

Acórdão: 18.374/07/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010119699-89  
Impugnante: Samarco Mineração S/A  
Proc. S. Passivo: Milton José Simões Baeta da Costa/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000152043-57  
Inscr. Estadual: 400.115470.01-18  
Origem: DF/ BH-3

**EMENTA**

**EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - MINÉRIO DE FERRO BENEFICIADO.** Descaracterização da não-incidência do ICMS em operação de remessa de minério de ferro beneficiado em transferência de um para outro estabelecimento da Autuada, com o fim específico de exportação, face à não comprovação de que a mercadoria transferida foi efetivamente exportada no mesmo estado em que saiu do território mineiro. Infração caracterizada nos termos do artigo 5º, inciso III, §§ 1º e 2º da Parte Geral dos RICMS/96. Exigências de ICMS, multa de revalidação e redução do saldo credor. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir os efeitos do cancelamento do AI 01.000148681-97, bem como as exigências de multa de revalidação e juros de mora.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA E BENS DO ATIVO FIXO UTILIZADOS EM ÁREA ALHEIA À ATIVIDADE PRINCIPAL DO ESTABELECIMENTO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de aquisições de energia elétrica e de bens do ativo fixo utilizados no mineroduto, área apartada da atividade principal do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado nos artigos 66, inciso II, subalínea “a.2”, §4º “1.2” e 70, inciso XIII, da Parte Geral do RICMS/96. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75 e redução do saldo credor. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para conceder-lhe os créditos relativos ao consumo de energia elétrica nas bombas do mineroduto.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, via verificação fiscal analítica, das operações de transferência de minério de ferro beneficiado do estabelecimento da Autuada, situado em Minas Gerais, para estabelecimento industrial e filial situado no Estado do Espírito Santo, para nova industrialização e posterior exportação, sem levar a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

débito o ICMS devido pela operação, bem como sobre aproveitamento indevido de crédito de energia elétrica e bens do ativo fixo utilizados em área alheia à atividade principal do estabelecimento, no período de 01/01/2000 a 31/12/2000. Exige-se ICMS e multa de revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50 a 64 e documentos de fls. 65 a 374.

O Fisco, após análise da Impugnação apresentada, promove reformulação do crédito tributário (fls. 375 a 391). Intimada a ter vistas dos autos, a Impugnante se manifesta à fl. 395.

O Fisco se manifesta às fls. 396 a 422, pedindo a improcedência da Impugnação, mantendo-se o lançamento conforme reformulação de fls. 375 a 391.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 425) o mesmo não foi agravado.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 427 a 429, opina pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação feita às fls. 375 a 391.

---

### ***DECISÃO***

#### **DA PRELIMINAR**

Entende a Impugnante que, no caso em questão, a fiscalização não especificou a correta capitulação da suposta infração, comprometendo o trabalho fiscal que não pode prosperar, diante do nítido cerceamento do direito de defesa que lhe foi imputado.

Ocorre, entretanto, que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza da infração e a pessoa do infrator.

Além do mais, a citação dos dispositivos infringidos e cominativos da penalidade está correta, sendo que todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no artigo 142 do CTN e nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, foram observados, não tendo procedência a arguição de nulidade dos mesmos.

É bem verdade que o relatório do Auto de Infração não apontou de forma absolutamente clara o motivo que levou o Fisco a exigir o imposto nas operações. Ocorre, no entanto, que a defesa, ao analisar a acusação fiscal, confrontando-a com as infringências anotadas no AI, bem como o “Relatório Fiscal” e os quadros demonstrativos do crédito tributário, pôde efetivamente defender-se das imputações do Fisco, de modo a discutir todo o processo produtivo da empresa, agregando laudos

periciais utilizados em outras autuações, bem como expondo de maneira ímpar as suas repulsas em relação ao lançamento.

Por outro lado, após as intervenções do Fisco, após a peça de defesa, a Autuada teve conhecimento explícito do que era acusada, tendo, em decorrência de alteração do crédito tributário e de pedido de juntada de documentos, novos prazos para manifestações, sempre comparecendo aos autos.

Deste modo, não caracterizou o cerceamento ao direito de defesa, não havendo razão para decretação da nulidade do Auto de Infração.

## DO MÉRITO

### Da decadência

Pleiteia a defesa que seja aplicado o disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, para ver consagrada a tese de ocorrência de decadência ao direito de lançar do Fisco.

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

No entanto, inexistindo lançamento, ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º, do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2000 somente expirou em 31/12/2005, conforme o inciso I, do art. 173 do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 30 de dezembro de 2005.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em decisão recente, de 15/03/2007, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais confirmou tal posição, sob relatoria da Desembargadora Maria Elza, conforme acórdão publicado em 30/03/2007, inerente ao processo 1.0024.05.692077-0/001(1).

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I, do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS.  
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.  
ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do decisum. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

**Da duplicidade da exação**

Outra discussão preambular levantada pela Impugnante diz respeito a uma possível exigência em duplicidade, uma vez que no Auto de Infração nº 01.000148681-97 já estavam contempladas iguais exigências fiscais.

Sem razão a defesa. Conforme bem explicou o Fisco em Manifestação Fiscal, a impressão tida pela Impugnante decorre dos efeitos da recomposição da contra-gráfica da Autuada.

Com efeito, o demonstrativo do crédito tributário do PTA 01.000148681-97 indica saldos devedores relativos aos exercícios de 1999 e 2002.

Tal fato decorre, no entanto, dos saldos credores existentes na escrita fiscal da empresa, uma vez que os valores apurados pelo Fisco dizem respeito aos fatos geradores ocorridos no período de 01.01.99 a 31.12.1999.

Entretanto, os valores levados a débito da conta não foram suficientes para extirpar os saldos credores, apenas reduzindo-os, fazendo com que os saldos devedores viessem a surgir em períodos subsequentes ao ano de 1999.

No presente lançamento a mesma situação volta a acontecer. Os fatos geradores são aqueles realizados no período de 01.01.2000 a 31.12.2000, conforme planilha de fls. 13. Do mesmo modo, em face dos valores consideráveis de saldos credores mantidos pela Autuada, o resultado (saldo devedor) somente ocorreu nos exercícios seguintes, de 2002 a 2004.

Desta forma, a apuração do fato gerador resultou em exigências de ICMS/MR, bem como a redução do credor em determinados períodos no exercício de 2000.

Com certeza, não existe exigência em duplicidade.

**Item 1 – da descaracterização da exportação**

Em resumo, conforme descrito no relatório do Auto de Infração à fl. 3 e alínea “g” das fls. 375 a 377, a ação fiscal descaracterizou as operações de exportação da Samarco Mineração S/A constantes das notas fiscais relacionadas no campo “NOTA” à fl. 13 e autuadas às fls. 34 a 48, que acobertaram as remessas de minério de ferro beneficiado da Samarco/MG para a Samarco/ES, no exercício de 2000, além de estornar créditos referentes ao mineroduto.

A descaracterização da exportação reside em dois fundamentos básicos:

1) remessa de mercadoria com fins específicos de exportação, porém destinada a processo industrial por estabelecimento da Autuada situado em outra unidade da Federação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) porque a Samarco/MG não detém quaisquer documentos comprobatórios da exportação dos produtos constantes das notas fiscais autuadas, não existindo, portanto, quaisquer registros nos órgãos federais reguladores das exportações ou tão pouco memorandos de exportação que vinculem saídas de mercadorias para o exterior à Samarco/MG, ora autuada.

Sustenta o Fisco, ainda, que tanto a legislação federal como a estadual não consideram exportações as operações promovidas pela Samarco/MG, de saída de matéria-prima (“pellet feed”), em forma de “polpa de minério” ou “concentrado”, destinada ao seu estabelecimento no Estado do Espírito Santo (Samarco/ES), uma vez que o “pellet feed” constitui-se no componente principal de outro produto, as “pelotas”, que são exportadas diretamente pela Samarco/ES, pelo estabelecimento de pelotização situado em Ponta de Ubú/ES.

Quanto ao primeiro fundamento, os dispositivos legais do RICMS/96, abaixo transcritos, vigentes à época das operações, regulamentando a Lei Estadual 6763/75 em seu inciso II e §§ 1º e 3º do art. 7º, assim prescreviam:

“Art. 5º - O imposto não incide sobre:

(...)

III - a operação, a partir de 16 de setembro de 1996, que destine ao exterior mercadoria, inclusive produtos primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviços para o exterior;

(...)

§ 1º - A não-incidência de que trata o inciso III alcança:

1) a operação que destine mercadoria com o fim específico de exportação para o exterior, observado o disposto nos artigos 259 a 270 do Anexo IX, a:

1.1) outro estabelecimento da empresa remetente;

1.2) empresa comercial exportadora, inclusive "trading company";

1.3) armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro;

(...)

§ 2º - O disposto no item 1 do parágrafo anterior somente se aplica à operação de remessa da própria mercadoria a ser exportada posteriormente, no mesmo estado em que se encontre, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento.

(...)"

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Enquadrando as operações tidas como exportação pela Samarco/MG aos dispositivos legais supracitados logo se conclui que as saídas do “pellet feed” destinadas ao estabelecimento da Samarco/ES não poderiam ser consideradas exportação direta, uma vez que a Samarco/MG não realizara exportação do seu único produto final (“pellet feed”), ficando tal operação por conta do estabelecimento sediado no Espírito Santo.

Resta então observar se se trata de exportação indireta sob a regra de remessa com o fim específico de exportação de que tratavam os arts. 259 a 270 do Anexo IX do RICMS/96, vigentes no exercício objeto da presente ação fiscal.

A exportação indireta, em resumo, seria aquela onde a Samarco/MG destinaria a mercadoria, para exportação dessa mesma mercadoria, a outro estabelecimento, observando o disposto nos arts. 259 a 270 do Anexo IX do RICMS/96.

Ocorre, no entanto, que a Samarco/MG promove operações com “pellet feed”, não ao mercado externo, mas sim a outro estabelecimento no Estado do Espírito Santo (Samarco/ES), local onde é exercida a atividade de pelotização, com posterior exportação do produto obtido, agora e com toda a documentação em nome da Samarco/ES.

A Impugnante reputa não válido o dispositivo regulamentar mineiro que presta interpretação restritiva à não-incidência nas operações de exportação indireta, entendendo-o contrário ao disposto em normas superiores (CF/88 e LC 87/96).

Para enfrentar tal posição basta esta Casa se reportar ao disposto no artigo 88 da CLTA/MG, que veda a negativa de aplicação de legislação tributária consubstanciada em atos normativos do Poder Executivo.

Para o caso presente, entretanto, desnecessária a solução anterior. É que a aplicação da restrição contida no § 2º, transcrito em linhas anteriores, admite análise crítica, de modo a apreciar a efetividade do significado da operação praticada pelo remetente.

Ora, se a remessa for para industrialização, evidentemente que não se trata de remessa com fins específicos de exportação, mas sim de transferência de mercadoria para industrialização, e depois, posterior exportação do produto resultante do processo industrial.

Muito embora a Impugnante não reconheça a preparação de pelotas como processo industrial, outra coisa não é, com fulcro no Laudo Pericial juntado aos autos pela defesa, produzido por ocasião de lançamentos versando sobre a remessa de produtos semi-elaborados.

Pelo que consta no mencionado laudo, elaborado pela ENGENAP ENGENHARIA, por determinação judicial, na formação da pelota verde/crua, são

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adicionados como aglomerantes os seguintes produtos: cal calcítica; cal dolomítica; bentonita; calcário dolomítico e calcário calcítico.

Utiliza-se, ainda, o carvão antracítico no processo produtivo.

As pelotas são classificadas como RD- pelotas para redução direta e AF – pelotas para alto forno, ambas com composição química própria, conforme descrito às fls. 22 do laudo pericial, sendo que cada tipo de pelota tem utilização diferente nos processos produtivos seguintes (nos destinatários adquirentes).

Continuando, o Laudo Pericial informa que após a obtenção das pelotas cruas, estas passam pelo forno, “incorporando à sua composição química as novas espécies que constituem os aditivos”.

Destaca ainda o bem elaborado Laudo, que o “forno utilizado pela Samarco é o maior forno de pelotização do mundo, sendo tipo grelha móvel, possuindo 257 carros conectados formando uma corrente sem fim, com 4,0 metros de largura e 176 metros de comprimento”.

Após a transformação das pelotas verdes em pelotas secas, pelo processo de queima, que se inicia com 500° C, até atingir 1.350° C, tem-se um novo produto onde “as alterações cristalinas sofridas pelas pelotas ocorrem primeiramente pelo rearranjo das moléculas e posteriormente pelo surgimento de ligações químicas entre os elementos e compostos dos materiais presentes, resultando, conseqüentemente, em uma nova estrutura molecular e cristalina”.

Por fim, após a produção dos dois tipos de pelotas, extrai-se, ainda, um subproduto denominado “pellet screening”, considerado rejeito industrial, com frações abaixo de 6,3 mm (fls. 266).

Desta forma, resta demonstrado, de forma inequívoca, a realização de processo industrial no estabelecimento de Ponta de Ubú, sendo certa a acusação de que a operação verdadeira é a transferência de mercadoria para industrialização.

Resta claro, então, que o “pellet feed” produzido pela Samarco/MG é transformado pela Samarco/ES, sendo mercadorias com apresentações físicas diferentes: enquanto o “pellet feed” assemelha-se a uma areia fina, o “pellet” é uma esfera aglomerada e rígida com aproximadamente 15 mm de diâmetro, inclusive possuindo NCM ou NBM/SH diferenciadas.

Portanto, afastada a hipótese de exportação direta promovida pelo próprio remetente, as operações desse remetente, não enquadradas no § 2º do art. 5º do RICMS/96 (remessa com o fim específico de exportação), seriam consideradas normais, ou seja, estariam submetidas aos dispositivos ordinários do RICMS/96, que não aqueles específicos da exportação.

Por isso mesmo o segundo apontamento do Fisco, de completa ausência de documentos fiscais relativos à exportação, junto ao estabelecimento mineiro, uma vez

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que toda a mercadoria produzida (pelotização) pelo estabelecimento capixaba foi por ele diretamente exportada.

Ao admitir, apenas por argumentação, a possibilidade de se caracterizar as operações como remessas interestaduais, a defesa destacou dois outros aspectos que, ao seu entendimento, ainda assim não levaria o feito fiscal adiante.

O primeiro deles refere-se à Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, que nega incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Neste caso, embora se possa reconhecer que a Fazenda Pública não vem obtendo sucesso com suas argumentações, ainda que após a vigência da Lei Complementar 87/96, que trata da incidência do tributo nas transferências de modo expresse, não cabe a apreciação da defesa por força na norma insculpida no art. 88 da CLTA/MG.

Noutra linha, destaca a defesa que em tempos outros, a empresa realizava a mesma operação objeto do lançamento em debate, denominando-a de transferência interestadual, e teve contra si lançamentos fiscais, já quitados em decorrência de transação entre Autuada e Fazenda Pública, ao entendimento de se tratar de exportação de produtos semi-elaborados, no caso o minério de ferro.

Pleiteia, assim, a aplicação do disposto no art. 146 do CTN, que veda a alteração de critério jurídico, exceto para períodos posteriores à mudança de interpretação.

O mencionado art. 146 assim expressa, in verbis:

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.

A interpretação do dispositivo em questão não tem sido fácil, quer pela doutrina ou pela jurisprudência, sendo certo que a Administração Fiscal não pode adotar procedimentos interpretativos diversos para um mesmo fato.

Comentando sobre o tema, o Mestre Paulo Barros de Carvalho (1993, p. 278-279), dá conta de que a alteração do critério jurídico não pode ocorrer em relação ao mesmo período já lançado pelo Fisco, mas somente para os períodos subsequentes. Exemplificando, destaca o renomado autor:

“Nem sempre é fácil distinguir o erro de fato do erro de direito, entrepondo-se uma região nebulosa, uma área cinzenta, que a dogmática ainda não conseguiu suplantar. Isso não nos impede de aplicar a discriminação nos pontos que enxergamos nítidos.

Figuremos um exemplo de erro de fato. O agente público, ao verificar o valor da operação, base de cálculo do imposto, toma-o a menor, promovendo a determinação da dívida em quantia inferior à que efetivamente é. Tempos depois, antes, naturalmente, que flua o prazo decadencial, procede a expediente de ofício, comunicando ao sujeito passivo a alteração havida no lançamento originário. Houve erro de fato e, portanto, é regular a iniciativa modificadora da Fazenda Pública.”

“Noutro quadro, o funcionário competente promove o cálculo do tributo devido, mediante aplicação de alíquota certa, digamos 17%, em virtude da classificação que entende correta, para certo produto industrializado, na tabela do IPI. Posteriormente, sem apontar qualquer aspecto material novo do bem que analisara, muda de opinião, passando a classificá-lo numa posição mais gravosa da tabela, onde a alíquota é de 23%, alegando que esse é o percentual juridicamente mais adequado àquele produto industrializado. A alteração não pode prevalecer, fundada que está em mudança de critério jurídico. O agente não poderia, segundo o direito, desconhecer a diretriz jurídica apropriada à escolha da alíquota. Houve erro de direito e o citado art. 146 só permite aplicar o novel critério para fatos jurídicos tributários subseqüentes àquele que ensejou a interpretação.”

Nesta linha de raciocínio, não pode mudar o critério para modificar o lançamento anterior, mas pode fazê-lo em relação aos fatos geradores ocorridos após o último período do lançamento findo.

No caso em análise, com a mesma interpretação, admiti-se tratamento novo após 01.11.1996, uma vez que o Fisco somente manifestou-se em relação ao período anterior.

Por outro lado, ainda que tal corrente não seja a de maior aceitação, existindo aquela que não admite nenhuma exigência fiscal, outros doutrinadores, buscando sustentação no art. 100 do próprio CTN, entendem possível a exigência do tributo, sem os acréscimos legais, sendo esta a que melhor se afeiçoa à indisponibilidade do crédito tributário.

Dúvidas não existem de que, até a vigência da LC 87/96, a Autuada remetia o minério de ferro no mesmo estado do remetido nas operações objeto da presente discussão, intitulando de remessa interestadual.

O Fisco naquela ocasião, desconsiderou a pelletização realizada no estabelecimento de Ponta de Ubú e exigiu o imposto devido a título de exportação de produto semi-elaborado, no caso o minério de ferro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sua Manifestação Fiscal nestes autos, salienta o autor que a acusação fiscal anterior se deu em razão de deficiência de redação do ordenamento mineiro, que acabou por tratar exportação e remessa interestadual num mesmo dispositivo.

Destaca, também, o Fisco, que a Autuada não sofreu nenhum prejuízo, uma vez que naquela ocasião, por determinação regulamentar específica, a carga tributária incidente na exportação direta e na remessa interestadual era a mesma, equivalente a 6% (seis por cento).

Sem razão o Fisco, uma vez que, não obstante os valores, a efetiva acusação anterior era de remessa para exportação sem recolhimento do imposto.

A ora Impugnante, diante das acusações postas pelo Fisco, buscou corrigir seu procedimento, passando a lançar nos documentos fiscais a remessa com fins específicos de exportação.

Ao longo dos exercícios de 1996 a 2004, a Autuada praticou regularmente suas operações, tal qual descrito nos documentos, mencionando remessa com fins específicos de exportação, mas encaminhando o minério para a unidade de pelotização.

Por diversas vezes esteve o Fisco de posse da documentação da Autuada, analisando seus créditos, que em decorrência da remessa amparada pela não-incidência, acumularam-se ao longo dos anos, sendo objeto de diversas transferências nos termos da legislação específica para os estabelecimentos exportadores.

Os documentos presentes nos autos demonstram que o Fisco, no período mencionado, sempre admitiu a condição de empresa exportadora, autorizando as transferências dos créditos.

Como o próprio autor do trabalho fiscal reconhece, somente em 2005 a Unidade Fazendária decidiu por uma visita ao estabelecimento de pelotização, quando então constatou a existência do processo industrial, que retira a possibilidade de realização de remessas com fins específicos de exportação.

O Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, em seu art. 100 prescreve:

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

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.

Consubstanciada, portanto, a prática reiterada do Fisco em admitir as operações praticadas pela Autuada ao longo desses anos como de remessa com fins específicos de exportação.

Neste caso, o disposto no parágrafo único acima transcrito determina a exclusão da responsabilidade da Autuada sobre os valores de multas, juros e atualização monetária, uma vez que o Fisco se mostrou conivente com a irregularidade praticada.

Excluem-se, desta forma, as exigências de multa de revalidação e juros de mora, em relação às transferências interestaduais de mercadorias para o estado do Espírito Santo, devendo-se levar em consideração, ainda, os efeitos do cancelamento do PTA 01.000148681-97, partindo a nova recomposição da conta gráfica do saldo credor existente em dezembro de 1999.

### **Item 2 - Do Crédito Estornado**

Observando as atividades da autuada, descritas no item “1” da manifestação fiscal ou às fls. 260 a 267, descritas pelo próprio sujeito passivo, observa-se que existe uma fase do processo que se resume apenas em transporte do minério de ferro (“pellet feed” em forma de “polpa de minério”) através de tubulação metálica (mineroduto) com extensão de 396 km entre o estabelecimento da Samarco, em Mariana/MG, e o estabelecimento do mesmo titular, em Anchieta/ES.

Ainda, entre os estabelecimentos do remetente e destinatário existe outro estabelecimento, no município de Matipó/MG, conhecido como “estação de bombas de Matipó” (CNPJ 16.628.281/0010-52) ou EB2 (estação de bombas 2), sendo que no final do processo industrial no estabelecimento da Samarco/MG (CNPJ 16.628.281/0003-23), em Mariana/MG, ora autuada, encontra-se a EB1 (estação de bombas 1).

A EB1, a EB2 e o mineroduto (tubulação metálica com 396 km), considerados em conjunto, formam e prestam-se apenas ao sistema de transporte do minério de ferro da Samarco/MG para a Samarco/ES, que, por sua vez, está desvinculado – o sistema de transporte - do processo produtivo industrial da Samarco/MG, pois o mineroduto como um todo (EB1, EB2 e tubulação) simplesmente transporta o único produto fabricado pela Autuada.

Quanto aos créditos relacionados ao mineroduto (EB1, EB2 e Tubulação metálica) seriam, basicamente, energia elétrica utilizada para acionamento das bombas pneumáticas (dotadas de êmbolo) para “empurrarem” a polpa de minério no interior da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tubulação metálica e produtos destinados ao ativo aplicados na EB1, EB2 como na tubulação metálica, existindo ainda, partes e peças, lubrificantes etc., com diminuta expressividade no montante dos créditos.

Ressalte-se, ainda, que os créditos lançados nos livros fiscais da EB2 são apropriados nos livros da Autuada com base na “apuração centralizada do imposto”.

Destaca o Fisco que a base de cálculo para apuração do imposto, no presente lançamento, levou em consideração apenas o custo de produção até a obtenção do produto acabado (“pellet feed”), sem considerar, todavia, quaisquer custos relacionados ao mineroduto (EB1, EB2 e tubulação metálica), significando dizer que os custos relacionados ao mineroduto não foram oferecidos à tributação no presente lançamento. [vide observação identificada pelo símbolo (\*), à fl.33 e item “1” da fl. 32]

A regra da não-cumulatividade é um mecanismo que impede que haja tributação na operação anterior, já tributada; tudo se passando como se a base de cálculo, em cada operação, fosse apenas o valor agregado àquele de entrada da mercadoria. Este mecanismo consiste em permitir o aproveitamento do imposto pago na etapa imediatamente anterior, considerando o débito da correspondente saída da mercadoria.

Entretanto, em oposição à regra da não-cumulatividade, existem diversos “institutos tributários” que justamente anulam seus efeitos. Isto porque o legislador pretendia dotar a legislação tributária de instrumentos capazes de interferir na economia sob vários aspectos, quais sejam: incentivar setores econômicos, desonerar operações, mercadorias ou classe de contribuintes, postergar lançamento e pagamento do imposto para etapa posterior, aguardar evento futuro para determinar a incidência do imposto, etc..

Assim, considerando que o “diferimento” postergaria o lançamento e pagamento do imposto para etapa posterior e a “suspensão” aguardaria evento futuro para definir a incidência do imposto, s.m.j., *data venia*, tanto o “diferimento” quanto a “suspensão” seriam aqueles mecanismos contrários à regra da não-cumulatividade, sendo que não estariam – “suspensão” e “diferimento”-, como manifesta a Autuada, em serviço da regra da não-cumulatividade.

A consulta interna nº 066/2006, à fl. 391, em resposta a empresa que transporta mercadoria (gás natural), através de gasoduto, analogamente ao transporte da Autuada, entendeu, assim como o Fisco no presente lançamento, mesmo antes da existência da supracitada consulta, que os componentes da tubulação metálica do gasoduto seriam considerados “bens alheios à atividade do estabelecimento”, nos termos da IN DLT/S.R.E. nº 01/98.

Evidentemente, por extensão do entendimento encerrado na consulta, os bens do ativo aplicados na EB1 e EB2, igualmente, seriam alheios à atividade do estabelecimento, sendo, ainda, empregados em atividade não tributada pelo ICMS, qual seja: o transporte do minério de ferro pronto para ser comercializado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A bem da verdade, não se pode falar que o mineroduto é um bem alheio, pois de fato não o é. Está, isso sim, fora do sistema central de produção, caracterizando-se como linha marginal ao processo produtivo.

Por outro lado, o mineroduto, tal como as linhas férreas e as usinas hidrelétricas, é considerado bem imóvel, conforme reiteradas decisões deste Conselho, legitimando, assim, o estorno de crédito realizado pelo Fisco.

Quanto à energia elétrica, considerando que seria utilizada em atividade não tributada pelo ICMS, além de não se enquadrar na definição de produto intermediário previsto pelas IN SLT 01/1986 e 01/2001, segundo o Fisco, classifica-se como produto destinado ao uso ou consumo do estabelecimento da Autuada.

Neste aspecto, não obstante a previsão de se limitar os créditos de mercadorias consumidas fora do processo produtivo, à época dos fatos geradores, a legislação relativa ao consumo de energia elétrica era mais elástica, sendo que no período de novembro de 1996 a dezembro de 2000, a limitação se restringia aos bens alheios, nos quais não se incluem o mineroduto.

Por conseguinte, no exercício de 2000, ainda que após agosto/00, em face da ADIN impetrada contra a vigência imediata da restrição contida na LC 102/2000, era possível a manutenção do crédito oriundo de energia elétrica consumida pelo estabelecimento, neste caso, alcançando o consumo de energia na EB1 e 2.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª 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. 375/390, e ainda: 1) excluir os efeitos do cancelamento do AI 01.000148681-97; 2) excluir as exigências de multa de revalidação e juros de mora, em relação às transferências de mercadorias para o Estado do Espírito Santo; 3) conceder os créditos relativos ao consumo de energia elétrica. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Queiroz Sales e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leonardo Maurício de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Rosana de Miranda Starling e Rodrigo da Silva Ferreira.

**Sala das Sessões, 14/08/07.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator**