO/ 1º/01/96 - PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À EXTINÇÃO DO DIREITO POTESTATIVO DA ADMINISTRAÇÃO/ + 5 ANOS = PRAZO DE DECADÊNCIA DA DÍVIDA/ 15/08/95 - DATA EM QUE OCORREU A INSCRIÇÃO DA DÍVIDA/ 1º/01/2001 - LIMITE DO PRAZO DECADENCIAL).

3. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

VISTOS E RELATADOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, DECIDE A SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, POR UNANIMIDADE, CONHECER DO RECURSO E LHE DAR PROVIMENTO, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR, NA FORMA DO RELATÓRIO E NOTAS TAQUIGRÁFICAS CONSTANTES DOS AUTOS, QUE FICAM FAZENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE JULGADO. VOTARAM COM O SR.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MINISTRO RELATOR OS SRS. MINISTROS NANCY ANDRIGHI, FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, ELIANA CALMON E PAULO GALLOTTI. CUSTAS, COMO DE LEI.”

Como é demonstrado nos apontamentos colados, não havendo pagamento, não pode haver homologação tácita. E, em caso de diferimento, não existe qualquer tipo de pagamento, mesmo que parcial. O lançamento de ofício ora apreciado (*art. 149, do CTN*), que exige valores não pagos pelo Contribuinte na época apropriada, se submete, em termos de decadência, ao artigo 173, do CTN, *in verbis*:

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

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

Ao contrário do alegado pela Impugnante, o Acórdão nº. 2.498/01/CE, segue o mesmo entendimento acima exposto, conforme trecho da decisão a seguir reproduzido:

“O PROFESSOR SACHA CALMON, ARTICULANDO SOBRE A ‘DECADÊNCIA DO CRÉDITO, PRESCRIÇÃO DA AÇÃO DE EXECUÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA’, APONTA QUE:

‘A REGRA GERAL – LIGADA À ANUALIDADE DO EXERCÍCIO FISCAL – É A DO ART. 173, I: O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

O FATO GERADOR OCORRE EM MARÇO DE 1997. COMEÇA-SE A CONTAR O PRAZO DECADENCIAL EM 1º DE JANEIRO DE 1998. CINCO ANOS DEPOIS OCORRERÁ A DECADÊNCIA.’

FALANDO SOBRE ‘LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO’, O IL. TRIBUTARISTA FAZ QUESTÃO DE DIZER QUE OS TIPOS DE LANÇAMENTOS CONFIGURADOS NO CTN ‘ESTÃO DESTITUÍDOS DE FUNDAMENTAÇÃO CIENTÍFICA’, POIS ‘EM VERDADE, SÃO NARRATIVAS DOS EVENTOS PREPARATÓRIOS AO ATO DE LANÇAMENTO’, UMA VEZ QUE, POR DEFINIÇÃO, O LANÇAMENTO É OFÍCIO PRIVATIVO DA ADMINISTRAÇÃO. ASSIM, ‘TODO LANÇAMENTO É DE OFÍCIO. NÃO HÁ ESCAPATÓRIA.’

NESTE CASO, **RELATIVAMENTE AO EXERCÍCIO DE 1991, A CONTAGEM DO PRAZO PARA A FAZENDA PÚBLICA PROCEDER À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO INICIOU-SE EM 01.01.1992, FINDANDO-SE EM 31.12.1996.**

(...)

DESTA FORMA, **A PRETENDIDA DECADÊNCIA PARA O EXERCÍCIO DE 1991 NÃO SE AFIGURA NOS AUTOS**, DEVENDO AS EXIGÊNCIAS FISCAIS SEREM MANTIDAS INTEGRALMENTE.” (G.N.)

Portanto, não há que se falar em decadência em relação ao crédito tributário ora analisado.

Quanto ao mérito propriamente dito, no período de janeiro a dezembro de 2003, o Impugnante realizou diversas vendas de mercadorias ao abrigo indevido do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferimento previsto no artigo 218, Anexo IX, do RICMS/2002, abaixo transcrito, por considerá-las “sucatas de ferro e gusa”.

**Art. 218** - O pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de lingote ou tarugo de metal não ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7601, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), e de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

I - para consumo, exceto em processo de industrialização;

II - para fora do Estado;

III - de estabelecimento industrial situado no Estado, do produto resultante do processo de industrialização, no qual foram consumidos ou utilizados.

O Impugnante narra a geração das mercadorias objeto da autuação, as chamadas “sucatas de ferro ou gusa”, da seguinte forma:

*“A geração deste desperdício (sucata de ferro ou de aço) dá-se quase que exclusivamente na etapa da produção de aço líquido em convertedores (reatores): no convertedor LD são carregados como carga de metal líquido (ferro líquido) e fundentes (cal, dolomita, etc), sendo então soprado oxigênio (O<sub>2</sub>) para a queima do carbono; Queimam-se além do carbono, outros elementos tais como silício que vira óxido de silício (SiO<sub>2</sub>), manganês que vira óxido (MnO), etc.; estes óxidos combinam-se com os fundentes carregados e geram a escória de aciaria; esta escória líquida, sobrenada o banho de metal; é ‘drenada’ e retirada do convertedor LD para um grande ‘POTE DE ESCÓRIA’ (peças na forma de grandes cálices também em ferro fundido montadas em cima de vagões ferroviários) uma ou mais vezes durante uma corrida; Contudo, durante o procedimento de ‘drenagem’ ou tombamento do convertedor LD para a retirada desta escória líquida sobrenadante, uma pequena fração de metal líquido também vaza para este pote de escória, misturando-se a esta, gerando um desperdício que não tem utilização como aço, em forma de grandes ‘pedaços’ misturados e/ou entranhados de metal e escória. Um dos procedimentos na produção de aço líquido em convertedor LD é não deixar passar metal líquido para o pote de escória, ou passar o mínimo possível, tornando o procedimento mais eficiente.*

*Quando este ‘pote de escória’ está cheio, o vagão no qual está apoiado é transportado para o pátio de solidificação/desmoldagem; o pote é vertido, a escória líquida vaza pelo piso e imediatamente é aspergida água para seu resfriamento e solidificação final.*

*Máquinas pesadas (pás carregadeiras, escavadeiras, guindastes) removem estes materiais; os de menor tamanho são encaminhados para plantas de recuperação de metálicos (de modo a aumentar o rendimento do processo); os de maior tamanho*

são depositados em pátios para deposição em aterros e/ou comercialização. Devido a política de responsabilidade ambiental assumida pela Autuada, estes desperdícios são comercializados com empresas também ambientalmente licenciadas, diminuindo nossas necessidades de áreas de estocagem e/ou deposição. Deixando, dessa forma, de criar o chamado **Passivo Ambiental**.

(...)

E a NCM, no seu Capítulo 72 – FERRO FUNDIDO, FERRO E AÇO, nas suas notas, traz a seguinte distinção:

g) Desperdício de ferro ou aço, em lingotes:

os produtos grosseiramente fundidos sob a forma de lingotes sem rebarbas, ou de linguados, que apresentem evidentes imperfeições à superfície e que não satisfaçam, relativamente à sua composição química, às definições de ferro fundido bruto, ferro 'spiegel' (especular) ou ferro ligas.

Portanto, os desperdícios mencionados pela Autuada são exatamente 'sucata de ferro' e 'sucata de gusa'. (Grifos Originais)

Salienta o Fisco que a carga líquida colocada no convertedor é o ferro gusa que sai do alto-forno, transportado pelo carro torpedo com adição de fundentes.

Ainda segundo o Fisco, na planta de recuperação de metálicos, após recebidos os fragmentos de menor tamanho no pátio da "Multiserv", empresa responsável pela separação, os mesmos são colocados num recebedor. Ali é feita uma primeira separação magnética, onde as partes grandes (*maiores que 8"*), com carga metálica maior, são retiradas por eletroímã, formando o produto chamado de "sucata de gusa", conforme figuras 01 e 02, fls. 409.

O produto que não é retirado pelo eletroímã segue por uma esteira que tem, em seu final, um rolo magnético e uma peneira granulométrica, conforme figura 03, fls. 410. Os pedaços grandes e os atraídos pelo rolo caem para um lado, formando o produto que é chamado "sucata tipo F". O que não tem carga metálica e é menor que 8" (*oito polegadas*), não sendo atraído pelo rolo magnético, cai em outro lado, formando escória.

Alguns pontos são importantes de serem notados:

(i) a geração desses produtos, que a empresa denomina de "sucata", se dá através de um processo industrial específico;

(ii) dois produtos são gerados por este processo: do lado esquerdo a escória, do lado direito a "sucata". Não há discussão quanto ao caráter de subproduto da escória;

(iii) todos os produtos denominados "sucatas" pela empresa, conforme foto às fls. 430, são na verdade amálgamas de parte metálica e escória, em concentrações variadas. A parte clara é escória, a parte escura é carga metálica;

(iv) estes materiais não podem mais ser considerados ferro gusa (que deu origem aos mesmos), segundo a empresa, devido à presença da escória (em concentrações variadas) e o alto teor de enxofre, ambos indesejáveis ao ferro gusa e, conseqüentemente, na produção do aço.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo sido demonstrado o processo que deu origem aos produtos em questão, passa-se a analisar o laudo emitido pelo SENAI/FIEMG – CETEF.

Pelos resultados apresentados à fl. 06 do Laudo (*fl. 266, verso*), verifica-se que a amostra apresentada para análise pela empresa “*Sapporo Ind. e Comércio*”, devidamente lacrada pelo Posto Fiscal da SEF, se trata de um amálgama, e não de um produto puro, onde alguns pedaços se apresentam com aspecto esponjoso (*escórias*) e outros com aspecto mais compacto (*parte metálica*).

Pelas conclusões a que chegam os peritos (fls. 268), vê-se que o exame a que foi submetido o produto que levou à caracterização do mesmo como “*sucata granulada de material ferroso com fração volumétrica de escória impregnada*” foi visual.

Pode-se ver pela figura 04, fls. 411, foto tirada nos estabelecimentos da Usiminas, que se trata de um produto extremamente heterogêneo. Há pedaços predominantemente metálicos, assim como pedaços onde a quantidade de escória é dominante. A análise foi efetuada, conforme diz o laudo à fls. 273, exclusivamente na amostragem enviada ao CETEF. Esta amostragem, mesmo que feita por funcionários da fazenda ou da “*Sapporo*”, não foi feita obedecendo a nenhum critério científico, sendo de apenas 1,8 kg num caminhão cuja carga ultrapassa 26,0 toneladas (*o peso médio da carga que a Usiminas vendeu para a Sapporo em 2007, ano em que foi feita a amostragem, foi de 26,92 t*). 1,8 kg em 26,92 t não é uma amostragem significativa. Significa 0,006% apenas da carga de um caminhão.

Assim, mesmo os percentuais de carga metálica e não-metálica encontrados, que apontam 77,78% de rendimento metálico contra 22,22% de escória (*fls. 275*), não representam obrigatoriamente a média histórica da carga. São apenas valores referentes à amostra analisada.

Às fls. 276, estão relacionados os quesitos elaborados pela “*Sapporo*” para o CETEF.

Pelo quesito nº. 02, vê-se que a caracterização da amostra como “*sucata de ferro*” deve-se ao exame visual.

Pelo quesito 04, verifica-se que a própria empresa “*Sapporo*” reconhece que existe a possibilidade de que haja outra classificação fiscal possível para a mercadoria.

Finalmente, os quesitos 06, 07 e 08 elaborados pela “*Sapporo*”, onde a mesma solicita ao CETEF a classificação do material segundo os critérios da NBM/SH e NCM, a resposta foi de que o mesmo não se qualifica a responder estas questões, pois se referem à classificação de materiais segundo CRITÉRIOS FISCAIS e se baseiam em LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

Toda razão têm os técnicos do CETEF. As condições que a legislação tributária de Minas gerais estabelece para que o produto possa ser considerado sucata, para fins de usufruir do diferimento, são aquelas estabelecidas pelo art. 219, inc. I, do RICMS/02, *in verbis*:

**Art. 219** - Considera-se:

I - sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que não se preste

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para a mesma finalidade para a qual foi produzida, assim como: papel usado, ferro velho, cacos de vidro, fragmentos e resíduos de plástico, de tecido e de outras mercadorias;

As condições estabelecidas na legislação para que a empresa usufrua do diferimento estatuído no art. 218, inc. I, Anexo IX, do RICMS/02, adotam critérios que se dirigem ao uso do material, não critérios visuais ou químicos.

Nesse sentido, a resposta dada pela SUTRI à consulta formulada pela própria Impugnante, posteriormente ratificada quando da apreciação do recurso apresentado pela empresa, esclarece muito bem a matéria, *in verbis*:

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 097/2008**

“ICMS – **SUCATA** – NÃO CARACTERIZAÇÃO – SUBPRODUTO RESULTANTE DA FABRICAÇÃO DE FERRO GUSA – CONSIDERADO O DISPOSTO NO ART. 219, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/2002, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS EM MATÉRIA DE ICMS, NÃO SE CLASSIFICA COMO **SUCATA** O SUBPRODUTO RESULTANTE DA FABRICAÇÃO DE FERRO GUSA.

### **EXPOSIÇÃO:**

A CONSULENTE, COM APURAÇÃO DE ICMS POR DÉBITO E CRÉDITO, INFORMA EXERCER ATIVIDADE DE SIDERURGIA, CUJO PROCESSO INDUSTRIAL PARA FABRICAÇÃO DO FERRO GUSA GERA TAMBÉM “SUCATA DE GUSA”, ENQUADRADA NO CÓDIGO 7204.1000 – “DESPERDÍCIOS E RESÍDUOS DE FERRO FUNDIDO” DA NOMENCLATURA BRASILEIRA DE MERCADORIAS – NBM.

ADUZ COMERCIALIZAR “SUCATA DE GUSA” EM OPERAÇÃO INTERNA AO ABRIGO DO DIFERIMENTO PREVISTO NO ART. 218, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/2002, PROCEDIMENTO ESSE QUESTIONADO ULTIMAMENTE EM ALGUNS POSTOS FISCAIS, SOB O ARGUMENTO DE QUE NÃO SE TRATA DE SUCATA, MOTIVO PELO QUAL NÃO CABERIA APLICAÇÃO DO DIFERIMENTO REFERIDO.

ANEXA PARECER TÉCNICO NO SENTIDO DE QUE O PRODUTO DEVE SER CONSIDERADO SUCATA.

ISSO POSTO, FORMULA A SEGUINTE

### **CONSULTA:**

ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO DE QUE O PRODUTO “SUCATA DE GUSA” É CONSIDERADO SUCATA, SENDO APLICÁVEL DIFERIMENTO EM OPERAÇÃO INTERNA QUE O TENHA POR OBJETO, NOS TERMOS DO ART. 218, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/2002?

### **RESPOSTA:**

PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS EM MATÉRIA DE ICMS, ESPECIALMENTE NO QUE SE REFERE AO DIFERIMENTO ESTABELECIDO NO ART. 218, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/2002, A LEGISLAÇÃO ESTADUAL CONSIDERA SUCATA, APARA, RESÍDUO OU FRAGMENTO A MERCADORIA OU PARCELA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DELA QUE NÃO SE PRESTE PARA A MESMA FINALIDADE PARA A QUAL FOI PRODUZIDA, CONFORME DETERMINADO NO ART. 219 DA PARTE CITADA DO REGULAMENTO DO ICMS, COMO, POR EXEMPLO, RECIPIENTES DE VIDRO OU DE PLÁSTICO INSERVÍVEIS OU CACOS OU FRAGMENTOS DELES PROVENIENTES, JORNAL VELHO, PAPELÃO JÁ UTILIZADO.

O PRODUTO REFERIDO PELA CONSULENTE, SUCATA DE GUSA, NÃO É CONSIDERADO PELA LEGISLAÇÃO ESTADUAL COMO SUCATA, NOS TERMOS DO ART. 219 REFERIDO. TRATA-SE, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, DE SUBPRODUTO RESULTANTE DO PROCESSO SIDERÚRGICO.

CABE RESSALTAR QUE O CRITÉRIO PARA O ENQUADRAMENTO OU NÃO NO CONCEITO DE SUCATA NÃO LEVA EM CONTA AS ETAPAS DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DE DETERMINADO PRODUTO, MAS, SIM, SE A MERCADORIA EM QUESTÃO SE PRESTA OU NÃO PARA A MESMA FINALIDADE PARA A QUAL FOI PRODUZIDA.

LOGO, SE A MERCADORIA EM TELA SE CARACTERIZA COMO ESPÉCIE NOVA QUE SURTIU DO PROCESSO DE TRANSFORMAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA JUNTO COM O PRODUTO PRINCIPAL ALMEJADO, A MESMA É SUBPRODUTO E NÃO SUCATA.

VÊ-SE QUE OS SUBPRODUTOS AINDA NÃO SE PRESTARAM A QUALQUER FINALIDADE.

PORTANTO, À HIPÓTESE NÃO SE APLICA O DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS EM REFERÊNCIA.

POR FIM, SE DA SOLUÇÃO DADA À PRESENTE CONSULTA RESULTAR IMPOSTO A PAGAR, O MESMO PODERÁ SER RECOLHIDO SEM A INCIDÊNCIA DE PENALIDADES, OBSERVANDO-SE O PRAZO DE 15 (QUINZE) DIAS CONTADOS DA DATA EM QUE A CONSULENTE TIVER CIÊNCIA DA RESPOSTA, DESDE QUE O PRAZO NORMAL PARA SEU PAGAMENTO TENHA VENCIDO POSTERIORMENTE AO PROTOCOLO DESTA CONSULTA, OBSERVADO O DISPOSTO NO ART. 42 DO RPTA/MG, APROVADO PELO DECRETO Nº. 44.747/08.

=====

**RECURSO Nº.: 014/2008**

(...)

### **DOS FATOS:**

USINAS SIDERÚRGICAS DE MINAS GERAIS S/A – USIMINAS, INCONFORMADA COM A RESPOSTA DADA POR ESTA DIRETORIA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 097/08, INTERPÕE RECURSO NOS TERMOS DO ART. 44 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº. 44.747/08, PLEITEANDO A SUA REFORMULAÇÃO.

### **PRELIMINAR:**

ENTENDE-SE QUE O PRESENTE RECURSO DEVE SER CONHECIDO, POSTO QUE APRESENTADO TEMPESTIVAMENTE EM 30/05/2008, TENDO SIDO A CONSULTA EM APREÇO PUBLICADA NO DIÁRIO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OFICIAL DO ESTADO EM 13/05/2008, COM CIÊNCIA DO INTERESSADO EM 19/05/2008, CONFORME CONSTA EM FL. 82.

### **DA CONSULTA:**

POR OCASIÃO DA CONSULTA, A RECORRENTE INFORMOU EXERCER ATIVIDADE DE SIDERURGIA, CUJO PROCESSO INDUSTRIAL PARA FABRICAÇÃO DO FERRO GUSA GERA TAMBÉM “SUCATA DE GUSA”, ENQUADRADA NO CÓDIGO 7204.10.00 – “DESPERDÍCIOS E RESÍDUOS DE FERRO FUNDIDO” DA NOMENCLATURA BRASILEIRA DE MERCADORIAS – NBM.

ADUZIU COMERCIALIZAR “SUCATA DE GUSA” EM OPERAÇÃO INTERNA AO ABRIGO DO DIFERIMENTO PREVISTO NO ART. 218, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/2002, PROCEDIMENTO ESSE QUESTIONADO EM ALGUNS POSTOS FISCAIS, SOB O ARGUMENTO DE QUE NÃO SE TRATA DE SUCATA, MOTIVO PELO QUAL NÃO CABERIA APLICAÇÃO DO DIFERIMENTO REFERIDO. ANEXO PARECER TÉCNICO NO SENTIDO DE QUE O PRODUTO DEVE SER CONSIDERADO SUCATA.

NA RESPOSTA À CONSULTA, ESTA DIRETORIA SUSTENTOU QUE PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS EM MATÉRIA DE ICMS, ESPECIALMENTE NO QUE SE REFERE AO DIFERIMENTO ESTABELECIDO NO ART. 218, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/2002, A LEGISLAÇÃO ESTADUAL CONSIDERA SUCATA, APARA, RESÍDUO OU FRAGMENTO A MERCADORIA OU PARCELA DELA QUE NÃO SE PRESTE PARA A MESMA FINALIDADE PARA A QUAL FOI PRODUZIDA, CONFORME DETERMINADO NO ART. 219 DA PARTE 1 DO ANEXO IX CITADO, COMO, POR EXEMPLO, RÉCIPIENTES DE VIDRO OU DE PLÁSTICO INSERVÍVEIS OU CACOS OU FRAGMENTOS DELES PROVENIENTES, JORNAL VELHO, PAPELÃO JÁ UTILIZADO.

ASSEVEROU QUE O PRODUTO REFERIDO PELA CONSULENTE, SUCATA DE GUSA, NÃO É CONSIDERADO PELA LEGISLAÇÃO ESTADUAL COMO SUCATA, NOS TERMOS DO ART. 219 REFERIDO, POR SE TRATAR, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, DE SUBPRODUTO RESULTANTE DO PROCESSO SIDERÚRGICO, RESSALTANDO QUE O CRITÉRIO PARA O ENQUADRAMENTO OU NÃO NO CONCEITO DE SUCATA NÃO LEVA EM CONTA AS ETAPAS DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DE DETERMINADO PRODUTO, MAS, SIM, SE A MERCADORIA EM QUESTÃO SE PRESTA OU NÃO PARA A MESMA FINALIDADE PARA A QUAL FOI PRODUZIDA.

CONCLUIU QUE, SE A MERCADORIA EM TELA SE CARACTERIZA COMO ESPÉCIE NOVA QUE SURTIU DO PROCESSO DE TRANSFORMAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA JUNTO COM O PRODUTO PRINCIPAL ALMEJADO, A MESMA É SUBPRODUTO E NÃO SUCATA, NÃO SE APLICANDO O DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS EM REFERÊNCIA.

### **DO RECURSO:**

INCONFORMADA, A RECORRENTE AFIRMA QUE SE EQUIVOCOU QUANDO MENCIONOU NA CONSULTA RECORRIDA QUE A MERCADORIA SE TRATAVA DE “SUCATA DE GUSA”, POIS O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO A QUE SE REFERIU, MANTIDA A MESMA NCM, DE FATO É “SUCATA DE FERRO”, GERADA DURANTE O PROCESSO SIDERÚRGICO DE FABRICAÇÃO DO AÇO.

APRESENTA, A TÍTULO ILUSTRATIVO, UM HISTÓRICO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DO AÇO E O MODO COMO A “SUCATA DE FERRO” É GERADA.

RELATA QUE O PRODUTO EM QUESTÃO DERIVA DO RESFRIAMENTO DE PEQUENA FRAÇÃO DE METAL LÍQUIDO QUE ACABA SE INCORPORANDO À ESCÓRIA NO PROCESSO DE DRENAGEM DESTA DO CONVERTEDOR LD.

MENCIONA NOTA CONSTANTE NO CAPÍTULO 72 DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL, QUE TRATA DO DESPERDÍCIO DE FERRO OU AÇO, E EXPÕE ALGUMAS DAS “REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO” PARA FINS DE CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO.

JUNTA LAUDO TÉCNICO DO CENTRO TECNOLÓGICO DE FUNDIÇÃO (CETEF) COM AMOSTRA DE MERCADORIA CARACTERIZADA COMO “SUCATA DE FERRO”, ELABORADO PARA OUTRA EMPRESA.

### **DO MÉRITO:**

A RECORRENTE INSISTE NA CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO COMO SUCATA POR MEIO DE SUAS CARACTERÍSTICAS FÍSICO-QUÍMICAS. CONTUDO, O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL É REGIDO PELO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E, PARA FINS TRIBUTÁRIOS, NOS TERMOS DO INCISO I, ART. 219, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/2002, SUCATA É A MERCADORIA, OU PARCELA DESTA, QUE NÃO SE PRESTE PARA A MESMA FINALIDADE PARA A QUAL FOI PRODUZIDA, ASSIM COMO: PAPEL USADO, FERRO VELHO, CACOS DE VIDRO, FRAGMENTOS E RESÍDUOS DE PLÁSTICO, DE TECIDO E DE OUTRAS MERCADORIAS.

O PRODUTO EM QUESTÃO RESULTA DA DRENAGEM DA ESCÓRIA EM ETAPA DO PROCESSO PRODUTIVO DO AÇO, NÃO HAVENDO INTUITO ECONÔMICO PARA A SUA PRODUÇÃO ESPECÍFICA, O QUE IMPOSSIBILITA A ATRIBUIÇÃO DA IMPRESTABILIDADE A QUE SE REFERE O INCISO I DO ART. 219 REFERIDO. DESSE MODO, DEVE SER CLASSIFICADO COMO SUBPRODUTO DERIVADO DA FABRICAÇÃO DO AÇO, NÃO SE APLICANDO O DIFERIMENTO PREVISTO NO ART. 218 DA MESMA PARTE 1 DO ANEXO IX MENCIONADO, CONFORME ESCLARECIDO NA CONSULTA RECORRIDA.

### **CONCLUSÃO:**

CONSIDERANDO QUE A RECORRENTE NÃO TROUXE FATOS NOVOS CAPAZES DE MODIFICAR O ENTENDIMENTO DESTA DIRETORIA;

CONSIDERANDO QUE, EMBORA ARGUMENTE A CLASSIFICAÇÃO NA NCM 7204.10.00 – “DESPERDÍCIOS E RESÍDUOS DE FERRO OU AÇO” COM APRESENTAÇÃO DE LAUDO TÉCNICO, PARA FINS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIOS, TAL PRODUTO NÃO SE ENQUADRA NOS TERMOS DO INCISO I, ART. 219, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/02;

CONSIDERANDO QUE A RESPOSTA FUNDAMENTOU-SE EM DISPOSIÇÕES CONTIDAS NA LEGISLAÇÃO PERTINENTE À MATÉRIA EM ANÁLISE, AS QUAIS NÃO SOFRERAM MODIFICAÇÕES,

OPINA-SE PELO CONHECIMENTO DO RECURSO E POR SEU NÃO PROVIMENTO QUANTO AO MÉRITO PELAS RAZÕES EXPOSTAS.

(...)

SENHOR SECRETÁRIO,

ENCAMINHAMOS A V.S<sup>ª</sup>., PARA APRECIÇÃO E DELIBERAÇÃO, O RECURSO INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE INDICADO ACIMA CONTRA A RESPOSTA DADA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 097/2008, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DO ESTADO NA EDIÇÃO DE 13/05/2008.

NOS TERMOS DA CONCLUSÃO DA DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTA SUPERINTENDÊNCIA, OPINAMOS, S.M.J., PELO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO.

(...)

### **DESPACHO**

CONHEÇO DO RECURSO INTERPOSTO POR USINAS SIDERÚRGICAS DE MINAS GERAIS S/A – USIMINAS, REFERENTE À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 097/2008, POR TEMPESTIVO E PRÓPRIO. NO MÉRITO, NEGOLHE PROVIMENTO NOS TERMOS DO PARECER DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, QUE ADOTÓ COMO FUNDAMENTO DESTA DECISÃO.

À AF/IPATINGA, PARA CIENTIFICAR A RECORRENTE PESSOALMENTE, CONTRA RECIBO OU POR VIA POSTAL COM AR, NOS TERMOS DO ART. 10 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº. 44.747, DE 03/03/2008.

SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 13 DE NOVEMBRO DE 2008.”

Como se vê, a SUTRI tinha em mãos todas as informações prestadas pelo Contribuinte quando da elaboração da resposta ao recurso impetrado, inclusive o laudo produzido pelo CETEF, e a resposta foi no sentido de que as mercadorias comercializadas pelo Impugnante são subprodutos do processo produtivo, sem direito ao diferimento do ICMS.

Apenas para cimentar o entendimento e definitivamente acabar com as dúvidas, o conceito de subproduto, de acordo com o entendimento da Superintendência de Tributação, “*é qualquer mercadoria resultante de uma transformação promovida em uma matéria-prima a partir do qual é obtido (o subproduto) junto com o produto resultante, caracterizando uma espécie nova que não se prestou ainda a qualquer finalidade. O subproduto se forma incidentalmente no processo produtivo, não sendo objeto deste*”.

Existem outras definições de subproduto na literatura. Eliseu Martins traz o seguinte conceito:

“Subprodutos são aqueles itens que, nascendo de forma normal durante o processo de produção, possuem mercado de venda relativamente estável, tanto no que diz respeito à existência de compradores como quanto ao preço. São itens que têm comercialização tão normal quanto os produtos da empresa, mas que representam porção ínfima do faturamento total.

Devido a essa característica de pequena participação nas receitas da empresa e também ao fato de se originarem de desperdícios, deixam de ser considerados produtos propriamente ditos. Se o fossem, precisariam receber uma parcela dos custos da produção. Mas isso pode provocar até situações ridículas, como a de custearmos aparas, limalhas, serragem etc.; torna-se então preferível a adoção do critério de nada lhes ser atribuído.” (Eliseu Martins, Contabilidade de Custos, 5ª edição, Atlas, página 131)

Bannock Et Alii traz conceito semelhante:

#### SUBPRODUTO

"Qualquer material ou produto resultante de um processo concebido primeiramente para produzir outro produto. O custo de um subproduto é virtualmente zero. Há, entretanto, incentivo para encontrar usos ou mercados para os subprodutos, por exemplo, escoria de alto-forno, usada na construção de estradas. Se tal uso não existe, o subproduto torna-se um resíduo" (Bannock et alii, 1977).

Este é o caso dos elementos aqui analisados. Eles são obtidos no processo de produção do principal produto da empresa, o aço, tem mercado próprio e estável, tanto em relação aos compradores quanto em relação ao preço, sendo uma espécie totalmente nova. Não se trata de aço que deixou de servir à sua utilidade por se tornar imprestável, exaurido ou excessivamente fragmentado, mas sim uma nova classe que até o momento não existia.

Continuando em sua defesa, o Impugnante cita o artigo 110 do CTN, dizendo que o Estado busca alterar a realidade dos fatos, desconsiderando conceitos de química e siderurgia.

O citado artigo traz o seguinte texto:

**Art. 110** - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

O Contribuinte faz aqui algumas confusões. Em primeiro lugar, porque o art. 110 estabelece ou explicita simplesmente o princípio da supremacia constitucional. O que não pode ser alterado é a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente na Constituição. Os conceitos aqui analisados não constam em nossa Carta Magna.

Nas palavras de Ruy Barbosa Nogueira, na obra Curso de Direito Tributário, a interpretação do art. 110 significa que se a matéria é de competência constitucional, a lei ordinária não pode nem mesmo por forma indireta defini-la ou limitá-la. Isto porque, admitir que a lei ordinária redefina conceitos utilizados por qualquer norma da Constituição é admitir que a lei modifique a Constituição, conforme ensina Hugo de Brito Machado em sua obra Comentários ao Código Tributário Nacional.

E no mais, não se pode esquecer da autonomia do direito tributário, conforme trata o art. 109 do CTN. Conforme ensina Hugo de Brito Machado em sua obra já citada:

“os princípios gerais do direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas. Isto quer dizer que à luz desses princípios é que são definidos os institutos, os conceitos e as formas do direito privado que tenham sido empregados pela lei tributária. Mas não para definição dos respectivos efeitos tributários, diz o art. 109. e com isto quer dizer que a lei tributária pode atribuir os efeitos tributários que bem entender àqueles institutos, conceitos e formas.”

As alegações de que a cobrança, neste momento, do ICMS, já realizadas as operações, implicaria em enriquecimento ilícito por parte da Fazenda Estadual que receberia o imposto duas vezes e com as mesmas operações, ofendendo a não cumulatividade estrutural do ICMS, também não merecem prosperar.

A Fazenda Mineira está cobrando o imposto devido pelas saídas de mercadorias promovidas pelo Impugnante sem o devido destaque do ICMS devido. Caso o Impugnante venha a quitar o presente crédito tributário, as empresas destinatárias das mercadorias poderão creditar-se do imposto pago, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto.

O Autuado ainda cita o Decreto 45.011, de 19/01/09 (*fls. 279*) que, segundo a mesma, ao trazer a expressão “*e a necessidade de aperfeiçoar a legislação tributária do Estado*” faz prova de que os desperdícios e resíduos de ferro fundido estão e sempre estiveram amparados pelo diferimento do ICMS, corroborando a sua tese.

Novamente descabidas as razões do Autuado. O Decreto 45.011, publicado em 19/01/09, modifica a legislação do ICMS. Dentre os motivos que levaram a Secretaria de Fazenda a fazer tais inovações encontra-se a grave crise que atinge o setor siderúrgico nacional, em especial os produtores de gusa, que não têm a flexibilidade econômica que as grandes siderúrgicas têm para fazer frente à crise.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o Regulamento do ICMS inova, estabelecendo que, a partir da data da publicação (*MG de 20/01/09*) e provisoriamente (*pelo menos por enquanto*) até 30/06/09, os produtos classificados pela NBM/SH nas posições 7204.10.00 (*desperdícios e resíduos de ferro fundido*) e 72.04.29.00 (*outros desperdícios e resíduos de ligas de aço*), serão beneficiados pelo diferimento do ICMS devido pelas respectivas operações de saída.

Atentem para o fato de que esta liberalidade praticada pelo Estado de Minas Gerais não tem data retroativa. Ela inova a legislação tributária. Ela cria um direito novo ao Contribuinte. É uma benesse concedida pelo Estado. É uma situação nova que só tem validade jurídica a partir de 20/01/09.

O próprio Impugnante afirma que seus produtos têm esta classificação fiscal. Assim, esta declaração é praticamente uma “*confissão de culpa*”, pois reforça o fato de que seus produtos, classificados pela própria na NBM 7204, só podem usufruir do diferimento a partir de 20/01/09, data que o citado Decreto 45.011 passa a surtir efeitos, nunca antes.

O uso da expressão “*necessidade de aperfeiçoar a legislação tributária*” é apenas técnica de escrita. E mesmo que se admita algum significado diferente com esta expressão, como quer o Impugnante, este “*aperfeiçoamento*” não produz efeitos retroativos. Mesmo que este aperfeiçoamento esteja a corrigir uma situação a que o Estado gostaria de corrigir, por qualquer motivo, ele só produzirá efeitos a partir de 20/01/09 e, pelo menos por enquanto, por um período determinado de tempo.

Continuando, o Impugnante diz que há décadas comercializa as mesmas mercadorias com diferimento, dizendo que esta modalidade sempre foi aceita, seja pelos inúmeros Postos de Fiscalização no Estado, seja pela Administração Fazendária de sua circunscrição (*DF/Ipatinga*).

O fato de o Impugnante comercializar a décadas as mesmas mercadorias e jamais ter sido autuada não lhe dá o direito de continuar com a prática incorreta e nem significa que a Fazenda tivesse o entendimento de que a classificação adotada estava correta. A SEF/MG em nenhum momento atestou ao Impugnante que sua prática estava correta.

Não há que se falar em aplicação do art. 100, III ou do art. 146 do CTN a seu favor. Para avivar a lembrança, os mesmos são reproduzidos abaixo:

**Art. 100** - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

Parágrafo único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

(...)

**Art. 146** - A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

O Contribuinte chama a seu favor as normas complementares do direito tributário, mais especificamente o chamado "costume fiscal." A princípio, há que se entender que "*normas complementares*" são aquelas destinadas a externar o conteúdo e alcance dos atos normativos que lhe são hierarquicamente superiores, não podendo, em absoluto, modificá-los.

Conforme diz Luciano Amaro, na obra *Direito Tributário Brasileiro*, "o artigo 100 do Código Tributário Nacional dá o nome de '*normas complementares*' a certos atos menores que cuidam de explicitar (não de inovar) o direito tributário".

Segundo Hugo de Brito Machado, em sua obra *Comentários ao Código Tributário Nacional*, a "*norma complementar da legislação não pode definir o fato gerador de uma obrigação tributária principal, nem pode revogar ou reduzir o alcance de norma de uma lei que o tenha feito*". Continuando, o mesmo diz que "*tendo a norma complementar da legislação tributária descrito hipótese de incidência de tributo com redução daquela descrita em lei, e o sujeito passivo, em consequência dessa redução, paga a menor o tributo, ou deixado de pagar tributo devido em face da lei, pode a Administração exigir a diferença do tributo pago a menor, ou o tributo que deixou de ser pago.*"

Além disto, o próprio CTN, em seu artigo 3º, estabelece que a cobrança dos tributos (*função das autoridades fiscais*) deve efetivar-se mediante "*atividade administrativa plenamente vinculada*", ou seja, com absoluto e inofismável apego aos ditames legais. A atividade arrecadatória, nos estritos termos legais, constitui obrigação, dever – e não mero poder ou faculdade, sujeito à renúncia – das autoridades fiscais. Assim, complementando as palavras do Mestre Hugo de Brito, não só pode a Administração exigir a diferença do tributo pago a menor, ou o tributo que deixou de ser pago, como deve.

Além de tudo isto, tem-se o fato de que a prática reiterada de uma ilegalidade não torna o ato legal nem convalida seus efeitos. O fato de a Administração não ter tido o conhecimento prévio de que as mercadorias comercializadas pelo Contribuinte não se tratavam de sucata, mas sim de um subproduto da fabricação do aço, e por este motivo, durante alguns anos, não ter exigido o respectivo ICMS devido, não tem o condão de perdoar o Contribuinte do pagamento do imposto devido.

Também não se pode falar de modificação introduzida de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, porque não foi introduzida modificação nenhuma. Não houve alteração de lei, não houve modificação de ofício ou decisão administrativa ou judicial.

Em relação à não imposição de penalidade a que o Contribuinte se refere, de acordo com o parágrafo único, do art. 100, do CTN, deve-se lembrar que o Contribuinte teve o prazo legal de 15 (*quinze*) dias para quitação do débito sem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalidades, contados da data em que o mesmo teve ciência da resposta à consulta, conforme art. 42, I, do RPTA/MG, sem manifestação do mesmo.

Argumentando que as mercadorias, objeto da presente autuação, devem ser classificadas como “*sucatas de aço e ferro*”, o Impugnante requer a realização de prova pericial para a confirmação dessa classificação, obtida através de Laudos Técnicos por ela providenciados junto ao SENAI/CETEF (*fls. 263/278*).

Entretanto, a perícia solicitada não pode ser apreciada, uma vez que o Impugnante a requer sem apresentação de quesitos. Não fora este motivo, ela se mostra desnecessária, uma vez que os documentos carreados aos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Assim, deve ser indeferida a prova requerida, com fundamento nos artigos 119, inc. III, e 142, § 1º, inc. II, alínea “a”, do RPTA/MG (Dec. nº 44.747/08), abaixo transcritos.

**Art. 119.** Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;

(...)

**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;

Quanto às alegações sobre a taxa SELIC (*Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia*), esta é calculada diariamente pelo Banco Central – BACEN, a partir das negociações dos títulos públicos e das variações de seus valores de mercado.

O SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia é um sistema eletrônico de teleprocessamento, administrado pelo Banco Central do Brasil e operado em parceria com a Associação Nacional das Instituições do Mercado Financeiro – ANDIMA. O Sistema efetua a custódia e o registro de operações realizadas pelas instituições que dele participam com títulos públicos federais emitidos pelo Tesouro Nacional. A taxa referencial SELIC nada mais é que a taxa com que o Governo Federal

remunera os títulos da dívida pública. Esta, por sua vez, é representada pelos recursos financeiros que o Governo busca no mercado para completar os recursos próprios necessários para financiar a atividade estatal.

Com a proibição de se exigir atualização monetária, quando do programa de estabilização econômica levado a cabo com a introdução do Real, passou-se a exigir juros de mora sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo nos prazos fixados na legislação. A finalidade é não outra a não ser compensar o Erário dos juros que paga pela dívida pública, ou seja, juros que paga quando vai ao mercado buscar recursos financeiros para completar os recursos próprios necessários para financiar a atividade estatal, financiamento este que não seria necessário se os tributos fossem recolhidos integralmente e nos prazos estabelecidos.

A utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios devidos, quando não pagos, tempestivamente, os tributos administrados pela Receita Estadual de Minas Gerais, está respaldada nos artigos 127 e 226, da Lei nº 6.763/75, bem como na Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda nº 2.880/97, que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam.

Prevê o art. 127, da Lei nº 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para a correção dos débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para a cobrança dos débitos federais estão disciplinados na Lei Federal nº 9.430, de 27/12/96, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

**Art. 5º** - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como a cobrança de juros de mora, já era prevista pela Resolução SEF nº. 2.554, de 17/08/94, quando foi editada a Resolução SEF nº. 2.816, de 23/09/96, introduzindo a taxa "SELIC" como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução SEF nº. 2.880, de 13/10/97, que revogou expressamente a Resolução nº. 2.554/94. O artigo 1º daquela norma é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998, seriam expressos em reais e, quando não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A pré-citada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei nº. 6.763/75, já aludidos.

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Assim, ao contrário do alegado pelo Impugnante, a exigência de juros moratórios com base na taxa SELIC não está respaldada apenas em Resolução do Secretário de Estado de Fazenda, mas também nos dispositivos legais supramencionados.

De toda forma, cabe lembrar que de acordo com o art. 182, inc. I, da Lei nº 6.763/75, e no art. 110, inc. I, do RPTA/MG, de igual teor, não se incluem na competência deste órgão julgador “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”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 294/391. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Breno Frederico Costa Andrade (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 12 de agosto de 2009.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**