

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.140/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163944-19
Impugnação: 40.010126641-11, 40.010126966-25 (Coob.)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coob.)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s) (Aut. e Coob.)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à energia elétrica consumida em máquinas, equipamentos e instalações, considerados pelo Fisco como fora do processo de industrialização. Contudo os locais onde a energia elétrica é utilizada são inerentes à atividade da Impugnante que só pode ser vista como única e indissociável, portanto, o crédito foi apropriado de forma correta. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal relativa ao período de janeiro a dezembro de 2004, de recolhimento a menor do ICMS devido, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em razão de apropriação de créditos de ICMS, destacados em notas fiscais de entrada registradas nos livros Registros de Entrada, concernentes à energia elétrica, consumida em máquinas, equipamentos e instalações, fora do processo de industrialização.

Exigências do ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 155/190, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- mantinha como objetivo social a indústria extrativa de minérios, inclusive a pesquisa de lavras; a prestação de serviços técnicos especialmente às empresas de mineração; o transporte, o beneficiamento, o embarque e comércio de minérios em caráter preponderante para o mercado externo, estando obrigada ao pagamento do ICMS exigível quando das operações de circulação de mercadorias realizadas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercado nacional, apurado em regime centralizado sob a forma de débito/crédito no estabelecimento Inscrição Estadual nº 319.001791.0412;

- em que pese o esforço do trabalho fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração, não há que se falar falta do pagamento ou pagamento a menor de tributo, pois a compensação de créditos de ICMS realizada está amparada pelos arts. 19, 20 e 32, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, inobservados pelo trabalho fiscal;

- os créditos de ICMS objeto do lançamento referem-se às aquisições de energia elétrica utilizada em máquinas, equipamentos e instalações da atividade de mineração, cujo produto final era destinado à exportação, sendo que esta matéria já foi objeto de discussão na ADIN 600-2, que concluiu pela manutenção do crédito de ICMS dessa natureza para contribuinte exportador;

- contrariando o pronunciamento anterior do Supremo Tribunal Federal na ADIN-600-2 proposta pelo Governador de Minas Gerais, o Auto de Infração promoveu a glosa de crédito de ICMS contemplado no art. 3º da Lei Complementar n.º 65/91;

- conseqüentemente, a exigência contida no Auto de Infração representa ofensa ao princípio da segurança jurídica, expresso no art. 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal;

- sempre foi fiscalizada para verificação dos créditos do ICMS, porém, anteriormente nenhum procedimento fiscal apontou irregularidade quanto ao aproveitamento integral do crédito de ICMS da energia elétrica;

- nessas circunstâncias, a Fazenda Pública Estadual estava impedida de promover a revisão retroativa desses lançamentos fiscais, salvo se tivesse sido comprovada uma das hipóteses do art. 149 do Código Tributário Nacional;

- ultrapassada a preliminar anterior, a autoridade administrativa não poderia promover o lançamento dos créditos de ICMS do período de 1º de janeiro a 22 de dezembro de 2004, vez que atingidos pela decadência, nos termos da contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- cita a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal e decisão do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria;

- o direito quanto ao crédito de ICMS está amparado por lei hierarquicamente superior, porque a manutenção do crédito do ICMS decorre da Constituição Federal, que dispõe sobre a natureza desse imposto, subordina o adimplemento do princípio da não cumulatividade, que implica em compensar o valor do ICMS cobrado na operação anterior com o valor do imposto a pagar, para torná-la incólume aos seus efeitos;

- a lei complementar de que cuida o art. 155, § 2º, inciso XII da Constituição Federal não pode confrontar com o preceito constitucional da não cumulatividade;

- a Constituição Federal outorgou competência ao legislador infraconstitucional apenas para disciplinar o regime de compensação, exaurindo o conteúdo do princípio da não cumulatividade em matéria de ICMS, autorizando a anulação dos créditos somente nas hipóteses de isenção e não incidência;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- com base nessa legislação, está autorizada a compensar créditos de ICMS advindos de energia elétrica de forma inequívoca;
- o fato de haver a integração ou não dos produtos adquiridos no produto final é irrelevante para o exame da matéria à luz da Lei Complementar n.º 65/91, que definiu como condição para utilização do crédito apenas ser o contribuinte exportador;
- a situação em análise não comporta a apuração proporcional do crédito de ICMS sob a rubrica de que parte da energia elétrica foi utilizada fora do processo industrial, por ausência de lei que autorize o lançamento fiscal;
- a Instrução Normativa SLT n.º 01/86, trata exclusivamente do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, não podendo as definições nela contida alcançar a energia elétrica - que possui disciplina individualizada pela Lei Complementar n.º 65/91;
- não houve a investigação de todas as circunstâncias que se constituem na condição determinante à cobrança do tributo;
- é pura presunção dizer que a energia elétrica foi gasta em máquinas, equipamentos e instalações, fora da lavra, da movimentação do material e nem no beneficiamento do minério de ferro;
- o crédito de ICMS em questão decorre da aquisição de mercadoria consumida em máquinas, equipamentos e instalações indispensáveis para realização do ciclo da atividade de mineração, constituída de etapas contínuas e integradas, como apurou perícia técnica realizada no curso do PTA n.º 16.000135791-16;
- além disso, a Instrução Normativa SLT n.º 01/01 reconhece a unicidade da atividade de mineração;
- o ato administrativo que fraciona o processo produtivo em linhas central e marginal, não é motivado, porque essas definições não encontram respaldo em lei, ofendendo o princípio da legalidade;
- mesmo que fossem ultrapassados todos os fundamentos anteriores, para classificar a energia elétrica como material de consumo, sob argumento de que teria sido gasta em máquinas, equipamentos e instalações, fora da lavra, da movimentação do material e nem no beneficiamento do minério de ferro, o fato também não impede a utilização dos créditos de ICMS lançados nos termos da Lei Complementar n.º 87/96;
- a partir da edição da Lei Complementar n.º 87/96, que não revogou a Lei Complementar n.º 65/91, o legislador ampliou o direito quanto à manutenção dos créditos de ICMS para o contribuinte exportador, estendendo o direito aos créditos de ICMS de mercadoria para consumo;
- ao disciplinar os créditos de ICMS para os contribuintes em geral, a Lei Complementar n.º 87/96 os relacionou no art. 20, fazendo restrição de prazo para utilização, mas, quanto aos exportadores, esgotou a matéria no item II, do art. 32;
- mesmo que a energia elétrica fosse material de consumo gasto em máquinas, equipamentos e instalações, supostamente fora da lavra, da movimentação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

material, e beneficiamento do minério de ferro, a manutenção do crédito de ICMS está garantida na proporção das exportações;

- entende não tem o dever de pagar a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, porque não é possível identificar os créditos de ICMS glosados no Auto de Infração, com o tipo descrito no citado artigo, como exigem os princípios da legalidade e tipicidade fechada;

- com base no princípio da eventualidade, suscita o inegável caráter confiscatório das multas de revalidação e isolada aplicadas, que totalizam 100% (cem por cento) do valor do crédito de ICMS apropriado; bem como da Taxa Selic;

- a legislação tributária autoriza apenas a aplicação de juros moratórios, que devem ser calculados com base no contido pela norma do art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional *ex vi* do art. 192, § 3º da Constituição Federal, que no caso específico do Estado de Minas Gerais, nem mesmo tem lei que autoriza incidência da Taxa Selic.

Pede que, se ultrapassadas as questões preliminares, se julgue improcedente o lançamento fiscal, para determinar o cancelamento do Auto de Infração, ou no mínimo, reduzir as exigências da multa isolada e da Taxa Selic.

Ao final, solicita a realização de perícia técnica, para detalhamento da utilização da energia elétrica, apresenta quesitos e indica assistente técnico.

Da Impugnação da Coobrigada

Inconformada com o lançamento, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 305/319, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- a autoridade administrativa não promoveu nenhum trabalho de investigação que pudesse suportar a responsabilidade por sucessão decorrente de fusão, transformação ou incorporação, ou a extinção da pessoa jurídica;

- não promoveu nenhuma operação mencionada nos arts. 1116 do Código Civil; art. 227 da Lei n.º 6.404/76; e arts. 129 e 132 do Código Tributário Nacional, considerando que a relação jurídica estabelecida entre as partes não passa de um arrendamento dos estabelecimentos da Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR, que se operacionalizou no ano calendário de 2007;

- é flagrante, assim, que o Auto de Infração decorre de mera presunção e merece ser reformulado, para sua exclusão como Coobrigada, uma vez que a situação em tela, não comporta a responsabilidade tributária por sucessão;

- ressalta de plano que é fato incontroverso que a Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR, se mantém ativa, com o cumprimento das obrigações principais e acessórias, motivo pelo qual não há que se falar em sucessão tributária;

- estabeleceu relação comercial com a Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR, para arrendamento de seus estabelecimentos, a partir do ano calendário de 2007, sem concretizar a operação societária que pudesse implicar em incorporação, com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

base nos art. 1116 do Código Civil; art. 227 da Lei n.º 6.404/76; e arts. 129 e 132 do Código Tributário Nacional;

- a peça fiscal não apurou nenhuma transação entre as partes que pudesse configurar a incorporação capitulada na peça fiscal, ou mesmo a transformação, fusão, cisão, ou extinção da pessoa jurídica, para caracterizar a sucessão tributária relacionada na peça fiscal, como exigem os princípios da legalidade e tipicidade fechada;

- o legislador constituinte tendo plena consciência de que a carga tributária é excessiva, optou como já o fizera o constituinte anterior, por um sistema rígido, pelo qual as obrigações tributárias devem estar consignadas em lei, no estrito cumprimento das limitações ao poder de tributar, prevista no art. 150 da Constituição Federal;

- o nosso Sistema Tributário não se contenta com a simples existência dessa lei para autorizar o cumprimento de obrigação tributária, exige também expressa manifestação do legislador quanto ao conteúdo material na edição das leis que criam obrigações tributárias, na forma do princípio da tipicidade fechada;

- os princípios da legalidade e da tipicidade fechada são complementares, porque enquanto o princípio da legalidade exige lei formal, o princípio da tipicidade impõe a conduta dos titulares, da competência impositiva para criação e aumento do tributo - a definição do fato gerador, da base de cálculo, alíquota, sujeito passivo, etc.;

- o Auto de Infração que lhe imputa a condição da Coobrigada, implica em ofensa aos princípios da legalidade e tipicidade fechada;

- o negócio firmado com a Minerações Brasileiras Reunidas S/A, para arrendamento de seus estabelecimentos encontra respaldo no art. 170 da Constituição Federal, que tutela a livre iniciativa, que se traduz na liberdade da empresa de firmar negócios jurídicos relacionados à atividade econômica sem intervenção do Estado;

- o art. 110 do Código Tributário Nacional proíbe a lei tributária de alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, para definir ou limitar competências tributárias;

- o lançamento fiscal mostra-se desmotivado quanto à alegada sucessão tributária, porque o trabalho fiscal não reuniu provas da sua ocorrência, bem como não há legislação que autorize presunção ou a criação de ficção jurídica dessa natureza para dizer que houve a incorporação contida no Auto de Infração.

Ao final, requer a improcedência do lançamento fiscal, para determinar a sua exclusão do polo passivo do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 331/383, contrariamente ao alegado pelas Impugnantes, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- a autuação em tela refere-se a diversos estabelecimentos do contribuinte MBR, cuja produção é destinada ao mercado interno e externo, não tendo razão a Impugnante quando afirma que os créditos de ICMS ora estornados “... *referem-se às aquisições de Energia Elétrica utilizada em máquinas, equipamentos e instalações*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empregada na consecução da atividade de mineração, cujo produto final era destinado à exportação.” ;

- a ADIN 600-2 não teve como objeto a discussão do direito ao crédito de energia elétrica e sim a constitucionalidade do art. 3º da Lei Complementar n.º 65/91;

- não há desobediência à decisão superior, muito menos ofensa ao princípio da segurança jurídica;

- não há nenhuma ilegalidade na forma como esta Fiscalização distribuiu as verificações fiscais no contribuinte MBR;

- o direito de a Fazenda Pública Estadual lançar o tributo está descrito no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, havendo jurisprudência administrativa nesse sentido no Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CC/MG e, portanto, tendo ocorrido regular notificação do lançamento em 30 de abril de 2010, o direito/dever de a Fazenda efetuar o lançamento estendia-se até o exercício de 2005, diante do marco inicial da decadência a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado;

- as contas gráficas, anexas a este PTA, não trazem o espelho da situação fiscal do Contribuinte no ano de 2005 pois refletem a situação fiscal hoje, uma vez que nelas estão inseridas todas as autuações realizadas contra o contribuinte MBR (em torno de 15) e que, em sua maioria, estão em discussão no âmbito administrativo;

- segundo preceito constitucional, os créditos de ICMS das mercadorias entradas no estabelecimento deveriam ser estornados, quando as saídas tivessem como destino a exportação, mas, por motivos econômicos, os governantes entenderam que as exportações deveriam ser incentivadas e usaram o crédito de ICMS como uma dessas ferramentas, autorizando sua manutenção, nas saídas para exportação;

- desta forma, as saídas para a exportação equipararam-se às saídas para o mercado interno, no que diz respeito ao crédito de ICMS e, o que pode ser creditado nas operações internas, pode o ser nas operações para o exterior;

- por serem as exportações exceção à regra constitucional de anulação de crédito nas saídas não tributadas, elas têm que estar disciplinadas na legislação tributária de forma literal e específica, daí surgiram as Leis Complementares n.ºs 65/91, 87/96 e 102/00 e as legislações inferiores, que disciplinam essa concessão;

- o direito ao crédito de ICMS, na entrada de energia elétrica nos estabelecimentos, foi tratado de forma apartada dos demais créditos, como o foram o de ativo permanente e comunicação;

- o legislador ao conceder o direito ao crédito nas exportações, como exceção, não poderia estender esse direito além do que determina os princípios básicos do ICMS, isto é, além do direito ao crédito, caso a saída fosse tributada normalmente;

- ao conceder o crédito de ICMS na entrada de energia elétrica nos estabelecimentos industriais, não se criou regra nova, apenas incluiu mais um produto no espectro de possibilidades de creditamento. Vale para a energia elétrica o que vale para a matéria prima, para o produto intermediário e para o ativo permanente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita a Lei Complementar n.º 87/96 e discorre sobre a forma como o crédito de energia elétrica é tratado por esta norma;
- pelo art. 3º da Lei Complementar n.º 65/91 o crédito de energia elétrica está vinculado à fabricação de produtos industrializados destinados ao exterior. O crédito é vinculado ao produto, não à condição do contribuinte ser ou não exportador;
- as Leis Complementares n.ºs 87/96 e 102/00 não tratam de forma desigual as operações de circulação de mercadoria e serviço destinadas ao mercado interno, daquelas operações de circulação de mercadoria destinadas ao mercado externo;
- o fato de conceder o direito ao crédito de ICMS nas exportações, equiparando-as às saídas tributadas já é a concessão do legislador para o crédito de todos os produtos, inclusive a energia elétrica;
- quando a Lei Complementar n.º 102/00 determina que somente dará direito ao crédito, a energia elétrica quando consumida em processo de industrialização, estabelece uma regra que deve ser obedecida por todos os contribuintes que praticam a atividade de industrialização;
- só é possível a utilização do crédito de ICMS de energia elétrica quando consumido no processo produtivo da MBR;
- no Relatório de Perícia anexado pela Impugnante pode-se constatar que o entendimento do Fisco guarda coerência com a descrição do processo produtivo de uma mineradora;
- comparando as etapas do processo produtivo com o crédito ora concedido, vê-se que houve a rigorosa observação do direito do contribuinte ao crédito de energia elétrica, pois foram concedidos créditos de energia elétrica consumida em extração de minério, despesas gerais minério; sistemas de britagem, peneiramento, beneficiamento; perfuratrizes elétricas; escavadeiras elétricas; alimentações ITM; plantas de homogeneização, beneficiamento, concentração e filtragem/ciclonagem e espirais;
- não foram concedidos créditos de energia elétrica consumida fora do processo produtivo, isto é, em oficina de manutenção; administração e apoio; TCLDs diversas (transportadoras de correia de longa distância); Miguelão; captação Rio Itabira; alimentação; barragens; carregamento TFA (terminal ferroviário andaime)/TOD (terminal ferroviário olhos d'água) e poços artesianos;
- as TCLDs transportam o minério de ferro de uma mina à outra e dessas aos terminais ferroviários localizados em Andaime e Olhos D'Água, sendo as minas estabelecimentos autônomos, com inscrições estaduais distintas e os Terminais Ferroviários não se encontram em suas dependências;
- as TCLDs fazem o trabalho que seria realizado por caminhões transportando minério de ferro de um para outro estabelecimento e para os terminais ferroviários;
- causa espécie que a Impugnante afirme que a energia elétrica não pode ser considerada matéria-prima nem produto intermediário, mas possa ser material de uso e consumo, uma vez que este é assim definido no mesmo escopo daqueles;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Lei Complementar n.º 87/96 igualou o direito ao crédito nas operações de saída para o mercado interno e externo e não alterou a estrutura do crédito de ICMS, que se baseia na saída tributada, apenas igualou as saídas para a exportação (caso de não tributação) à uma saída tributada no que diz respeito ao crédito;
- como se pode depreender das decisões das mais altas cortes do Brasil, em nenhum momento é citada qualquer exceção à regra do direito ao crédito de ICMS sobre material de uso e consumo;
- nenhum Estado da Federação reconhece esse pretendido direito que generosamente tem sido concedido pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, ao arrepio da legislação tributária em vigor;
- reproduz o art. 31 do Convênio ICMS n.º 66/88 ressaltando que deste consta a mesma expressão “*mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo*” só que em sentido negativo;
- discorre sobre a legislação estadual citando, dentre outros, o art. 32 da Lei n.º 6.763/75, sustentando ser incompreensível o argumento usado pelo Conselho de Contribuintes em acórdãos sobre a matéria;
- erroneamente o acórdão do Conselho de Contribuintes trata o único item que autoriza o crédito de ICMS de matéria prima e produtos intermediários na saída para o exterior dos produtos semi-elaborados (caso do minério de ferro), como sendo uma autorização do crédito de material de uso e consumo e, o absurdo dos absurdos: “*antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo*”;
- não existe uma referência sequer a essa antecipando na literatura do direito tributário, em alguma decisão de Tribunais Superiores ou até em decisões administrativas de outros Estados da Federação, porque é uma construção errônea de raciocínio, exclusiva do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais;
- o item 3 do § 1º do art. 66 do RICMS/96, que não difere do RICMS/02, é o único que autoriza a manutenção do crédito nas saídas de semi-elaborado para o exterior;
- discorre sobre a regra contida no art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96;
- também o art. 21 da Lei Complementar n.º 87/96 refere-se a crédito de ICMS, trazendo a determinação de estorno de valores creditados nas situações postas;
- antiga reivindicação dos produtores de minério de ferro (produto semi-elaborado), a Lei Complementar n.º 87/96 concedeu o direito à manutenção do crédito de ICMS, das matérias primas e produtos intermediários, nas saídas para a exportação;
- a análise da Instrução Normativa n.º 01/86 leva a elementos que corroboram as convicções da Fiscalização;
- o material de uso e consumo não se integra em nenhum momento ao produto final, apenas se consome;
- cita posição da SUTRI (Superintendência de Tributação) sobre a matéria e destaca que, na mesma linha, encontram-se decisões de tribunais superiores;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a multa isolada está perfeitamente tipificada, uma vez ser indevido o crédito de ICMS na entrada, de energia elétrica consumida fora do processo de produção da mineração de minério de ferro;
- a cobrança de multas e a Taxa Selic estão previstas na legislação tributária;
- o trabalho fiscal baseou-se em informações técnicas fornecidas pelo contribuinte, após intimação, como o demonstram as planilhas às fls. 27/201, não sendo necessária perícia técnica requerida;
- o Anexo II contém diversos documentos que comprovam que a então, CVRD incorporou a CAEMI, controladora da MBR, não podendo a Coobrigada ser excluída do polo passivo.

Ao final, pede a continuidade do feito fiscal.

Da Instrução Processual

Em função da juntada dos documentos de fls. 384/428, é concedida vista às Impugnantes.

A Coobrigada volta a manifestar-se às fls. 435/436, cujos argumentos são replicados pelo Fisco às fls. 439/441.

Às fls. 442/444, a Assessoria do CC/MG opina pelo deferimento da prova pericial requerida pelas Impugnantes, não se pronunciando sobre o mérito da lide, com fulcro no art. 147, § 2º do RPTA/MG.

Em sessão realizada no dia 05 de agosto de 2010, a 2ª Câmara de Julgamento indeferiu a perícia requerida e deliberou em exarar o despacho interlocutório de fl. 448, que resultou em novas manifestações da Impugnante e do Fisco às fls. 452/460 e 478/481, respectivamente.

Após constatar “*erro de soma na planilha*” de fl. 46, o Fisco retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 482/502, resultando, novamente, em pronunciamentos das Impugnantes e do Fisco às fls. 509/515 (Minerações Brasileiras Reunidas S/A- MBR), 520 (Coobrigada) e 522/526 (Fisco).

A Assessoria do CC/MG em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 527/554, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 482/502.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, apurado, mediante conferência de livros e documentos fiscais e recomposição de conta gráfica, no período de janeiro a dezembro de 2004, em razão de aproveitamento de créditos de ICMS, destacados em notas fiscais de entrada registradas nos livros Registros de Entrada, concernentes à energia elétrica, consumida em máquinas, equipamentos e instalações que, no entender da Fiscalização, encontravam-se fora do processo de industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No próprio Auto de Infração está confirmado que a Impugnante/Autuada possui inscrição centralizada.

Exigências do ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas nos arts. 56, inciso II, e, 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Preliminar

Preliminarmente, argui a Impugnante/Autuada a nulidade do lançamento por entender que o mesmo ofende o ato jurídico perfeito e a segurança jurídica, uma vez que *“a manutenção de créditos de ICMS advindos da aquisição de ENERGIA ELÉTRICA para contribuinte exportador já foi objeto de discussão na ADIN 600-2, que concluiu pela manutenção do crédito de ICMS dessa natureza para contribuinte exportador”*.

Explica que, *“desde a vigência da Lei Complementar nº 65/91, o legislador cuidou de garantir tratamento diferenciado ao contribuinte exportador, concedendo a manutenção integral dos créditos de ICMS de ENERGIA ELÉTRICA decorrentes das entradas vinculadas às operações de saídas com destino ao mercado externo”*, nos termos do art. 3º, da referida Lei, que assim determina:

Art. 3º Não se exigirá a anulação do crédito relativo às entradas de mercadorias para utilização como matéria-prima, material secundário e material de embalagem, bem como o relativo ao fornecimento de energia e aos serviços prestados por terceiros na fabricação e transporte de produtos industrializados destinados ao exterior.

A Impugnante/Autuada conclui, dessa forma, ser inadmissível a glosa de créditos relativos à energia elétrica de contribuinte exportador, considerando os efeitos da ADIN 600-2, bem como a garantia de manutenção do crédito estabelecida na Lei Complementar n.º 65/91.

No entanto, a ADIN 600-2 não teve como objeto a discussão do direito ao crédito de energia elétrica e sim, a constitucionalidade do *caput* do citado art. 3º, e seu parágrafo único.

Assim, o lançamento em apreço não contraria o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal na ADIN 600-2, mesmo porque a manutenção de créditos de ICMS vinculados à exportação de mercadorias para o exterior encontra-se disciplinada atualmente pela Lei Complementar n.º 87/96 (Lei Kandir).

Desta forma, a discussão dos presentes autos se refere a créditos de ICMS que devem ser analisados à luz das regras da Lei Complementar n.º 87/96, que estabeleceu normas gerais em matéria de ICMS, conforme estabelecido no art. 146 da Constituição Federal de 1988.

A Impugnante alega, ainda, que *“sempre foi fiscalizada para verificação dos lançamentos de créditos do ICMS pelo Estado de Minas Gerais, porém, anteriormente nenhum procedimento fiscal apontou irregularidade quanto ao aproveitamento integral do crédito de ICMS da ENERGIA ELÉTRICA”*.

Entende, assim, que “a Fazenda Pública Estadual estava impedida de promover a revisão retroativa desses lançamentos fiscais, salvo se tivesse sido comprovada uma das hipóteses do art. 149 do Cód. Tributário Nacional, precisamente, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

O fato de ter havido a emissão de um Auto de Infração durante o procedimento administrativo de fiscalização não significa o seu encerramento.

Não há dispositivo legal que proíba o reexame, se fosse o caso, de um determinado período, pois o Fisco pode apurar um ou mais ilícitos tributários, que podem ou não ser autuados em conjunto e em tempos diferentes. Deve-se, portanto, ter em vista a irregularidade praticada, esse é o objeto. Mesmo porque é possível que em um procedimento fiscal a Fiscalização se restrinja a um ponto determinado e, em outra oportunidade foque em outro ponto.

Assim, não é possível concluir que o presente lançamento se trata de revisão de qualquer lançamento anterior, ou seja, inexistente nos autos qualquer menção a alteração de qualquer lançamento efetuado.

Ressalte-se que o próprio Fisco afirma que, levando em consideração o volume de documentos, livros e planilhas a serem trabalhados, optou por fazer as autuações “por assunto”, visando facilitar o entendimento, salientando que realizou verificações/autuações sobre créditos indevidos de pneus, óleo diesel, energia elétrica, ativo permanente e outros.

Não há que se falar, portanto, em alteração de lançamento ou tributação do mesmo objeto. Cada autuação teve objeto próprio e em procedimento sem vícios de legalidade, sendo o presente Auto de Infração documento existente, válido e dotado de eficácia para produzir todos os efeitos que lhe são peculiares.

Pelo exposto, não pode ser acolhida a tese preliminar levantada pela Impugnante/Autuada.

Da Perícia

A Impugnante/Autuada pleiteia, ao final de sua peça de defesa, a realização de perícia técnica, para detalhamento da utilização da energia elétrica.

Para tanto, formula os seguintes quesitos:

“DA ATIVIDADE DE MINERAÇÃO

1 – A IN SLT n° 01/2001 dispõe sobre a atividade de mineração, *verbis* “... o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem.”, e ao defini-la, asseverou: “Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se por aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação de minério do local de extração até o de beneficiamento ou

estocagem." Assim, a ENERGIA ELÉTRICA objeto de verificação na peça fiscal gasta em máquinas, equipamentos e instalações, é dispensável na atividade de mineração? As etapas de mineração podem ser realizadas sem o emprego dessas máquinas, equipamentos e instalações? Justificar.

DOS CRÉDITOS DE ICMS

1 - As máquinas, os equipamentos e as instalações onde são consumidos a ENERGIA ELÉTRICA são utilizados em caráter essencial e indispensável na atividade de mineração?

2 - Quais as funções desempenhadas por esses equipamentos, máquinas e instalações? Qual é a etapa de utilização?

3 - A utilização desses equipamentos, máquinas e instalações poderia ser suprimida sem prejudicar a continuidade normal da atividade da Contribuinte? Como?

DAS EXPORTAÇÕES

1 - Relacionar os índices (percentuais) de exportações dos períodos glosados pelo Auto de Infração?

2 - Na hipótese de aceitação dos créditos de ICMS na proporção das exportações, como ocorreu na decisão do Acórdão 3.306/07/CE. Como fica a recomposição da conta gráfica da Contribuinte se mantidos os créditos de ENERGIA ELÉTRICA no período autuado?

Oportuno mencionar que a 2ª Câmara de Julgamento, ao apreciar autuações cuja matéria versada dizia respeito ao aproveitamento de créditos do ICMS oriundos de aquisições de mercadorias consideradas pelo Fisco como de uso e consumo (inclusive energia elétrica) e, figurando a Minerações Brasileiras Reunidas S/A, ora Impugnante, no polo passivo da obrigação tributária, deferiu o requerimento de prova pericial.

Desta forma, a própria Impugnante anexa, nestes autos, um laudo de fls. 200/212.

Assim, a Câmara de Julgamento indeferiu o pedido de prova pericial requerida pela Impugnante/Autuada e, no mesmo momento, exarou um despacho interlocutório solicitando informações adicionais que contribuiriam para o deslinde da questão, a saber:

1. Se as "TCLDs" mencionadas nas minas a) "Pico" (fls. 39 e 43), b) "Vargem Grande" (fls. 38 e 44), c) "Capitão do Mato" (fls. 37 e 45) e d) "Mutuca" (fls. 36 e 47) transportam apenas minério beneficiado, pronto para embarque ou, caso negativo, quais das mencionadas o transportam antes do beneficiamento.

2. Em relação às minas a) "Pico" (fls. 39 e 43) e b) "Vargem Grande" (fls. 38 e 44), se a água retirada nos "Poços Artesianos" e na "Captação Rio Itabira", respectivamente, desempenha alguma função no processo produtivo e, em caso afirmativo, qual função e em que proporção em relação ao total de água produzida.

3. O item "3" foi dirigido especialmente ao Fisco (Diligência), para que este esclarecesse se os totais "Não" e "Sim" do quadro de fl. 46 estariam corretos.

Portanto, como se verá a seguir, todas as informações necessárias para uma melhor conclusão sobre a matéria tratada nos autos, estão presentes.

Para que fique mais clara esta afirmação, vejam-se as informações que compõem os presentes autos a partir da providência determinada pela Câmara.

Esclarecimentos da Impugnante:

Quesito n.º 1:

A Impugnante esclarece que instruiu a impugnação com o fluxograma de produção de cada mina, o que torna possível identificar que algumas plantas contêm apenas:

- (a) extração do minério de ferro e britagem primária (Capitão do Mato);
- (b) extração e beneficiamento (Pico);
- (c) beneficiamento (Vargem Grande e Mutuca).

Assim sendo, ocorreriam transferências de minério de ferro entre os estabelecimentos para beneficiamento ou tratamento, estocagem e posterior embarque que ocorre somente pelo TOD – Terminal Olhos D’água (Belo Horizonte) e TFA – Terminal Ferroviário de Andaime (Itabirito).

Informa que seu sistema de logística baseava-se em três unidades de beneficiamento – Vargem Grande, Mina do Pico e Mutuca – e em dois terminais de embarque ferroviário, o de Andaime e o de Olhos D’água.

Salienta que o minério de ferro produzido nas unidades de beneficiamento da Mina do Pico e na de Vargem Grande (que processa a produção das minas do Tamanduá e de Capitão do Mato) era direcionada para o Terminal Ferroviário de Andaime, de onde seguia, pela Ferrovia do Aço, para o Terminal Marítimo da Ilha Guaíba.

Por sua vez, a produção da mina de Capitão Xavier, depois de beneficiada na planta da Mutuca, era transportada para o Terminal Ferroviário de Olhos D’água. Dali, pela Linha Centro da MRS Logística, seguia também para a Ilha Guaíba.

Aduz que a TCLD direcionada ao transporte e carregamento no TOD – Terminal Olhos D’água (Belo Horizonte) está alocada na Mina da Mutuca e a TCLD direcionada ao transporte e carregamento do TFA – Terminal Ferroviário de Andaime (Itabirito) está alocada na Mina de Vargem Grande.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa, ainda, que a energia elétrica relacionada exclusivamente ao transporte e carregamento para embarque para cada Terminal possui um centro de custo específico para cada mina (Mutuca e Vargem Grande), diferindo-se dos demais custos de energia elétrica para as TCLDs utilizadas no beneficiamento, movimentação e estocagem do minério de ferro.

No tocante ao transporte do minério de ferro já beneficiado para estocagem até os citados Terminais, relembra que a Instrução Normativa SLT n.º 01/01 estabelece que a atividade de mineração inicia-se com a fase de desmonte da rocha e encerra-se na estocagem.

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.

Nesse contexto, entende que a energia elétrica consumida nas TCLDs das Minas de “Pico”, “Vargem Grande”, “Capitão do Mato” e “Mutuca” está compreendida dentro do processo produtivo definido pela Instrução Normativa SLT n.º 01/01.

Conclui, assim, que o trabalho fiscal incidiu em erro quando capitulou que a energia elétrica utilizada nas TCLDs das minas como fora do processo de industrialização.

Quesito n.º 2:

A Impugnante esclarece que o denominado Poço Artesiano tecnicamente é denominado de Poço Tubular Profundo, com a função principal de rebaixamento do lençol freático, para liberar área de lavra na Mina e estabilidade de taludes.

Salienta que, quanto maior a profundidade da Cava, maior o trabalho para rebaixamento do lençol freático.

Informa que a água retirada do Poço Tubular Profundo é utilizada no próprio beneficiamento do minério de ferro, para lavagem e separação por granulometria, através de peneira, hidrociclone, coluna de flotação e separação magnética.

Quanto à captação do Rio Itabira, aduz que a água é retirada para o processo produtivo, especificamente para o beneficiamento e tratamento do minério de ferro.

Menciona que a água lançada na barragem de rejeito retorna ao processo produtivo depois de decantada, mediante bombeamento, e o minério de ferro depositado é dragado ou carregado, podendo ser utilizado para fins comerciais.

Conclui que a energia elétrica utilizada nos Poços Tubulares Profundos da Mina do Pico, a energia elétrica utilizada na Captação do Rio Itabira, bem como nas barragens de rejeitos, estão inseridas no processo industrial.

Documentos Anexados pela Impugnante:

- Anexo I (fls. 462/464): planilhas intituladas “Consumo de Energia Elétrica – 2.004”, das Minas de “Mutuca” e “Vargem Grande”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo II (fls. 466/474): Fotos diversas vinculadas aos temas “Captação de Água”, “Poços Artesianos”, “Rebaixamento de Lençol Freático” e “Drenagem”.

A necessidade do rebaixamento do lençol freático e da drenagem nos locais da lavra é explicada da seguinte forma pela Impugnante (fl. 473):

“A presença de água na cava é indesejável por vários aspectos, entre os quais podemos citar:

- Recarga de água no lençol com alagamento da cava;
- Manutenção contínua das estradas e locais de escavação;
- Diminuição da vida útil de pneus dos equipamentos de mina;
- Atraso na produção;
- Riscos de acidentes com cabos energizados;
- Ambiente insalubre de trabalho com muita umidade;
- Desestabilização dos taludes da cava com riscos de acidentes.”

- Anexo III (fl. 476): Planilha sintética sobre os locais onde a energia elétrica foi consumida, contendo, basicamente, as seguintes informações:

PLANILHA SINTÉTICA APLICAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA		
MINA	ÁREA/EQUIPAMENTO	FUNÇÃO
PICO	Poços Artesianos	Rebaixar o lençol freático, para liberar área de lavra da mina, estabilidade dos taludes e beneficiamento do minério. Utilização água para lavagem e separação por granulometria (peneira, hidrociclones, coluna de flotação, separação magnética)
	Alimentador TCLD	Retomadora utilizada no pátio para alimentar a TCLD com minério
	Carregamento na TFA	Transporte de minério beneficiado para estocagem em Vargem Grande/TFA
	Barragens de Rejeitos	Retenção de água do minério, decantação, e posterior bombeamento da água para o processo industrial e dragagem do minério
	Oficina Mecânica	Manutenções preventivas, corretivas e preditivas, com funcionamento 24 horas
VARGEM GRANDE	Captação Rio Itabira	Captação de água para o processo produtivo, para tratamento e beneficiamento do minério
	Alimentador TCLD	Retomadora utilizada no pátio para alimentar a TCLD com minério
	TCLD	Transporte de minério beneficiado para estocagem
	Carregamento na TFA	Carregamento do alimentador para embarque
	Barragens de Rejeitos	Retenção de água do minério, decantação, e posterior bombeamento da água para o processo industrial e dragagem do minério
CAPITÃO DO MATO	Oficina Mecânica	Manutenções preventivas, corretivas e preditivas, com funcionamento 24 horas
	TCLD TAM/CMT	Transporte de minério sem beneficiamento para mina Capitão do Mato para posterior beneficiamento
	TCLD CMT/VGR	Transporte de minério beneficiado para estocagem Vargem Grande
	Miguelão	Laboratório químico, controle ambiental
TAMANDUÁ	Oficina Mecânica	Manutenções preventivas, corretivas e preditivas, com funcionamento 24 horas
MUTUCA	TCLD	Transporte para beneficiamento e estocagem
	Carregamento TOD	Carregamento do alimentador para embarque
	Oficina Mecânica	Manutenções preventivas, corretivas e preditivas, com funcionamento 24 horas

Esclarecimentos do Fisco

Quesito n.º 1

A Fiscalização destaca, inicialmente, que a MBR possuía os seguintes estabelecimentos objeto desta autuação fiscal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mina Águas Claras	– IE: 448.001791.0520 (Nova Lima)
Mina Mutuca	– IE: 448.001791.0600 (Nova Lima)
Mina Capitão Xavier	– IE: 448.001791.1283 (Nova Lima)
Mina Tamanduá	– IE: 448.001791.1020 (Nova Lima)
Mina Capitão do Mato	– IE: 448.001791.2840 (Nova Lima)
Mina Abóboras	– IE: 448.001791.2760 (Nova Lima)
Mina Vargem Grande	– IE: 448.001791.3006 (Nova Lima)
Mina do Pico	– IE: 319.001791.0412 (Itabirito)
Mina Jangada	– IE: 090.001791.0386 (Brumadinho)

Salienta que os estabelecimentos acima são autônomos, nos termos do art. 59, inciso I do RICMS/02, pois possuem documentos fiscais e arquivos eletrônicos (Sintegra) próprios, além de possuírem registro fiscal individualizado das entradas e saídas de mercadoria ocorridas em cada estabelecimento, etc.

RICMS/02

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

Salienta, ainda, que os documentos relativos ao gasto de energia elétrica, fornecidos pela Impugnante por estabelecimento, também demonstram essa autonomia.

Informa que a MBR possuía a apuração centralizada, autorizada pela Secretaria da Fazenda, como medida de simplificação de procedimento (inscrição centralizadora: 319.001791.0412).

Menciona o documento acostado à fl. 52 (“Complexos Operacionais” da MBR), assim como sua legenda, e apresenta a tabela abaixo reproduzida, contendo resumo sobre as atividades exercidas em cada estabelecimento da Impugnante/Autuada:

MINA	EXTRAÇÃO	BENEFICIAMENTO	ESTOCAGEM "FINAL"
Águas Claras	NÃO	NÃO	NÃO
Mutuca	NÃO	SIM	SIM
Capitão Xavier	SIM	NÃO	NÃO
Tamanduá	SIM	NÃO	NÃO
Capitão do Mato	SIM	NÃO	NÃO
Abóboras	SIM	NÃO	NÃO
Vargem Grande	NÃO	SIM	SIM
Pico	SIM	SIM	SIM
Jangada	SIM	SIM	SIM

Analisando a referida tabela, expõe as seguintes conclusões:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- somente as Minas “Pico” e “Jangada” possuíam todo o processo produtivo de mineração: extração, beneficiamento e estocagem “final” (considerada aquela em que o minério de ferro está pronto para ser vendido);

- o processo produtivo das Minas “Vargem Grande” e “Mutuca” inicia-se no beneficiamento e encerra-se na estocagem;

- o processo produtivo das Minas “Capitão Xavier”, “Tamanduá”, “Capitão do Mato” e “Abóboras” restringe-se à extração.

Assim, os estabelecimentos que não possuíam atividade de beneficiamento, transportavam o minério ferro para outros estabelecimentos (da mesma empresa), por caminhão basculante ou correia transportadora.

Observa ainda que:

(a) O transporte desse minério de ferro por caminhão entre os estabelecimentos era acobertado por documento fiscal, no caso tíquete de pesagem, por concessão da SEF.

RICMS/02 - Anexo IX:

Art. 229. As operações internas com minério de ferro e pellets poderão, mediante autorização em regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento remetente, ser acobertadas por Tíquete de Balança, hipótese em que será emitida nota fiscal englobando as operações realizadas para cada destinatário em período definido no respectivo ato.

(b) O transporte do minério por correia transportadora também deveria ser acobertado por documento fiscal (tíquete), mas foi dispensado, mediante a concessão de Regime Especial.

Ressalta que os estabelecimentos beneficiadores poderiam ser de outra empresa. Se assim o fossem, as regras para o transporte de minério de ferro entre os estabelecimentos seriam as mesmas, assim como não se alteraria o ciclo produtivo das diferentes minas acima explicitado.

Quanto aos estabelecimentos que possuem plantas de beneficiamento, “Mutuca”, “Vargem Grande” e “Pico”, as correias transportadoras são o meio de transporte do minério beneficiado, pronto para a venda, até os terminais ferroviários.

Quesito n.º 2

A Fiscalização chama a atenção para os documentos acostados pela Impugnante às fls. 466/474 (Anexo II), cujas fotos e informações seriam de grande relevância para a elucidação do emprego de água nas Minas da MBR, e tece os seguintes comentários:

“Fl. 466: Pode-se observar no organograma – ‘Nosso produto – Água’.

Somente essa afirmação já corroboraria com as nossas defesas de que a atividade de uma mineradora é a

produção de **minério de ferro (o produto)**, e que todas as outras atividades exercidas em suas dependências o são por **opção**, mas não se confundem com a atividade principal.

Tanto isso é verdade que existem empresas especializadas nesse setor de poços/água, que não se confunde com a **mineração**.

As fotos anexadas pela Impugnante são muito elucidativas e descrevem onde e como a água é usada numa mineradora.

Pode-se depreender que a água muitas vezes é um dificultador da atividade de mineração e é retirada do local de produção: rebaixamento de lençol freático (fl. 467), esgotamento de água da cava em período chuvoso (fl. 467), drenagem da cava (fl. 468).

É usada também em atividades totalmente diferentes da atividade de mineração: aspersão de estradas (fl. 466), aspersão de vagões (fl. 467), abastecimento de pipas p/irrigação de vias (fl. 469), lavadores de básculas (fl. 471), bombeamento em barragem (fl. 470).

Respondendo ao questionamento desse Conselho a Impugnante alega que, no caso específico, o gasto de energia elétrica na rubrica “Poços Artesianos”, trata-se de rebaixamento de lençol freático. Não apresenta outros elementos de prova.

Ainda que fosse, cabe-nos ressaltar que tal atividade, não é atividade de mineração e, o produto dessa atividade, a água, é inclusive **retirada** da atividade produtiva.

A Impugnante também não traz elementos de prova no que se refere à “Captação Rio Itabira”, apenas alega que a água é usada para o beneficiamento.

Novamente afirmamos que, ainda que essa água fosse usada **somente** para o beneficiamento, a **atividade de captação de água**, não é atividade de mineração. E pelas fotos anexadas pela Impugnante é possível concluir que muitos são os destinos da água em uma mineradora.”

Quesito n.º 3

O Fisco informa que constatou erros nos cálculos efetuados na planilha de fl. 46, o que motivou a retificação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 482/502.

Do Mérito

Antes mesmo de se adentrar no mérito propriamente dito, cumpre analisar a questão levantada pela Impugnante/Coobrigada, relativa à sua eleição para o polo passivo da obrigação.

O Fisco incluiu a empresa “Vale S.A.” no polo passivo da obrigação tributária, fundamentando-se no art. 132 do Código Tributário Nacional e nos documentos de fls. 398/428, que comprovariam que a então CVRD incorporou a CAEMI, controladora da MBR, são eles:

- fls. 408/409 - item 7.7 – “Incorporação das Ações da CAEMI”;
- fl. 410 - “Investimentos por Segmento”;
- fl. 411 – “Demonstrativo dos Investimentos em Controladas”;
- fls. 414/417 – “Uma Trajetória de Sucesso”;
- fls. 418/421 – “Mensagens aos Acionistas”.

A Coobrigada alega, porém, que somente “*estabeleceu relação comercial com a Contribuinte, MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S/A – MBR, para ARRENDAMENTO dos estabelecimentos dessa empresa, a partir do ano-calendário de 2.007, sem, contudo, concretizar operação societária que pudesse implicar em incorporação, com base nos art. 1116 do Cód. Civil; art. 227 da Lei nº. 6.404/76; e arts. 129 e 132 do CTN*”.

Contudo, do exame dos documentos acostados aos autos, verifica-se que os argumentos utilizados pelo Fisco respaldam a manutenção da Impugnante/Coobrigada no polo passivo como responsável solidária pelo crédito tributário ora analisado.

Registre-se que a Impugnante/Coobrigada alega que os documentos anexados pela Fiscalização não seriam hábeis para comprovar a incorporação da Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR.

No entanto, o documento de fls. 398/401, qual seja, “Demonstrações Contábeis de 2006 – BR GAAP”, do 1º Trimestre de 2006, já se constitui em forte indício de que a Coobrigada deve ser mantida no polo passivo.

Esse documento é um relatório apresentado e arquivado na CVM (Comissão de Valores Mobiliários) e pode ser obtido na íntegra no site da própria Vale S/A. – Relatórios CVM e Demonstrações contábeis - Vale (BR GAAP), 2006, 1T06.

No mesmo site, em Demonstrações Contábeis Anuais – Controladas e Coligadas, ano 2006, na coluna Manganês e Ferro Ligas, MBR (BR GAAP), pode-se acessar a demonstração contábil da MBR.

Os documentos acima citados, de publicação obrigatória de acordo com as normas financeiras e contábeis, demonstram, de forma inquestionável, a relação entre as duas empresas.

Em relação aos documentos anexados pela Fiscalização é importante ressaltar:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) A CAEMI era uma *holding* à qual pertencia a Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR (fls. 412/ 422);

2) A criação da Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR é citada à fl. 414;

3) No documento de fl. 421 consta que “... Após a conclusão deste processo, a CVRD passará a deter a totalidade das ações de emissão da CAEMI.”;

4) No documento de fls. 398/411, nas Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis Findas em 31 de dezembro de 2006 e de 2005 (fl. 408/409), item 7.7, “Incorporação da ações da CAEMI”, está dito: “*Em Assembleia Geral Extraordinária realizada em 31/03/2006 foi aprovada a incorporação das ações de emissão da CAEMI Mineração e Metalurgia – CAEMI pela Vale...A Vale, que era proprietária de 100% das ações ordinárias e 40,06% das ações preferenciais, detendo 60,23% do capital total da CAEMI, passou a deter 100% do capital total.*”

5) No mesmo documento citado no item anterior, à fl. 410 na demonstração “Investimento por segmento”, Minério de Ferro e Pelotas, consta a Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR, em Logística, consta a MRS Logística S.A. e nas observações ao pé da página, item (b), nova referência à MBR;

6) Ainda no mesmo documento (fl. 411), item 8, Anexo I, Demonstrações dos Investimentos em Controladas, consta novamente a Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR entre as empresas pertencentes à Vale S.A.

Ademais, os documentos acostados aos autos evidenciam, no mínimo, que a Coobrigada detém o controle acionário da Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR, fato suficiente para que responda solidariamente pelo crédito tributário, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....
XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.
.....

Portanto, correta a eleição da Impugnante/Coobrigada.

Cumpra também analisar o questionamento da Impugnante quanto a ocorrência de decadência.

Assim, antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumpre verificar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro a 22 de dezembro de 2004, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, por apropriação indevida de créditos deste imposto.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao exercício de 2004. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um “Lançamento de Ofício”, pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo contribuinte em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo contribuinte onde constam às operações objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

O prazo para a Fazenda rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

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

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2005, findando-se em 31 de dezembro de 2009.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2010.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 23 de dezembro de 2009 (fl. 03), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2004, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Ancora-se tal afirmação em decisão do Superior Tribunal de Justiça, conforme REsp 973189 / MG, a seguir transcrito:

PROCESSO

RESP 973189 / MG

RECURSO ESPECIAL 2007/0183099-0

RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA (1125)

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

DATA DO JULGAMENTO: 04/09/2007

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJ 19/09/2007 P. 262

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. PAGAMENTO A MENOR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN. TAXA SELIC.

1. NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN).

2. SE A FAZENDA PÚBLICA NOTIFICA O CONTRIBUINTE DO AUTO DE INFRAÇÃO NO PRAZO DE CINCO ANOS A QUE ALUDE O ART. 173, I, DO CTN, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM DECADÊNCIA DO DIREITO À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, AINDA QUE A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA SE DÊ FORA DESSE PRAZO.

3. É DEVIDA A TAXA SELIC NOS CÁLCULOS DOS DÉBITOS DOS CONTRIBUINTES PARA COM A FAZENDA PÚBLICA FEDERAL.

4. ANTE A EXISTÊNCIA DE LEI ESTADUAL QUE DETERMINA O USO DA MESMA TAXA MORATÓRIA UTILIZADA PELA FAZENDA FEDERAL, MOSTRA-SE LEGÍTIMO O USO DA SELIC. PRECEDENTES.

5. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR. OS SRS. MINISTROS HUMBERTO MARTINS, HERMAN BENJAMIN, ELIANA CALMON E JOÃO OTÁVIO DE NORONHA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

REFERÊNCIA LEGISLATIVA

LEG:FED LEI:005172 ANO:1966

CTN-66 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

ART:00149 ART:00150 PAR:00004 ART:00156 INC:00007

ART:00173 INC:00001

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão do Acórdão 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTABELECIDA NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERTA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGÜIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

.....
CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

No que tange ao mérito das exigências, relembre-se que a presente autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2004, apurado mediante recomposição da conta gráfica, face à imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do imposto destacados em notas fiscais de entrada concernentes à energia elétrica consumida em máquinas, equipamentos e instalações considerados pela Fiscalização como fora do processo de industrialização.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado pelo Fisco, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, II e 55, XXVI da Lei n.º 6.763/75, respectivamente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os “locais” em que energia elétrica foi consumida, com a glosa dos créditos a ela inerentes, estão listados na planilha de fls. 43/47, indicados pela resposta “NÃO”, na coluna “Crédito de ICMS”.

Analisando-se as planilhas apresentadas pelo Fisco, verifica-se que foram glosados os créditos da energia elétrica consumida nas seguintes áreas/setores:

- Administração e Apoio;
- Alimentação TCLD;
- Barragens de Rejeitos;
- Captação Rio Itabira;
- Poços Artesianos;
- Carregamento TFA;
- Carregamento TFA/VGR;
- Carregamento TOD;
- Miguelão;
- Oficinas de Manutenção;
- TCLDs Diversas.

O Fisco considerou que parte da energia elétrica ingressada no estabelecimento autuado, não era consumida no processo industrial (na mineração, no presente caso), sendo classificada como “**material de uso e consumo**”, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, III do RICMS/02.

Contudo, é exatamente o próprio RICMS/02 apresentado pelo Fisco que condiz à certeza e propriedade do crédito apropriado pela Impugnante, pois a legislação que rege a matéria, no citado regulamento, assim dispõe:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....
X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2007. (Efeitos de 17/12/02 a 31/12/06)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011. (Efeitos a partir de 1º/01/07)

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

.....
2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos ou recebidos no período, para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

.....
2.2) são compreendidos entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

.....
III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 1º/01/07 a 13/08/07)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2006, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 17/12/02 a 31/12/06)

....." (grifos não constam do original)

Consoante previsto na Instrução Normativa SLT nº 01/86, o conceito de produto intermediário, para efeito do crédito do imposto, é aquele que empregado diretamente no processo de industrialização, seja integrado ao novo produto. Foi definido ainda, por extensão, o conceito de produto intermediário como aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediatamente e integralmente, no curso da industrialização.

Prosseguindo, o ato normativo diz que, por consumo imediato, entende-se o consumo direto no processo de industrialização, ou seja, em um ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Noutra vertente, por consumo integral, entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, ou seja, o consumo ou desgaste, contínuo, gradativo e progressivo, na linha de industrialização, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento da finalidade específica no processo, sem comportar recuperação ou restauração.

Pelas normas estaduais, não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como ferramentas, instrumentos ou utensílios que, embora se desgastem ou deteriorem no processo de industrialização, não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

Também não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, mas apenas componentes de uma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

De acordo com a Instrução Normativa SLT n° 01/86, excepcionam-se as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as complementa ou as contém.

Contudo, no caso de empresas do setor de mineração, não basta examinar apenas a Instrução Normativa SLT n° 01/86, mas também devem ser verificadas as regras contidas na Instrução Normativa SLT n° 01/01, a saber:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, pelas empresas mineradoras.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto n.º 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que, para efeito de apuração do valor do ICMS a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de extração e industrialização de minérios, integra-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no processo da extração ou industrialização;

considerando que o processo de extração tem início com a fase de desmote (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo desenvolvido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que, estudos desenvolvidos motivaram a revisão de conceitos, RESOLVE:

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.

Art. 3º - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário."

À luz das normas acima transcritas fica claro que o processo de extração tem início com a fase de desmonte e termina com a fase de estocagem. Assim, a energia elétrica utilizada pela Impugnante e cujo crédito se pretende estornar está inserida neste contexto, sendo, portanto, devido o crédito do imposto em relação às suas aquisições.

Essa Instrução Normativa SLT n.º 01/01 veio ao encontro de antiga reivindicação dos contribuintes da atividade de mineração, no sentido de definir e regulamentar as etapas que compreendiam seu processo produtivo. Isso era importante porque o direito ao crédito de ICMS está intimamente ligado ao processo produtivo e esses contribuintes queriam ver reconhecidos alguns créditos que, antes dessa instrução normativa, sobre eles pairavam dúvidas.

A atividade-fim da Impugnante/Autuada é a mineração. Portanto, de acordo com o dispositivo acima transcrito, seu processo produtivo começa no desmonte e termina na estocagem.

A movimentação de minério entre essas fases também faz parte do processo produtivo da mineradora. De forma didática e simplificada, o processo produtivo de uma mineradora pode ser assim resumido:

- Extração: feita através de detonações. Depois o minério é retirado por escavadeiras e transportado por caminhões para a fase de processamento (ou beneficiamento).

- Beneficiamento: são realizadas as britagens (primária, secundária e terciária), o peneiramento (primário, secundário e terciário) e a classificação.

- Estocagem: após acumulados em pilhas, os quatro tipos de minério produzidos pela MBR (Lump Ore, Hematitinha, Sinter Feed e Pellet Feed Fine) estão prontos para serem levados aos clientes.

Mas este processo não se encerra neste momento pois, após esse processo, o minério é transportado por caminhões ou Correias Transportadoras de Longa Distância (TCLD) e embarcado em trens para o transporte até seu destino.

Cumprido destacar que, todo o funcionamento do processo produtivo é em função do produto – minério de ferro. Logo, seguindo-se o produto, acompanhando-se todo o trajeto por ele percorrido, têm-se todas as respostas necessárias para a definição de quais produtos adquiridos pela mineradora dão direito ao crédito do ICMS.

O minério é extraído da rocha, a escavadeira o coloca em caminhões/correia transportadora, que o transporta até o britador primário. Por meio de correia transportadora ele é levado para o peneiramento primário, após isso segue para a britagem secundária, depois para a terciária, segue para o peneiramento secundário, segue para o classificador, depois para o hidrociclone, filtragem, estocagem. Naturalmente existem diversos atalhos nesse caminho, pois cada “tipo” de minério (granulação) tem um caminho próprio, às vezes mais curto às vezes mais longo, mas, basicamente, esse é o percurso do produto.

Logo, a matéria-prima é, indiscutivelmente, o minério de ferro, tudo o que se agrega ao produto nesse caminho, é produto intermediário, tudo o que é consumido em contato com o produto, também é produto intermediário. Os britadores, as peneiras, as correias transportadoras (o equipamento), os hidrociclones são bens do ativo permanente que fazem parte do processo de produção, logo, todos são bens cujos créditos são autorizados pela legislação tributária.

As partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto (*manta da correia transportadora, por ex.*) também são passíveis de creditamento. Todos esses conceitos estão descritos nas Instruções Normativas n.ºs 01/86, 01/98 e 01/01.

A entrada de energia elétrica no estabelecimento somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo produtivo da mineração, isto é: no desmonte, na movimentação de material entre o desmonte e o beneficiamento, no beneficiamento, na movimentação de material entre o beneficiamento e a estocagem e na própria estocagem e no carregamento até o destino final.

Importante destacar que o Fisco já considerou como passível de creditamento a energia elétrica consumida em:

- Extração de Minério;
- Sistemas de britagem móvel;
- Perfuratrizes elétricas;
- Escavadeiras elétricas;
- Alimentações ITM;
- Plantas de homogeneização;
- Plantas de beneficiamento;
- Espirais;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Plantas de concentração;
- Plantas de filtragem/Ciclonagem.

Contudo, a glosa de créditos efetuada pelo Fisco, mesmo mantendo os casos acima elencados, ainda foi além do determinado pela legislação.

Conforme já ressaltado, a Instrução Normativa n.º 01/01 definiu o processo produtivo de uma mineradora.

No caso em tela, conforme todos os documentos acostados aos autos demonstram, o processo produtivo da Impugnante/Autuada é integrado e se estende até a conclusão de seu produto final. Para tanto o minério é transportado por caminhões ou Correias Transportadoras de Longa Distância (TCLD) e embarcados em trens para o transporte.

As Correias Transportadoras de Longa Distância - TCLDs transportam o minério de ferro de uma mina à outra e dessas aos terminais ferroviários localizados em Andaime e Olhos D'Água.

Cumprido ressaltar que, especificamente para o caso em tela, dada a possibilidade de escrituração centralizada, não é suficiente para descaracterizar o processo unificado da Impugnante/Autuada, o fato das minas serem estabelecimentos autônomos, com inscrições estaduais distintas.

Também não o é o fato dos terminais ferroviários não se encontrarem, exclusivamente, em suas dependências.

As TCLDs fazem o trabalho que seria realizado por caminhões transportando minério de ferro de um para outro estabelecimento e para os terminais ferroviários.

Neste sentido, a Instrução Normativa SLT n.º 01/01 é clara ao tratar da possibilidade de crédito das correias transportadoras, às quais se assemelham as TCLDs.

Mesmo que se adote o entendimento de que a função das TCLDs se assemelha a uma “prestação de serviço de transporte”, às mineradoras, dadas as peculiaridades da atividade o crédito deve ser reconhecido. O processo produtivo de cada mina não termina em etapa anterior a esse transporte, como acredita a Fiscalização.

Todas as minas da Impugnante/Autuada possuem inscrições estaduais próprias, documentos fiscais próprios, arquivos eletrônicos entregues de forma distinta, mas, por concessão do próprio Estado (SEF/MG), a apuração do imposto de todas as minas é centralizada, o que não descaracteriza a autonomia dos estabelecimentos, contudo, traduz a forma como o processo produtivo da Impugnante/Autuada ocorre e é reconhecido pelo Estado.

Se é certo que, ao definir o processo produtivo de uma mineradora, a Instrução Normativa n.º 01/01 não aboliu o conceito de autonomia dos estabelecimentos, também é certo que tal instrumento reconheceu como se dá o processo produtivo em sua integralidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, uma mina pode ter seu setor produtivo limitado apenas à extração, outra mina tem seu setor produtivo limitado ao beneficiamento, outras possuem em seu estabelecimento todas as fases de produção e outras tem uma integração que conduz ao processo produtivo final, todas estas estão definidas na Instrução Normativa SLT n.º 01/01.

A Instrução Normativa n.º 01/01 reconhece este processo produtivo integrado.

O minério para ser levado para o Terminal Ferroviário de Andaime e embarcado nos vagões, precisa ser transferido da pilha para a TCLD, o que é feito por equipamentos: alimentadores, empilhadeiras e retomadoras.

Portanto, a alimentação das correias pode ser comparada ao carregamento de um caminhão, logo, dá-se no curso do processo produtivo.

Segundo a Impugnante, a água retirada do Poço Artesiano (Poço Tubular Profundo) é utilizada no próprio beneficiamento do minério de ferro, para lavagem e separação por granulometria, através de peneira, hidrociclone, coluna de flotação, separação magnética.

Quanto à captação do Rio Itabira, a Impugnante afirma que a água é retirada para o processo produtivo, especificamente para o beneficiamento e tratamento do minério de ferro.

A água é essencial para o processo produtivo, a energia elétrica consumida para sua captação gera direito a créditos de ICMS, uma vez que consumida no processo industrial (extração, beneficiamento, movimentação interna ou estocagem de minério), como determina o art. 66, III, § 4º, inciso I, alínea “b” do RICMS/02, a saber:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....
III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

.....
§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

Efeitos de 17/12/2002 a 31/12/2006

I - até 31 de dezembro de 2006:

a - que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b - que for consumida no processo de industrialização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c - que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais.”

A água em si tem participação essencial e específica no processo produtivo. Contudo, para que esta participação se concretize, é necessária a energia elétrica consumida na sua captação que está inserida, portanto, diretamente no processo industrial.

O processo de industrialização das minas está perfeitamente delineado nas plantas anexadas a este PTA e nas atividades anteriormente enumeradas, cujos créditos de ICMS a elas vinculados devem ser integralmente mantidas pela Impugnante/Autuada.

O minério de ferro que não possui aproveitamento comercial recebe o nome de rejeito. As barragens são uma forma de armazená-los de modo racional, para amenizar a degradação do meio ambiente.

Ademais, a água lançada na barragem de rejeito retorna ao processo produtivo depois de decantada, mediante bombeamento, tendo repercussão no processo produtivo, sendo assim, a energia elétrica consumida nesse bombeamento, gera direito a créditos do imposto.

Da planta acostada à fl. 52, observa-se que a MBR possuía 03 (três) terminais ferroviários: Andaime, Sarzedo e Olhos D'água. Esses terminais concentravam o escoamento de toda a produção de minério de ferro das minas, por ferrovia, para dentro e fora do Brasil.

As TCLDs transportam o minério até os terminais de Andaime (TFA) e Olhos D'água (TOD), onde ocorre o carregamento dos vagões dos trens.

Como já explicado, essa atividade é realizada dentro do processo produtivo das diversas minas.

Não bastasse a situação relativa a energia elétrica que deve ter seu crédito garantido por força das normas estaduais de regência de matéria em todo o período autuado, também deve ser lembrada a regra que vigorou até 13 de agosto de 2007.

Isto porque, em face da norma albergada na Lei Complementar n.º 87/96, por se tratar de contribuinte exportador, o RICMS/02 tratava da matéria no art. 66, com a seguinte disposição:

Art. 66 -
Parágrafo primeiro - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:
2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período.
.....
2.2) são compreendidos entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que sejam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidos ou integrem o produto na condição de elemento indispensável à sua composição;

.....
Na esteira na norma geral da Lei Complementar n.º 87/96, o mencionado dispositivo do RICMS/MG prescrevia:

Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007 - Redação original:

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior;

Verificadas as normas que regem a matéria é possível perceber com clareza que, para as empresas industriais não exportadoras, o creditamento se restringe à aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Por outro lado, em se tratando de exportação, permitia-se a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial.

Existindo a diferença no Regulamento do ICMS mineiro, é razoável o entendimento de que o material de uso/consumo mencionado não é produto intermediário, caracterizando-se exatamente por aquele que não atende aos ditames da Instrução Normativa SLT n.º 01/86, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Pelo que consta da legislação, à época dos fatos geradores, resta cristalinamente clara a intenção da norma em tratar os exportadores de forma distinta dos demais contribuintes para efeito de crédito do imposto. Este entendimento está, inclusive, em consonância com as normas federais, uma vez que a Lei Complementar n.º 87/96 veio, exatamente, com o intuito de desoneração das exportações. Portanto, a norma mineira não estava sozinha, mas total e adequadamente inserida em um contexto maior.

Não é possível e nem plausível dentro da melhor técnica de interpretação afirmar que os dois dispositivos que tratavam separadamente exportadores e não-exportadores possuíam igual conteúdo.

É evidente o tratamento diferenciado ao estabelecimento exportador, buscando a interpretação finalística da Lei Complementar n.º 87/96, que traz em seu bojo a desoneração da exportação.

Neste sentido, a norma regulamentar mineira concedeu diversos créditos aos exportadores, que não são ainda admitidos aos estabelecimentos com foco exclusivamente nacional.

A título de exemplo, o disposto no inciso VII do art. 66 do RICMS/02 autorizava o lançamento dos créditos relativos aos insumos empregados no transporte realizado em veículos próprios, conforme preconiza o dispositivo a seguir transcrito:

"Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....
Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007 - Redação original:

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos;

.....

Assim, em tese, pelo menos até 13 de agosto de 2007, data de revogação dos dispositivos do RICMS/02 que autorizavam a apropriação dos créditos de forma diferente, os créditos lançados pela Recorrida se mostram corretos.

Por outro lado, é visível que a ação fiscal trouxe uma interpretação diferenciada, realizada após a revogação dos dispositivos relativos aos exportadores, sendo claro que, durante o exercício de 2004 até 2007, outros Agentes do Fisco admitiram os creditamentos na forma realizada pela Impugnante, amparados pelas normas em vigor à época, convalidando, com este procedimento, a apuração proporcional efetuada.

Dentro desta análise, cabem também as normas contidas no art. 146 do Código Tributário Nacional que assim determina:

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.

Neste sentido, o Professor Hugo de Brito Machado, em seu livro “Comentários ao Código Tributário Nacional”, assim se manifesta ao interpretar o citado art. 146:

“Com efeito, a Administração Tributária é simplesmente uma aplicadora da lei. Se a lei não pode retroagir, pela mesma razão também não pode retroagir a mudança do critério jurídico adotado pela Administração em sua aplicação.

Isto, porém, não quer dizer que a atividade administrativa, nem a atividade jurisdicional devam ficar também submetidas sempre ao mesmo critério, (...), posto que a Administração pode e deve corrigir os seus atos ilegais, e a atividade jurisdicional pode envolver a correção de erros na aplicação da lei, e nestes casos certamente deve ocorrer a produção de efeitos para o passado, como se passa a demonstrar.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É fundamental que, mesmo em decisões administrativas, sejam preservadas a estabilidade das relações jurídicas, a certeza e a segurança. Esta regra deve ser vista não só em relação a um mesmo contribuinte, mas a todos aqueles que se encontrem na mesma situação.

A Administração Pública não pode tratar os casos que estão no passado de modo a se desviarem da prática até então utilizada e na qual o contribuinte tinha confiado. Esta regra tem que ter a mesma validade para todos os contribuintes que estejam na mesma situação. Assim, se a Administração Pública aplica determinada regra e interpretação para um contribuinte, não pode tratar de forma desigual outro contribuinte que esteja na mesma situação do primeiro, devendo a ele estender igualitário tratamento.

O que pretende o Código Tributário Nacional é atenuar os efeitos bruscos da mudança de critérios da Administração, ao estabelecer que a observância dos atos normativos, no caso em tela o próprio Regulamento do ICMS, excluiria as exigências.

A partir do momento que o Fisco adota o entendimento contido no próprio Regulamento do ICMS em sua versão original e antes da alteração ocorrida em 12 de agosto de 2007, para promover autuações, cabe ao órgão julgador administrativo pacificar este entendimento levando-o aos processos sob sua análise em que a regra foi aplicada distintamente.

Ademais, se o Fisco aplica um critério para determinado contribuinte deve fazê-lo para todos aqueles que se encontrem em igual situação sob pena de variar-se de critério jurídico por simples oportunidade e converter a regra da atividade de lançamento de plenamente vinculada (art. 142 do Código Tributário Nacional) para discricionária.

Além do acima citado cumpre também destacar que as normas contidas no Decreto nº 45.388, 02 de junho de 2010, publicado em 03 de junho de 2010, não alteram o posicionamento aqui destacado. Isto porque o Decreto n.º 45.388/10, trata de uma situação especial, clara e pontual.

Veja-se o que fica descrito na ementa do Decreto n.º 45.388/10:

“DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010

Dispõe sobre o pagamento do crédito tributário, com dispensa ou redução de multas e juros, decorrente de estorno de crédito de ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação, ou à entrada de insumos empregados no transporte do referido produto em veículo próprio.”

Assim, as regras contidas no Decreto n.º 45.388/10 só devem ser aplicadas para os casos de pagamento do crédito tributário com dispensa ou redução de multas e juros e não para todos os casos.

Reforça este entendimento a Resolução n.º 4.229/10 que disciplina as regras contidas no Decreto n.º 45.388/10.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa Selic, cabe ressaltar que a medida também encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito.

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 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 correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma Lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 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 eram previstos pela Resolução n.º 2.554, de 17 de agosto de 1994, quando foi editada a Resolução n.º 2.816, de 23 de setembro de 1996, 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 n.º 2.880, de 13 de outubro de 1997, que revogou expressamente a Resolução n.º 2.554/94. O art. 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 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 n.º 6.763/75, já aludidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

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.

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

Não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - 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;

II- a aplicação de equidade.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Nesta linha, também as questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante tais como afronto aos princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, não podem ser analisados pelo Conselho de Contribuintes.

Cumpra apenas destacar, embora perante esta decisão a matéria já tenha ficado prejudicada, que o item “3”, do interlocutório de fl. 448, foi dirigido especialmente ao Fisco, para que este esclarecesse se os totais “Não” e “Sim” do quadro de fl. 46 estariam corretos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A medida tornou-se necessária, uma vez que, na referida planilha, os percentuais dos créditos de energia elétrica admitidos (“Sim”) e não admitidos (“Não”) não totalizavam 100% (cem por cento).

O erro foi reconhecido e devidamente sanado pelo Fisco (fl. 502), o que acarretou em reformulação do crédito tributário, que sofreu redução em seu valor nominal, o que pode ser verificado mediante cotejo dos documentos de fls. 20 e 487 (DCMM às fls. 04 e 482).

Pronunciando-se às fls. 510/515, a Impugnante reconhece que o erro acima relatado foi devidamente retificado pelo Fisco, mas passou a questionar os índices da Taxa Selic adotados pelo Fisco para alguns períodos, nos seguintes termos:

“No que diz respeito à reformulação da planilha de fl. 46, o erro de soma foi corrigido, porém, a Contribuinte apurou no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM – de fl. 482, divergência quanto à aplicação da Taxa SELIC, que se mostra superior ao índice efetivo para o mês NOV/201 divulgado pela Receita Federal do Brasil.

Melhor explicando, a Contribuinte refez o cálculo de correção monetária e juros para o mês NOV/2010, com base no índice oficial da Taxa SELIC, e apurou quantia inferior ao valor contido no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM – de fl. 482.

Para os meses de Fev/2004 a Jan/2005, há uma diferença percentual média de 5,54%, superior ao índice oficial para o mesmo período.

Em relação à atualização da Multa Isolada, enquanto o índice oficial aponta a Taxa SELIC acumulada de 7,97%, o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM – de fl. 482, utiliza a Taxa SELIC acumulada de 10% (dez por cento).

Portanto, o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM – de fl. 482 – merece revisão para adequação da aplicação da Taxa SELIC.”

Para tentar demonstrar sua afirmação, a Impugnante acostou aos autos a planilha de fl. 516 e os índices SELIC apontados às fls. 517/518.

Essa questão foi enfrentada pelo Fisco às fls. 523/525, onde ficou demonstrado que a Impugnante incorreu em erro em seus cálculos, pois ignorou o § 1º do art. 1º da Resolução nº 2.880/97, que determina que a taxa mensal dos juros não pode ser inferior a 1% (um por cento).

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

Os juros calculados pela SEF/MG, até o mês de outubro de 2010, mês da reformulação do crédito tributário (fl. 482), considerou a taxa de juros de mora em percentual exatamente igual à Taxa SELIC, exceto nos meses em que esta foi inferior a 1% (um por cento), hipótese em que foi este o percentual utilizado (1%).

Nos cálculos efetuados pela Impugnante, o percentual equivalente à Taxa Selic foi utilizado de maneira uniforme, inclusive nos meses em que era inferior a 1% (um por cento), o que explica a diferença questionada.

Observada a questão do patamar mínimo de 1% (um por cento) ao mês e considerando-se que a autuação abrange o período de janeiro a dezembro de 2004, não se vislumbra qualquer discrepância entre os índices adotados pela SEF/MG e os percentuais da Taxa Selic disponibilizados no site do Banco Central do Brasil.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves que excluía todas as exigências, à exceção daquelas relativas ao estorno do crédito referente ao transporte da estocagem ao carregamento que deveria ser mantido na proporção das exportações e a Conselheira Ivana Maria de Almeida que excluía apenas as exigências relativas ao transporte entre minas de produtos não acabados. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). O Conselheiro Raimundo apresentará voto em separado. Pela Impugnante e Coobrigada, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende Antunes. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros acima mencionados.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora / Designada**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.140/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163944-19
Impugnação: 40.010126641-11, 40.010126966-25 (Coob.)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coob.)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s) (Aut. e Coob.)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, 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.

Preliminarmente, informa-se que os argumentos expostos no item 3.3 do parecer de fls. 527/554, da Assessoria do CC/MG, são os mesmos que norteiam o entendimento desta Conselheira e por esta razão passam a compor o presente voto vencido, salvo algumas alterações e adaptações de estilo.

A energia elétrica, em função de sua própria especificidade e da própria legislação, somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo de industrialização (extração, movimentação interna, beneficiamento, ou estocagem de minério), como determina o art. 66, III, § 4º, “b”, do RICMS/02, garantida a manutenção desses créditos em relação às operações que destinem mercadorias ao exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais (alínea “c”, do mesmo dispositivo).

“Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

(...)

§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

Efeitos de 17/12/2002 a 31/12/2006

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - até 31 de dezembro de 2006:

a - que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b - que for consumida no processo de industrialização;

c - que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais.”

A atividade principal da Impugnante é a mineração. Para vender ou exportar um produto, no caso o minério, tem que produzi-lo previamente. Assim, a energia elétrica consumida na industrialização também serve para viabilizar a venda do produto no mercado interno ou destinado à exportação. Como corolário, o crédito relativo à energia elétrica consumida, que resulta em posterior exportação, já se encontra englobado no crédito da energia elétrica consumida, referente à industrialização.

O Fisco restringiu a glosa dos créditos à energia elétrica consumida em máquinas, equipamentos e instalações fora do processo de industrialização.

No presente caso não há meio termo: ou a energia elétrica é consumida no processo de industrialização ou fora deste, devendo-se reiterar que o Fisco manteve integralmente os créditos de ICMS relativo à energia elétrica consumida em todas as fases da mineração, independentemente das operações de exportação realizadas.

Por oportuno, seguem abaixo trechos da manifestação fiscal em relação ao tema em questão:

“...

O direito ao crédito de ICMS, na entrada de energia elétrica nos estabelecimentos, foi tratado de forma apartada, em Lei Complementar, dos demais créditos, como o foram o de ativo permanente e comunicação. Esse direito está ligado ao fato da energia elétrica funcionar como **força motriz** no processo de produção.

Sem adentrarmos no histórico desse direito, é sabido que **todo crédito, na industrialização**, está intrinsecamente ligado à **produção**, responsável pela manufatura do produto que irá ser vendido (**= saída tributada**). Isso porque o **débito e o crédito** possuem os mesmos pressupostos, só que de lados opostos, uma vez que um se refere à saída e outro à entrada. Na atividade industrial, somente **a produção** faz nascer o débito e, conseqüentemente, o crédito a ele relativo. Então, o legislador ao conceder o direito ao crédito nas exportações, como exceção, não poderia estender esse direito além do que determina os princípios básicos do ICMS, isto é, além do direito ao crédito, caso a saída fosse tributada normalmente.

(...)

Portanto, ao conceder o crédito de ICMS na entrada de energia elétrica nos estabelecimentos industriais, não criou regra nova para o **crédito, apenas incluiu mais um produto no espectro de possibilidades de creditamento**. Vale para a energia elétrica o que vale para a matéria prima, para o produto intermediário e para o ativo permanente.

A LC 87/96 e a LC 102/00 deixam tais afirmativas cristalinas, senão vejamos:

Art.33...

...

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

Essa alínea não se aplica ao caso em tela, trata-se de energia elétrica adquirida por geradoras e distribuidoras de energia elétrica.

quando consumida no processo de industrialização;

Essa alínea restringiu o direito ao crédito de ICMS de energia elétrica quando for consumida **no processo de produção (= industrialização)**. É a regra geral. Como se refere a *processo de industrialização*, exclui desse benefício as *atividades* fora do processo de industrialização: as atividades comercial, de transporte e de comunicação. Isso porque, na industrialização, a *energia elétrica é usada como força motriz* do processo produtivo.

No entanto, se a lei complementar, ao tratar do direito ao crédito de ICMS de energia elétrica, ficasse apenas nessas duas alíneas, o direito ao crédito de ICMS de energia elétrica no processo de industrialização nas saídas para a exportação, não estaria autorizado, por falta de previsão legal, uma vez que é caso de saída não tributada.

quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

Essa alínea tem por finalidade conceder o crédito de ICMS de energia elétrica **nas operações e prestações** de exportação, abrangendo neste caso os processos de industrialização *para o exterior*.

A expressão usada neste inciso “quando seu consumo resultar” reforça o mandamento exarado na alínea “b”, pois só se pode falar que o consumo de energia elétrica **resulta** em algo, quando ele é gasto **na produção de alguma coisa, como força motriz**. O consumo de

energia elétrica de uma lâmpada, iluminando um pátio de uma mina, p.ex., não resulta em nada na produção. De forma diferente, o consumo de energia elétrica, em uma escavadeira e em outras etapas da produção (britagem, peneiramento, etc.) **resulta** no produto a ser vendido – minério de ferro. Isso porque são nessas máquinas e equipamentos que a energia elétrica é usada como *força motriz*. Essa é a base fundamental que justifica o direito ao crédito de ICMS.

Outra expressão usada nesse inciso sobre a qual gostaríamos de chamar a atenção é “operação de saída”. Somente o *produto resultante da industrialização* irá sair do estabelecimento.

Logo, a expressão “quando seu consumo resultar em operação de saída para o exterior” não pode ter outra interpretação, que é igualar o direito ao crédito de ICMS de energia elétrica consumida no processo de industrialização nas “saídas internas” (= operações internas) com as “saídas para o exterior” (= operações para o exterior).

(...)

A Impugnante afirma que a LC 65/91 definiu como condição para fruição do direito ao crédito “apenas que o contribuinte fosse exportador”. O que diz o Art.3º dessa LC:

Art. 3º Não se exigirá a anulação do crédito relativo às entradas de mercadorias para utilização como matéria-prima, material secundário e material de embalagem, bem como o relativo ao fornecimento de energia e aos serviços prestados por terceiros na fabricação e transporte de produtos industrializados destinados ao exterior.

Como se pode observar pelo artigo acima, o crédito de energia elétrica, desde a edição da LC 65/91, está vinculado à fabricação de produtos industrializados destinados ao exterior. O crédito é vinculado ao **produto**, não à condição do contribuinte ser ou não exportador. Um contribuinte que não praticava a atividade de industrialização estava impedido de aproveitar o crédito de ICMS relativo ao consumo de energia elétrica pelo artigo acima citado.

Não concordamos quando a Impugnante diz que, a energia elétrica utilizada *fora do processo industrial* pode ter o crédito aproveitado, e acima o demonstramos.

As LC 87/96 e 102/00 não tratam de forma desigual as operações de circulação de mercadoria e serviço destinadas ao mercado interno, daquelas operações de

circulação de mercadoria e serviço destinadas ao mercado externo. O fato de conceder o direito ao crédito de ICMS nas exportações, equiparando-as às saídas tributadas **já é a concessão do legislador para o crédito de todos os produtos, inclusive a energia elétrica**. Reafirmamos, não existe modalidade de crédito nova, e sim **direito novo de concessão** de algo que já existe no ordenamento jurídico que é o crédito de ICMS.

(...)

Concluindo:

Quando a LC 102/00, na alínea b, do inciso II, do Art.33 determina que somente dará direito ao crédito, a energia elétrica quando consumida em processo de industrialização, estabelece uma regra que deve ser obedecida por todos os contribuintes que praticam a atividade de industrialização.

A alínea citada não estabelece distinção relativa à operação de saída, logo, é válida para as saídas internas e para o exterior.

As operações para o exterior são caso de não tributação e requerem autorização específica quanto ao direito ao crédito de ICMS, que foi estabelecida na alínea “c”.

Portanto não assiste razão à Impugnante quando alega que “...não comporta a apuração proporcional do crédito de ICMS sob a rubrica de que parte da energia elétrica foi utilizada fora do processo industrial, por ausência de LEI...”. Está sobejamente comprovado que tanto a LC 65/91, quanto as LC 87/96 e 102/00 assim o definiram.”.

A partir da definição do que seja processo produtivo dada pela Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/01, estabelecendo inclusive suas etapas, é possível concluir que as atividades exercidas em uma mineradora, que não estejam incluídas nessas definições, não fazem parte do processo produtivo, podendo ser denominadas linhas marginais de produção, linhas auxiliares de produção, etc.

Portanto, a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente gera direito a crédito de ICMS se for consumida no processo produtivo da mineração (no processo de industrialização), isto é: no desmonte, na movimentação de material entre o desmonte e o beneficiamento, no beneficiamento, na movimentação de material entre o beneficiamento e a estocagem e na própria estocagem.

Posto isso, no caso aqui específico, a energia elétrica consumida no transporte de produtos já acabados e estocados não comporta o direito ao crédito proporcional pretendido pela Impugnante, eis que consumido em linha marginal de produção, conforme IN SLT Nº 01/01.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por essas considerações, com a devida vênia, divirjo dos demais votos para excluir do crédito tributário apenas as exigências relativas ao transporte entre minas de produtos não acabados.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.140/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163944-19
Impugnação: 40.010126641-11, 40.010126966-25 (Coobrigada)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coob.)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Autuada e Coobrigada)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

Conquanto eu também julgue improcedente o lançamento, acolho a tese da decadência arguida pela Impugnante, sob o entendimento de que, quando consumada a intimação do Auto de Infração (22/12/09), parte do crédito tributário exigido já se encontrava extinta, por força do disposto no art. 150, § 4º c/c o art. 156, inciso VII, todos do CTN, regras estas que, dada a sua especialidade (por se aplicarem apenas aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação), devem prevalecer à regra geral do art. 173, inciso I, aplicável aos demais tributos.

Portanto, independentemente do local, área ou função em que consumida a energia elétrica, devem ser excluídas as exigências relativas ao período de 1º de janeiro a 22 de dezembro de 2004, que já não poderiam mais ter sido objeto de lançamento, uma vez configurada a homologação tácita das atividades do contribuinte inerentes ao cumprimento das obrigações principal e acessórias praticadas até aquela data.

Quanto aos demais períodos, entendo improcedente o lançamento, por também entender que, não obstante a IN 01/01 não tenha suprimido (e nem poderia!) o chamado princípio da autonomia dos estabelecimentos, ao definir a estocagem do minério como a fase final do processo produtivo das mineradoras não o fez em relação a cada mina individualmente, mas ao conjunto destas, de modo que a movimentação do minério entre elas (mesmo após beneficiado, para posterior estocagem antes de seu embarque definitivo) deve também ser considerada parte integrante do processo produtivo.

Assim, desde que consumida até a estocagem final do minério, aí compreendidas eventuais transferências entre minas, precedentes ao embarque definitivo do produto para o seu destino final, a energia elétrica confere o direito ao crédito do imposto.

Por outro lado, também deve ser considerado improcedente o lançamento, por se tratar de exigências relativas ao estorno de créditos relativos ao consumo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

energia elétrica por estabelecimento exportador, em período anterior a 14/08/07, quando eram assegurados tais créditos na proporção das exportações,

Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.

**Raimundo Francisco da Silva
Conselheiro**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.140/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163944-19
Impugnação: 40.010126641-11, 40.010126966-25 (Coob.)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coob.)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s) (Aut. e Coob.)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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 se restringe ao cancelamento das exigências relativas ao estorno dos créditos referentes ao transporte do minério ocorrido da estocagem ao carregamento, créditos estes que deveriam ser mantidos somente na proporção das exportações.

Para a análise da natureza da energia elétrica utilizada pela Autuada, em função do seu processo produtivo, devem ser levadas em conta as disposições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86, em vigor, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS.

Por definição da citada norma, o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo produtivo, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido no curso da industrialização.

Contudo, no caso das empresas do setor de mineração, à luz da legislação aplicável, deve ser compreendido o processo produtivo como as etapas que têm início com a fase de desmonte e terminam com a fase de estocagem.

As etapas do processo denominado produtivo, implementadas após a estocagem e até o carregamento do minério em veículo/vagão para transporte rodoviário ou ferroviário não fazem parte do processo produtivo, não gerando direito a crédito de ICMS, a energia elétrica ali consumida.

A Instrução Normativa SLT nº 01/01, nos traz os parâmetros norteadores acima observados, a saber:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, pelas empresas mineradoras.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto n.º 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que, para efeito de apuração do valor do ICMS a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de extração e industrialização de minérios, integra-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no processo da extração ou industrialização;

considerando que o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo desenvolvido;

considerando que, estudos desenvolvidos motivaram a revisão de conceitos, RESOLVE:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Art. 3º - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário."

Por definição a Instrução Normativa SLT nº 01/86, o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo produtivo, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido no curso da industrialização.

Ocorre, que conforme disposto o processo produtivo tem seu término no momento da estocagem do minério e, portanto, resta concluir que a energia elétrica consumida após a estocagem não se inclui no rol dos produtos intermediários, tratando-se de material de uso e consumo.

Partindo desta premissa, considerada a energia elétrica como produto destinado ao uso e consumo, remanesceria direito ao crédito do ICMS, na proporção das exportações realizadas pela Autuada.

Com relação ao ICMS a Constituição Federal assim determina:

Art. 155:.....

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá o seguinte:

.....

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

.....

b) acarretará a anulação do crédito devido nas operações anteriores;

.....

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semielaborados definidos em lei complementar; (redação anterior à Emenda Constitucional n.º 42/03)

b)

XII - cabe à lei complementar:

.....

e) excluir da incidência do imposto, nas operações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X,a;f) prever casos de manutenção do crédito,relativamente a remessa para outro Estado exportação para o exterior, serviços e mercadorias;

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como pode ser visto, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu a regra geral em que, nos casos de isenção e não incidência, os créditos de ICMS relativos às entradas serão anulados.

Não concedeu o crédito de ICMS nas entradas de matéria-prima e produto intermediário no caso de exportação para o exterior, mas autorizou que essa concessão pudesse ser feita por lei complementar.

Partindo da necessidade de regulamentar o ICMS o Governo Federal fez aprovar a Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, conhecida como “Lei Kandir” que, além de atender o objetivo original, foi utilizada como incentivo ao crescimento das exportações. Para isso desonerou do pagamento de ICMS as saídas para o exterior, não só para os produtos industrializados (que já estava prevista na Carta Magna), mas também para os semi-elaborados, produtos primários e de serviços. Além disto, também autorizou a manutenção de crédito de ICMS na entrada de matéria-prima e produto intermediário em todos os casos de exportação para o exterior.

Logo, a Lei Complementar n.º 87/96:

- ampliou aos semi-elaborados, produtos primários e serviços a isenção do pagamento de ICMS nas saídas para o exterior;
- autorizou o crédito de ICMS na entrada de mercadoria nos casos de exportação.

A possibilidade de apropriação de crédito de material de uso e consumo também foi prevista, mas, logo se percebeu a incapacidade das receitas dos estados de suportarem tal ônus e o legislador vem adiando este direito.

A SEF/MG editou em 1986 a Instrução Normativa SLT n.º 01/86 que trata de conceitos de crédito de produto intermediário, que desde então, tem pautado toda a análise da Fiscalização nessa questão. Ali são tratados conceitos que são usados até hoje, mesmo após a Constituição Federal de 1988, Convênio n.º 66/88 e Lei Complementar n.º 87/96, por serem coerentes com esses diplomas legais.

Em 2001 a SEF/MG editou outra Instrução Normativa SLT n.º 01/01 que, além de ratificar os dispositivos da Instrução Normativa SLT n.º 01/86 refere-se especificamente ao processo produtivo das mineradoras.

A inovação veio com a lei complementar que estendeu a permissão de crédito de ICMS na entrada nas operações de exportação e foi regulamentada em Minas Gerais da seguinte forma no Regulamento do ICMS de 1996, com igual conteúdo no RICMS/02:

- Art. 66
.....
§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a
forma de crédito:
.....
3) o valor do imposto correspondente:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3.1) às mercadorias adquiridas ou recebidas, a partir de 16 de setembro de 1996, para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior;

.....
Por sua vez, o Regulamento de 2002, ao tratar das possibilidades de utilização de crédito, assim pronunciou:

Art. 66 Observadas as demais disposições deste Título será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado,

o valor do ICMS correspondente:

.....
.

Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007 - Redação original:

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior;

.....
.

O item 3.1 do § 1º do art. 66 do RICMS/96 e o inciso VI do art. 66 do RICMS/02 acima transcritos tratam muito claramente da autorização do crédito de ICMS de matéria-prima, produto intermediário e material de consumo no processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação.

Não há dúvida de que a Lei Complementar n.º 87/96 inovou ao assegurar a manutenção do crédito de ICMS para materiais de uso e consumo, principalmente aqueles relativo aos produtos destinados à exportação. Cumpre lembrar entretanto que o objetivo primordial da Lei Complementar n.º 87/96 era, exatamente, incentivar as exportações desonerando-as.

Veja-se também que, apesar da Lei Complementar n.º 87/96 conter dispositivo que vem postergando o aproveitamento do crédito de material de uso e consumo como regra geral, trata separadamente do crédito de material de uso e consumo no caso das exportações sem fazer qualquer limite temporal, a saber:

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

.....

Portanto, a análise criteriosa e integrada de toda a legislação de regência do tema só pode levar à conclusão de que o dispositivo acima transcrito do RICMS/96 que autoriza a manutenção do crédito de ICMS de matéria-prima, produto intermediário e material de uso e consumo no caso de exportação para os produtos industrializados e os semi-elaborados está em perfeita consonância com a regra da lei complementar.

No entanto, a integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei n.º 6.763/75 e de que tratava o revogado inciso VI, art. 66 do RICMS/02, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de uso e consumo utilizados na produção de mercadorias destinadas à exportação, constituindo-se exceção à regra geral.

É evidente o tratamento diferenciado ao estabelecimento exportador, buscando a interpretação finalística da Lei Complementar n.º 87/96, que traz em seu bojo a desoneração da exportação.

Neste sentido, a norma regulamentar mineira concedeu diversos créditos aos exportadores, que são ainda admitidos aos estabelecimentos com foco exclusivamente nacional.

Desta forma, a interpretação sistêmica da legislação tributária, conduz à possibilidade de aproveitamento do crédito pelos exportadores e, respeitadas as limitações inerentes ao julgamento administrativo da matéria, deve ser assegurado o aproveitamento do crédito nos presentes autos na proporção da exportação.

Diante do exposto, dirijo em parte da decisão majoritária julgando parcialmente procedente o lançamento, para, em relação aos créditos relativos ao transporte da estocagem ao carregamento determinar sua exclusão somente na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.

Carlos Alberto Moreira Alves

Conselheiro