

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.666/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000163900-31
Impugnação: 40.010126671-88
Impugnante: Vale S.A.
IE: 317024161.12-53
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – OPERAÇÃO INTERESTADUAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO - FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatada a falta de recolhimento de ICMS sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual na aquisição de mercadoria, em outra Unidade da Federação, destinada a uso e consumo, conforme previsto no item 1 do § 1º do art. 42 do RICMS/02, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS decorrente do diferencial de alíquota (diferença entre alíquota interna e a interestadual) devido nas aquisições de bens ou mercadorias oriundas de outras unidades da federação e destinadas a uso e consumo constantes dos documentos fiscais relacionados às fls. 14/21.

Exige-se ICMS referente ao diferencial de alíquota e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei 6763/75.

O Fisco instruiu o processo com os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02);
- Auto de Infração – AI (fls. 03/04);
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 05/10);
- Relatório Fiscal (fls. 11/13);
- Relação das Notas Fiscais sem o Recolhimento do ICMS (fls. 14/21);
- Cópias de Notas Fiscais (amostragem) (fls. 22/28).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 29/40, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 122/136.

DECISÃO

Do Mérito

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo algumas alterações/adequações.

Inicialmente, não se pode concordar com a Impugnante ao invocar o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN para caracterizar a ocorrência da decadência do crédito tributário referente aos períodos de janeiro a novembro de 2004.

De fato, o referido dispositivo estabelece que, 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, portanto, 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 2004, contrariamente ao que afirma a Impugnante, somente se expiraria em 31/12/09, conforme previsto no inciso I do art. 173 do CTN, não tendo ocorrido a decadência relativamente a nenhuma parcela do crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 28/12/09 (fls. 4).

Em decisão relativamente recente, de 15/03/07, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais confirmou tal posição, sob a relatoria da Desembargadora Maria Elza, conforme acórdão publicado em 30/03/07, inerente ao processo 1.0024.05.692077-0/001.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, inciso I do CTN.

No mesmo sentido 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 do CTN, 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."

Quanto ao mérito, propriamente dito, inicialmente destacamos que não pode prosperar a tese da defesa que não reconhece os produtos objetos da autuação (o óleo, lubrificante e hidráulico, a graxa, o pneu componente e o rolo), como sendo materiais destinados ao uso e consumo da Autuada, na tentativa de classificá-los como produtos intermediários do processo produtivo da empresa.

Sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea (b) do RICMS/02, estabelece que “*são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles*

que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”. Sendo certo que os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro) resta analisar as Instruções Normativas SLT nº 01 de 1986 e nº 01 de 2001, a fim de definir o que se entende por “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “*embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização*”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por “*imediate e integralmente*” e o que este conceito não alcança, e neste ponto merecem destaque os incisos IV e V:

“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 contacto físico com o produto que se industrializa**, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.” (destacou-se)

Portanto, resta claro que a referida Instrução Normativa, no que se refere a partes e peças de máquina ou equipamento, somente considera produto intermediário, porque consumidas **imediate e integralmente** no processo produtivo, aquelas que tenham **contacto físico** com o produto que se industrializa, o que não ocorre com nenhum dos itens listados neste PTA.

Quanto à IN SLT 01/01, merece destaque o art. 2º. Tal dispositivo foi citado pela Impugnante em sua defesa, sob a alegação de que contemplaria os produtos autuados. Todavia esta afirmação não retrata a realidade, senão veja-se:

“Art. 2º- Para efeitos de crédito no imposto, **considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986**, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, **manto (correia transportadora)**, chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento." (destacou-se)

Note-se, inicialmente, apesar do reconhecimento de tratar-se de enumeração exemplificativa, que não foram listados nenhum dos produtos relacionados pela Fiscalização neste Auto de Infração. Ao contrário, o legislador, ao tratar de partes de correia transportadora elencou apenas o “manto”, deixando de fora, propositalmente, o rolo ou rolete, em consonância com o que foi estabelecido pela IN SLT 01/86, pelo fato de não estar em contato físico com o minério. Além do mais, o citado artigo, ao estender seu alcance para outros materiais “*consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento*”, o faz com a ressalva de que devem ser respeitadas as definições constantes da IN SLT 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Sendo assim, após a análise de ambas as Instruções Normativas aplicáveis ao caso, fica evidente que nenhum dos produtos cujo ICMS diferencial de alíquota foi exigido no presente feito fiscal se encaixa no conceito de produto intermediário definido pela legislação tributária, razão pela qual está correto o enquadramento destes itens como materiais destinados a uso e consumo, o que torna imperativa a aplicação da regra do art. 42, § 1º, inciso I do RICMS/02, que dispõe:

“§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XIII do *caput* do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;” (destacou-se)

Considera-se, também, infundada, a “crítica” formulada pela Impugnante, afirmando que a peça fiscal se baseou em “*planilha genérica*”, por não ter levado em conta “*de forma concreta, individualizada e contextualizada a função de cada um dos materiais*”. Ora, foi justamente por observar a função individual, o local e forma de utilização dos diversos materiais, que foram objeto de autuação apenas a graxa, o óleo (lubrificante e hidráulico, o pneu componente e os rolos de correia transportadora, dentre uma infinidade de materiais e peças cujo ICMS diferencial de alíquota não é exigível, no entender da Fiscalização, por se encaixarem nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que se refere à afirmação de que os procedimentos de apropriação de créditos da empresa (entende-se que a Impugnante está se referindo ao não recolhimento do diferencial de alíquota por consequência, já que esta autuação não trata de aproveitamento indevido de crédito) estariam lastreados em Acordo firmado com o Estado de Minas Gerais em 20/12/00 (fls. 91 a 102), entendemos ser totalmente improcedente.

Referido “Acordo” trata-se, em verdade, de “Transação”, como se pode perceber através da leitura da cláusula primeira de tal documento:

“CLAUSULA PRIMEIRA - DA TRANSAÇÃO

- As PARTES, mediante concessões mútuas, **celebram a presente transação**, visando à extinção do crédito tributário, nos termos do **art. 156 do Código Tributário Nacional**, correspondentes às operações compreendidas no objeto deste acordo.”
(destacou-se)

E sendo assim, faz-se necessário analisar conjuntamente as normas tributárias que tratam deste instituto, elencado dentre as causas extintivas do crédito tributário, e definido nos seguintes termos:

CTN

“Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

(...)

III - a transação;

Parágrafo único - A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

(...)

Art. 171 - A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único - A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.”

Lei nº 6.763/75

“Art. 218 - A transação será celebrada nos casos definidos em decreto, alcançando as parcelas correspondentes às multas, aos juros e aos demais encargos incidentes sobre a dívida, e efetivar-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

á no curso de demanda judicial, ouvido o Ministério Público, abrangendo as exigências fiscais existentes na órbita administrativa.” (redação original)

Decreto Estadual nº 41.417/00

“Art. 1º - O Secretário de Estado da Fazenda, por proposta da Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual, poderá autorizar a celebração de transação para extinguir litígios judiciais de natureza tributária, observado o disposto neste decreto.

Art. 2º - A transação judicial, restrita às parcelas acessórias da obrigação principal, alcança idêntica matéria discutida pelo mesmo contribuinte na órbita administrativa e tem cabimento quando, em razão de precedentes jurisprudenciais ou da complexidade fático-jurídica ou exclusivamente jurídica da matéria discutida, houver fundadas dúvidas quanto ao êxito da ação.”

Conclui-se que o referido “Acordo” pactuado pelo Estado de Minas Gerais e a Companhia Vale do Rio Doce (denominação da época), somente abrange os créditos tributários constituídos até a data de sua celebração, ou seja, 20.12.00. Interpretação diferente colocaria tal instrumento de composição de litígio em contradição com a legislação tributária aplicável, visto que a transação não pode alcançar eventos futuros.

Neste mesmo sentido é de se destacar a cláusula terceira do “Acordo” em tela:

“CLÁUSULA TERCEIRA - COMPROMISSO DO ESTADO

3.1 - A FAZENDA PÚBLICA, a seu turno, compromete-se:

3.1.1 - Extinguir, como resultado da transação celebrada, os autos de infração relacionados no Anexo I e os respectivos processos administrativos e judiciais referentes às teses descritas na Cláusula primeira deste acordo.”

Portanto, repita-se, o “Acordo” extinguiu obrigações do contribuinte até a data da sua celebração, inexistindo qualquer efeito em relação aos fatos geradores ocorridos ou o crédito tributário constituído após aquela data. De fato, outra não poderia ser a conclusão, já que somente à legislação tributária compete determinar quais são os créditos de ICMS passíveis ou não de aproveitamento na escrita fiscal.

Da mesma forma, o Termo de Ocorrência (fls. 105 e 106), por ser parte integrante da transação realizada. Tal documento serviu para documentar o trabalho e a interpretação desenvolvida à época. Não pode ter o condão de restringir ou delimitar interpretação que se faz neste momento a Fiscalização, posto que referido termo não compõe a legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ressalta-se, ainda, que as conclusões do citado acordo de 2000 foram totalmente revistas em 2004. Na ocasião, em trabalho complexo que envolveu diversos técnicos da Contribuinte (cada qual em sua área de atuação dentro do processo produtivo) e da Receita Estadual, foi feito mapeamento da grande maioria das mercadorias e bens adquiridos pela empresa, de forma a se identificar aqueles passíveis ou não de aplicação do diferencial de alíquota, tendo em vista a legislação em vigor.

Os itens relacionados neste PTA são aqueles em relação aos quais não se chegou a um consenso, de forma que para a Fiscalização, já àquela época, era obrigatório o recolhimento do ICMS diferença de alíquota. Como não houve solução para o impasse, fez-se necessária a presente autuação, de forma a se evitar prejuízo ao Erário em razão de eminente caducidade de parte dos períodos autuados. Conclui-se, portanto, que não houve violação ao princípio da boa-fé ou da moralidade da administração pública. Ao contrário, houve sim respeito e concretização dos princípios da legalidade, eficiência, supremacia do interesse público sobre o particular e também do citado princípio da moralidade administrativa.

Em 2004, frise-se, foram realizadas visitas técnicas e discutido, exaustivamente, o local, a função e a forma de utilização de materiais e peças, a fim de caracterizar ou não a participação de cada item no processo produtivo, não restando dúvidas sobre o “papel” de cada um dos itens relacionados neste PTA nas atividades da empresa.

Também não encontram respaldo legal os argumentos da Autuada quando aduz que, ainda que se considerassem os produtos como sendo destinados ao uso e consumo, remanesceria direito ao crédito do ICMS, na proporção das exportações realizadas pela Impugnante.

Neste ponto, inclusive, a alegação da Impugnante é de difícil entendimento. Talvez porque tenha importado argumento utilizado na impugnação do PTA nº 01.000163341.06, o qual versa, este sim, sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS.

Aqui, todavia, não faz sentido falar em crédito de ICMS na proporção das exportações, de forma a anular parcialmente a exigência de diferencial de alíquota.

O crédito destes produtos já foi aproveitado pela empresa, sendo que seu estorno foi objeto do PTA acima mencionado.

Saliente-se, por oportuno, que ainda que houvesse direito ao crédito do imposto destacado nos documentos fiscais de aquisição desses produtos, na proporção das exportações realizadas pela Impugnante, ainda assim persistiria a obrigação de pagar o imposto devido relativo ao diferencial de alíquotas exigido neste Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir as exigências relativas a graxa lubrificante, óleo lubrificante e óleo hidráulico. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 06 de julho de 2010.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.666/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000163900-31
Impugnação: 40.010126671-88
Impugnante: Vale S.A.
IE: 317024161.12-53
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Dispõe a IN SLT 01/2001 que:

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

Art. 2º- Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Assim, nos termos da referida Instrução Normativa, todo o material consumido nas fase do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras desde a lavra, a movimentação do minério e o seu beneficiamento, observado o disposto na Instrução Normativa SLT 01/86, são considerados produto intermediário.

No caso em tela, através da Planilha apresentada junto à impugnação, observa-se que a graxa lubrificante, óleo lubrificante e óleo hidráulico utilizados pela Autuada podem ser caracterizados como produto intermediário no caso concreto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por essas razões, é o meu voto pelo parcial provimento do recurso para excluir as exigências relativas a graxa lubrificante, óleo lubrificante e óleo hidráulico.

Sala das Sessões, 06 de julho de 2010.

**André Barros de Moura
Conselheiro**

CC/MIG