

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.685/10/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159782-12  
Impugnação: 40.010124162-07  
Impugnante: Vale S.A.  
IE: 400024161.50-37  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatou-se, mediante conferência de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 66, inciso X e 70, incisos III do RICMS/02. Corretas, em parte, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e, a partir de novembro/2003, Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Excluídas as exigências fiscais correspondentes aos itens “rotor”, “mangote”, “raspador de correia”, “tira de borracha sintética para correia transportadora” e “bico do esçarificador”, nos termos propostos no Relatório Pericial.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL – OPERAÇÃO INTERESTADUAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas devido na aquisição, em operações interestaduais, de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Corretas, em parte, as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75. Excluídas as exigências fiscais correspondentes aos itens “rotor”, “mangote”, “raspador de correia”, “tira de borracha sintética para correia transportadora e “bico do esçarificador”, nos termos propostos no Relatório Pericial.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos nos moldes do SINTEGRA, de que o Sujeito Passivo acima identificado incorreu nas seguintes irregularidades:

1 – deixou de recolher ICMS, no período de janeiro/03 a dezembro/03, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em decorrência de apropriação indevida do imposto destacado nas notas fiscais relacionadas na planilha – Anexo 1, concernentes à aquisição de material de uso e consumo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – deixou de recolher ICMS, no período de janeiro a dezembro/03, referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, para fins de uso e consumo, conforme notas fiscais relacionadas na planilha – Anexo 1.

Exige-se, relativamente à irregularidade do item 1(um), ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, devida a partir de 01/11/03, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Quanto à irregularidade do item 2 (dois), exige-se ICMS e multa de revalidação.

A Fiscalização instruiu o Auto de Infração - AI com os seguintes Anexos:

1 – Recomposição da Conta Gráfica - fls. 12/13;

2 – Demonstrativo das notas fiscais com aproveitamento indevido de créditos de ICMS e sem pagamento do diferencial de alíquotas – Exercício 2003 - fls. 14/77;

3 – Cópias de 15 (quinze) notas fiscais de aquisição de material de uso e consumo, relacionadas na planilha constante do Anexo 1, para efeito de amostragem – fls. 78/93;

4 – Planilha entregue pela Contribuinte em meio físico (em atendimento à Intimação datada de 27/10/08 – fl. 07), com informações do local de utilização dos produtos - fls. 94/102;

5 – a) CD-R nomeado no AI nº 01.000159782.12, contendo os arquivos eletrônicos nos moldes do SINTEGRA, constando o livro Registro de Entradas e o livro Registro de Apuração do ICMS; b) CD-R – cópia de segurança – fls. 103/104.

Faz ainda parte do AI, o Relatório Fiscal de fls. 09/10, contendo a descrição das irregularidades constatadas, a indicação dos dispositivos infringidos e da penalidade aplicada, bem como, o Demonstrativo do Crédito Tributário exigido, especificado por tipo de receita.

Após regular intimação (fl. 03), inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 139/152, na qual aduz, em síntese, o seguinte.

Inicialmente, apresenta a exposição dos fatos que envolveram a autuação e deduz que, no caso, as exigências fiscais não merecem prosperar.

Sustenta que parte dos débitos referentes aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro a novembro de 2003 estariam alcançados e atingidos pela decadência, sendo patente a ilegalidade das exigências fiscais contidas no Auto de Infração combatido relativamente a tais meses, sob pena de violação ao art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

Salienta que parte dos materiais considerados pela Fiscalização como uso e consumo ou ativo permanente alheio às atividades do estabelecimento são, na verdade, produtos intermediários intimamente ligados com a atividade-fim da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis, mesmo que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta que alguns materiais listados no presente Auto de Infração teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa SLT nº 01/01, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pelas empresas mineradoras, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Afirma que os procedimentos de apropriação de créditos são lastreados em Acordo firmado entre a CVRD e o Estado de Minas Gerais, em 20/12/00 e Termo de Ocorrência a ele vinculado. Cita, em especial, produtos expressamente arrolados no citado Acordo, dentre os quais lubrificantes e pneus, que foram objeto de glosa.

Acrescenta, ainda, que o mencionado Acordo “*autorizou a compensação de créditos decorrentes de produtos análogos àqueles relacionados pelo Fisco na autuação objurgada, inclusive de forma retroativa*”.

Solicita a realização de perícia para verificação da utilização de produtos que tiveram seu crédito glosado, por entender que foram utilizados no processo produtivo da empresa, e por considerar que o assunto é eminentemente técnico, apresentando quesitos e indicando Assistente Técnico.

Assevera que os materiais que tiveram seus créditos estornados foram utilizados em produtos destinados, em parte, à exportação, e nessa parte, desonerados de ICMS. Portanto, o crédito de materiais de uso e consumo teria que ser proporcional ao valor das exportações em relação às operações totais no período considerado.

Ao final, requer, sucessivamente: a procedência da impugnação e o cancelamento do Auto de Infração; a exclusão da autuação dos valores referentes à glosa dos créditos de materiais de uso e consumo proporcionalmente ao valor das exportações; a exclusão dos juros e multa sobre os demais créditos estornados; realização da prova pericial.

Na oportunidade, anexa a seguinte documentação: Procuração e Substabelecimentos (fls. 154/156); cópia de Atas de Assembleias realizadas (fls. 158/161); cópia de Acordo celebrado entre a Autuada e o Estado de Minas Gerais (fls. 163/174); cópia de Termo de Ocorrência lavrado no livro próprio, acompanhado de informações sobre o processo produtivo da Autuada (fls. 175/187); cópia do Acórdão n.º 3.306/07/CE (fls. 189/194).

A Fiscalização, em extensa e detalhada manifestação (fls. 201/226), refuta cada tópico das alegações da peça defensiva, bem como descreve os motivos da ação fiscal e indica os dispositivos legais em que se assenta o feito, pedindo, por fim, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 229/242, opina, em preliminar, pelo não acolhimento das prefaciais arguidas e no mérito, pela procedência do lançamento.

Processado inicialmente pela 2ª Câmara de Julgamento em sessão realizada em 7 de julho de 2009, acorda, em preliminar e à unanimidade, em deferir o pedido de perícia, nos termos dos arts. 142/145 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários e Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, formulando, ainda, outros quesitos adicionais (fl. 245).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efetivada a prova pericial e elaborado o Relatório de Perícia, este foi acostado aos autos às fls. 312/581.

Aberta vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 587/591.

A Fiscalização novamente se manifesta às fls. 594/598.

A Assessoria do CC/MG retifica seu entendimento anterior em parecer de fls. 599/609, opinando pela procedência parcial do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 599/609 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo necessárias alterações/adequações.

### **Da Preliminar**

#### **Da Prova Pericial**

Efetivada a prova pericial deferida por decisão da 2ª Câmara de Julgamento, seu resultado foi externado no Relatório de Perícia acostado às fls. 312/581 dos autos, o qual será analisado junto ao exame de mérito.

#### **Do Mérito**

Preliminarmente, quanto à alegada decadência, quer o Sujeito Passivo o reconhecimento de que a Fazenda Pública tenha decaído do direito de efetuar o lançamento referente aos créditos de ICMS do período de janeiro a novembro de 2003, tendo em conta o esgotamento do prazo previsto no art. 150 do CTN, *in verbis*:

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.”.

O pressuposto básico para que se efetive a homologação expressa ou tácita e, por conseguinte, aplique a norma contida no § 4º acima transcrito, é que tenha ocorrido pagamento antecipado do tributo pelo obrigado. Como não ocorreu o pagamento, por consequência, não há o que homologar, logo, exsurge a possibilidade jurídica da efetivação do lançamento de ofício, para cujo direito prevalece a regra de caducidade posta no art. 173, inciso I do mesmo Código:

“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;”.

Se os fatos geradores são de 2003, a Fiscalização, com base na exegese do dispositivo legal retrotranscrito, teria até 31 de dezembro de 2008 para efetuar o lançamento de ofício, assim considerado o Auto de Infração regularmente notificado ao Sujeito Passivo.

Observando a fl. 03, configurou-se a intimação em 17/12/08, portanto, antes de expirado o prazo para considerar-se decaído o direito de lançar.

Sobre essa matéria o Superior Tribunal de Justiça assim manifestou-se:

“TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUENAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. APLICAÇÃO CONJUNTA. IMPOSSIBILIDADE.

I – ESTA CORTE ADOTA ENTENDIMENTO DE QUE O PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, NA HIPÓTESE EM QUE NÃO HÁ PAGAMENTO DA DÍVIDA, É DE CINCO ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS TERMOS DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES: RESP Nº 733.915/SP, REL. MIN. ELIANA CALMON, DJ DE 16/08/2007; ERESP Nº 413.265/SC, REL. MIN. DENISE ARRUDA, DJ DE 30/10/2006; RESP Nº 839.418/SC, REL. MIN. FRANCISCO FALCÃO, DJ DE 28/09/2006 E AGRG NO AG Nº 717.345/RS, REL. MIN. LUIZ FUX, DJ DE 28/09/2006. II – AGRAVO REGIMENTO IMPROVIDO. (AGRG NO RESP 949060-RS, REL. MIN. FRANCISCO FALCÃO, DJ 12/11/2007)” (SUBLINHADO).

Como o Sujeito Passivo não efetuou qualquer pagamento, como já dito, mas, pelo contrário, deixou de recolher corretamente o imposto devido, conclusivamente não cabe falar em decadência do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao mérito, propriamente dito, decorre a exigência fiscal formalizada, do recolhimento a menor do ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto, destacados em notas fiscais de entrada de material de uso e consumo, bem como de ICMS decorrente do diferencial de alíquota devido pela aquisição desses produtos.

A autuação é relativa ao período de janeiro a dezembro de 2003, sendo exigidos ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e, a partir de novembro/03, Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da referida lei, esta apenas relativamente à primeira irregularidade mencionada.

Os trabalhos fiscais tiveram por base os livros e documentos fiscais e, também, os arquivos eletrônicos nos moldes do SINTEGRA entregues, pela própria Contribuinte.

Os créditos indevidamente apropriados e as parcelas das diferenças de alíquotas apuradas encontram-se indicados nas planilhas que compõem o Anexo 02 – “DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS COM APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS E SEM PAGAMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – EXERCÍCIO 2003” (fls. 15/77), com as seguintes colunas: CNPJ; data de entrada, UF e número das notas fiscais; CFOP; número de item; código e valor do produto; valor da base de cálculo do ICMS; alíquota; estorno de crédito; diferença de alíquota; descrição do produto; código do local de aplicação. Depois de totalizados por período mensal, os valores dos créditos a estornar foram levados à Recomposição da Conta Gráfica de fl. 13 e daí para o DCMM de fls. 04/05; já as importâncias totalizadas relativas às diferenças de alíquota foram transpostas diretamente para o referido DCMM. No demonstrativo de fl. 10, acham-se detalhados os valores da Multa Isolada por apropriação indevida de créditos (art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75), aplicável a partir de novembro/03.

Para efeito de estorno dos créditos foram considerados os seguintes fatos motivadores, em conformidade com a descrição de cada produto constante das planilhas de fls. 14/77 (Anexo 2) e com base nas informações fornecidas pela própria Contribuinte, registradas nas planilhas de fls. 94/102 (Anexo 4):

### **Legenda – fl. 77**

- 1 – Partes e peças/máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento e suas manutenções;
- 2 – Ferramentas/instrumentos/utensílios industriais e suas manutenções;
- 3 – Sistemas hidráulico/elétrico/eletrônico e suas manutenções;
- 4 – Escritório/laboratório/restaurante/equipamentos de segurança/material de limpeza;
- 5 – Informática/automação industrial/comunicação e suas manutenções;
- 6 – construção civil/mecânica e suas manutenções;
- 7 – tratamento de água/ar/solo;
- 8 – serviços.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alicerçando-se em conceitos extraídos de lições doutrinárias que transcreve, a Fiscalização frisa que a atividade-fim da Companhia Vale do Rio Doce (antiga denominação da Autuada) é a mineração, sendo que a Instrução Normativa SLT nº 01/01 definiu que o processo produtivo de uma mineradora começa no desmonte da rocha e termina na estocagem do minério; o que existe entre essas fases resume-se no beneficiamento do minério de ferro extraído. De forma didática e simplificada, resume o processo produtivo da Autuada, assim:

**EXTRAÇÃO** – feita, em geral, por meio 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, os peneiramentos, separação e moagem.

**ESTOCAGEM** – acumulados em pilhas o minério produzido pela CVRD está pronto para ser levado aos clientes; aqui termina o processo produtivo, lembrando que a movimentação interna do minério pode ser feita por correia transportadora ou caminhões.

Após esse processo, o minério é transportado por vagões de trens que o levará ao destino.

Anota ainda o Fisco que, no desenvolvimento dos trabalhos, atentou detalhadamente para a legislação pertinente, em especial a Instrução Normativa SLT nº 001/01, específica para o setor de mineração, no tocante ao rol de produtos exemplificativos ali mencionados e outros pertinentes, assim como, a Instrução Normativa SLT nº 01/86, com relação ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

E tanto é assim que não se verifica no Auto de Infração, estorno de créditos de produtos tais como: bits, brocas, hastes, explosivos, etc. (utilizados no desmonte); pontas de caçamba, correias transportadoras, lençol, colas, etc. (utilizados na remoção); anel de corte, calhas, camisas martelo, mandíbulas, volutas, mangotes, etc., que, nos termos da legislação, se enquadram como produtos intermediários – uma vez que se desgastam em contato com o produto final em um ponto qualquer do processo produtivo da empresa.

A matéria em discussão é regida pela Constituição da República de 1988, que ao instituir os tributos, a competência para exigí-los, bem como traçar as linhas do regime da não cumulatividade, determinou em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”, que, cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do ICMS, conforme se verifica, *in verbis*:

“Art. 155 -

(...)

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

XII - cabe à lei complementar:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) disciplinar o regime de compensação do imposto; (...)"

Desta forma, a Carta Magna remeteu para a legislação complementar a competência para determinar aquelas situações passíveis de aproveitamento de crédito do ICMS.

Nesse sentido, veio a Lei Complementar nº 87/96 disciplinar a matéria, nos seguintes termos:

"Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação."

Vê-se que o aproveitamento de créditos de ICMS relativos à entrada de material para uso e consumo foi permitido quando da publicação da citada Lei Complementar nº 87/96. Entretanto, ressaltou-se o direito ao crédito do ICMS a eles referentes, somente a partir de 1º de janeiro de 2000. Isto o que determinava o art. 33 da citada lei, *in verbis*:

"Art. 33 - Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2000;"

No entanto, tal dispositivo vem sendo alterado ao longo dos últimos anos, postergando-se o creditamento referido para 1º de janeiro de 2011, esta última alteração com redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos da Lei Complementar nº 122/06, alterando o art. 33.

A vedação ao crédito relativo aos materiais de uso e consumo está prevista, também, no art. 70, inciso III do RICMS/MG, com texto vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

"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;"

Os critérios utilizados para definição dos produtos a serem objetos de estorno de crédito do imposto, como já dito, assentou-se na descrição do material com sua real aplicação, informada pela Autuada. A lista dos produtos encontra-se registradas nas planilhas de fls. 94/102 (Anexo 4).



Em sua maioria, os produtos não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT 01/86, segundo a qual, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A citada instrução normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário, aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou se desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Pela própria natureza da maior parte dos produtos objeto da presente autuação, percebe-se, nitidamente que os mesmos não se enquadram nessa definição.

O entendimento da Impugnante com relação ao amplo aproveitamento do crédito de ICMS, em respeito ao princípio da não cumulatividade não encontra respaldo legal, sendo correto o trabalho fiscal que determina os estornos com fundamento no art. 70, inciso III do RICMS/02, que se respalda no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, acima transcritos.

Entretanto, cabe discutir se todos os itens estornados pelo trabalho fiscal se enquadram como material de uso e consumo, ou, se de outra forma, podem ser considerados como insumo ou produtos intermediários. Nesta linha de raciocínio é que a 2ª Câmara de Julgamento houve por bem em deferir a produção da prova pericial requerida, cujo resultado passa-se a examinar detalhadamente.

De início, cabe assinalar que a decisão para se realizar a prova pericial veio a revelar-se necessária para elucidar as questões envolvidas, tendo em vista que tanto o Fisco quanto o Sujeito Passivo buscam fazer valer suas próprias interpretações quanto ao conceito de produto intermediário para efeito de creditamento do ICMS. Nesse sentido, verifica-se que o primeiro considera inadmissível o aproveitamento, enquanto o segundo entende perfeitamente legítimo creditar-se dos valores correspondentes aos materiais adquiridos, já que estariam os mesmos intimamente ligados com a atividade-fim da empresa.

No que concerne ao “Relatório Técnico” emitido pelo Perito indicado, observa-se que o mesmo foi concebido de modo a atender aos questionamentos formulados tanto pela Contribuinte quanto pela Câmara de Julgamento. De fato, o trabalho desenvolvido foi cauteloso e detalhado, sendo produzido depois de conhecido todo o processo produtivo da Autuada (fls. 292/302) e tendo por base os dados obtidos na internet, bem como alicerçado em fotografias (fls. 524/579) e nas informações

repassadas pelos técnicos da empresa quando da visita técnica realizada ao estabelecimento da Vale S/A – Mina Alegria, situado no município de Mariana – MG.

Em seu trabalho, o *expert* emitiu as planilhas que compõem o Anexo I (fls. 329/520), onde analisa um a um os produtos objeto da autuação, fazendo um exame de suas características em torno dos requisitos trazidos no RICMS/MG (arts. 66 e 222) e nas Instruções Normativas números 01/86 e 01/01. Elaborou, ainda, a planilha que integra o Anexo III (fls. 580/581), com o resumo das Declarações de Apuração do ICMS - DAPI – ano 2003, comprovando que não ocorreram operações de saídas de mercadorias para o exterior.

Em seguida, reportando-se objetivamente a cada um dos quesitos propostos, assim expressa o Senhor Perito:

**1) Respostas aos quesitos formulados pela Contribuinte às fls. 148.**

Quesito (i) – *“Requer-se ao Senhor Perito seja elucidado se os materiais adquiridos pela Autuada cujos créditos do ICMS glosados são utilizados no processo produtivo da Autuada”.*

Informa o Perito que, à primeira vista, parece não haver dúvidas de que qualquer material, quando adquirido para a obtenção dos objetivos da atividade industrial, é considerado como utilizado no processo produtivo do estabelecimento industrial adquirente. Entretanto, o assunto em pauta envolve principalmente o aproveitamento de créditos de ICMS, que ultrapassa a visão no aspecto meramente técnico de engenharia.

Dessa forma, a resposta a esse questionamento requer, como premissa, que sejam observadas as prescrições constantes no art. 66, inciso V, alíneas “a” e “b”; no art. 222, inciso II, alíneas “a” até “e”, §1.º, incisos I e II e §3.º do RICMS/MG, assim também nas Instruções Normativas números 01/86 e 01/01, os quais são transcritos na íntegra. O *expert* apresenta uma síntese dos conceitos e condições para efeito de apropriação de créditos estipuladas pelos citados dispositivos.

Explica que na perícia foram analisados todos os 1.724 (um mil e setecentos vinte e quatro) itens, cujos créditos do ICMS foram glosados, verificando-se principalmente a característica e aplicação de cada um em relação às prescrições da legislação tributária.

Esclarece que a análise dos materiais mostrou que 1.680 (um mil e seiscentos e oitenta) deles possuem as características descritas no item IV da IN n.º 01/86, ou seja, tais materiais são “partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas”. Ressalta que esses 1680 (um mil e seiscentos e oitenta) itens são meros componentes de máquinas, aparelhos ou equipamentos e não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção em contato físico com o produto que se industrializa, não se caracterizando como produto intermediário.

Quanto aos 5 (cinco) itens utilizados em laboratório, esclarece que não se caracterizam como produtos intermediários já que sua participação ocorre em linha marginal de produção, nos termos definidos no inciso I da IN 01/86.

Relata, ainda, o Senhor Perito que em relação a 39 (trinta e nove) itens, observou que se enquadram nas condições descritas na legislação tributária como intermediários, já que além de ter contato com o minério que se industrializa, são considerados produtos individualizados com identidade própria dentro do processo produtivo da empresa.

Depois de tecer as considerações pertinentes, responde o Senhor Perito objetivamente ao quesito em tela, afirmando que 1.685 (um mil e seiscentos e oitenta e cinco) itens são meros componentes (peças) utilizados em manutenções de máquinas, aparelhos ou equipamentos ou material de laboratório, não se constituindo em produtos intermediários e, de acordo com a legislação tributária, não são utilizados no processo produtivo da Autuada. Outros 39 (trinta e nove) itens correspondentes a “mangotes para polpa de minério”, “raspador de correia”, “rotor”, “tira de borracha sintética para correia transportadora” e “bico do escarificador” são utilizados no processo produtivo da Contribuinte.

A relação dos 1.724 (um mil e setecentos e vinte e quatro) itens e a respectiva classificação como material de uso e consumo ou produto intermediário consta do Anexo I (fls. 329/520).

Quesito (ii) – *“Requer-se ao Senhor Perito seja descrita a aplicação de tais materiais no processo produtivo da autuada, esclarecendo se eles se desgastam de forma integral e paulatina em razão das atividades produtivas promovidas pela Autuada, como elementos essenciais ao referido processo produtivo, considerando sua específica atividade”.*

Resposta: Os 39 (trinta e nove) itens classificados como produtos intermediários (mangote para polpa de minério, raspador de correia, rotor para bomba de polpa, tira de borracha sintética para correia transportadora e bico do escarificador) se desgastam em razão das atividades produtivas promovidas pela Autuada. Os 5 (cinco) itens destinados ao laboratório são utilizados em linha marginal de produção e não se enquadram como produto intermediário, enquanto os demais 1.680 (um mil e seiscentos e oitenta) itens, cujos créditos foram estornados, são meros componentes de máquinas, aparelhos e equipamentos. Estes não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, embora se desgastem ou deteriore, como qualquer bem, ao longo do tempo, necessitando substituição periódica.

Complementando a resposta, destaca o Perito que a essencialidade ao processo produtivo diz respeito às máquinas e equipamentos utilizados na industrialização e não aos materiais utilizados na simples manutenção destas máquinas e equipamentos.

Quesito (iii) – *“Requer-se ao Senhor Perito que verifique se os referidos materiais são necessários para a realização das fases de lavra, movimentação e beneficiamento/estocagem, conforme previsto no Acordo celebrado com o Estado de*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Minas Gerais em 20.12.2000. Em caso de resposta negativa, pede ao Senhor Perito que a justifique, tecnicamente”.*

Resposta: O Acordo não faz parte da legislação tributária e não há qualquer vínculo do mesmo com o Processo Tributário Administrativo sob análise, ficando prejudicada a resposta a esse questionamento. Deixa claro que não são os materiais, cujos créditos foram estornados, que são necessários para a realização das fases de lavra, movimentação e beneficiamento/estocagem e sim as máquinas, aparelhos e equipamentos que participam destes processos, e nas quais os materiais são meros componentes.

Quesito (iv) – *“Requer-se seja elucidada qual a duração média de cada um desses produtos”.*

Resposta: Todo aparelho, máquina ou equipamento possui um tempo de vida útil, determinado por fatores como o tempo de utilização e das condições das manutenções a que são submetidos.

As máquinas e equipamentos utilizados em todas as fases do processo de mineração foram projetados para executar suas funções nas condições adversas impostas por este processo, desde que submetidos corretamente às manutenções que naturalmente envolvem a substituição de peças. Entretanto, o quesito da Contribuinte refere-se à duração média de cada um dos materiais cujos créditos foram glosados, ou seja, das peças de manutenção (e não das máquinas e equipamentos de produção). E neste caso, esta avaliação torna-se complexa e improdutiva em razão do volume de itens sob análise, da falta de informações técnicas sobre esta questão, além do valor pouco expressivo de muitos deles.

Registra que em atendimento à intimação feita pelo Perito, a própria Contribuinte respondeu a esse quesito, informando para 1.697 itens (do total de 1.724) a expressão **“não possui”** vida útil (vide Anexo I – fls. 329/520). São, portanto, peças em que normalmente não se mensura o tempo médio de duração.

Para 14 (quatorze) itens (“rotor” de bomba de polpa – geralmente de aço), a Contribuinte informou que estas peças têm, cada uma, o tempo de vida útil de 1.500 horas (ou aproximadamente 63 dias em turno corrido). Para 13 (treze) itens como nitrogênio, vaselina, óleo, etc., a Contribuinte, com muito bom senso, absteve-se de informar o tempo de vida útil.

### **2) Respostas aos quesitos formulados pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG (fl. 245).**

Quesito 1 – *“Descrever minuciosamente o processo produtivo da Autuada desde a lavra, passando pelo transporte do minério, até o processo de beneficiamento, esclarecendo a função das máquinas e dos equipamentos utilizados dentro do processo, relacionando-os com as mercadorias cujos créditos de ICMS foram estornados”.*

Resposta: Essas informações, fornecidas pela própria Contribuinte, encontram-se às fls. 292 a 302. Deve-se novamente esclarecer que para 1.685 (um mil e seiscentos e oitenta e cinco) itens não foram estornados créditos das máquinas e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

equipamentos utilizados no processo e sim de peças utilizadas em manutenção e de material de laboratório.

Quesito 2 – *“Informar para cada um dos itens cujos créditos foram estornados (Anexo 2 – fls. 15/77), separando em planilhas de “materiais de uso/consumo” e “ativo permanente alheio”: nota fiscal, data, descrição do produto/bem, valor unitário, valor total, contabilização, local de aplicação, função no processo de extração/produção, vida útil (se for parte ou peça, de equipamento ou máquina, informar a função desta máquina ou equipamento no processo produtivo)”*.

Resposta: As informações solicitadas encontram-se no Anexo I do Relatório da Perícia (fls. 329/520). Novamente deve-se ressaltar que os 1.685 (um mil e seiscentos e oitenta e cinco) itens cujos créditos foram estornados correspondem a material de uso e consumo, enquanto que 39 (trinta e nove) itens correspondem a produto intermediário. Nenhum dos itens corresponde ao ativo permanente.

Quesito 3 – *“Informar os percentuais de saídas de mercadorias para o exterior, se for o caso, por mês, no período objeto das exigências.”*

Resposta: De acordo com o Sistema de Informatização e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF, nos Demonstrativos de Apuração e Informação do ICMS – DAPI entregues pela Contribuinte, para o período de janeiro/03 a dezembro/03, não constam saídas de mercadorias para o exterior (vide planilha que integra o Anexo III – fls. 580/581).

No cenário em apreço, forçoso reconhecer que a prova pericial eleva-se como elemento norteador para definir se os bens e materiais objeto da controvérsia, analisados de forma isolada, são passíveis de aproveitamento dos créditos.

Nesse sentido, entende esta Câmara de Julgamento que merecem acolhida as conclusões a que chegou o Senhor Perito Oficial, contidas no “Relatório Técnico” por ele emitido (fls. 314/328), acompanhado da documentação juntada às fls. 329/581. Sendo assim, é de se interpretar que fazem jus ao aproveitamento de créditos ICMS os materiais abaixo relacionados, identificados na planilha “Classificação dos Produtos – Resposta a Quesitos” (Anexo I - fls. 329/520), uma vez comprovado que além de ter contato com o minério que se industrializa, são considerados produtos individualizados com identidade própria dentro do processo produtivo da Autuada, enquadrando-se nas condições descritas na legislação tributária como produto intermediário:

- “Rotor” - fls. 336, 338, 378, 387, 399, 408, 414, 449, 495 - notas fiscais 028497, 028685, 004137, 030939, 031493, 004297, 032504/032506, 033778, 036437 – fotografia às fls. 536 e 563;

- “Mangote” - fls. 359, 389, 394, 410, 426, 443, 468, 473, 511, 519 – notas fiscais 006645, 006647, 006784, 002038, 006905, 006907, 006908, 007008, 007009, 007102, 007280, 007313, 007547, 007650 – fotografia às fls. 565;

- “Bico escarificador” – fls. 443, 445 – notas fiscais 051952, 189299 – fotografia às fls. 570;

- “Raspador de correia” – fls. 448, 449, 519 – notas fiscais 001238, 001862 – fotografia às fls. 572;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “Tira de borracha sintética para correia transportadora” – fls. 469 – nota fiscal 001415 – fotografia às fls. 575.

A Autuada despende esforço considerável em suas alegações de fls. 587/591, no sentido de descaracterizar a validade do laudo pericial, aduzindo que seriam evidentes o equívoco e a contradição de raciocínio do Perito. Insiste na licitude dos creditamentos, sob pretexto que eles se referem, em grande parte, a insumos empregados em produtos destinados à exportação.

Contudo, de forma alguma podem prevalecer os argumentos expendidos, haja vista que o Senhor Perito nada mais fez do que esforçar-se para fundamentar apropriadamente as respostas que tinha a dar aos questionamentos apresentados tanto pela Impugnante como pela d. Câmara de Julgamento.

No que diz respeito às pretensas saídas de mercadorias para o exterior, confirmou o Senhor Perito que no período objeto das exigências fiscais (janeiro a dezembro de 2003) não ocorreram tais operações, trazendo como provam os dados informados nas Declarações de Apuração e Informação do Informação – DAPI entregues pela Contribuinte e consolidados na planilha que compõe o Anexo III de fls. 580/581 dos autos.

A Fiscalização, na manifestação de fls. 594/598, não concorda com a exclusão das exigências fiscais referentes aos 39 (trinta e nove) itens identificados pelo Perito como materiais que preenchem as condições de produto intermediário, entendendo que o estorno dos créditos correspondentes a esses produtos deve ser mantido no feito fiscal. Todavia, não há como prevalecer tal inconformismo, de vez que desacompanhado de fundamentos capazes de alterar o bem elaborado trabalho desenvolvido pelo Senhor Perito designado.

Por fim, a Impugnante menciona o Acordo celebrado com o Estado de Minas Gerais em 20 de dezembro de 2000, alegando que o mesmo autorizaria os créditos de produtos análogos àqueles que constituem o objeto do presente Auto de Infração. No entanto, tem-se que tal interpretação é totalmente improcedente, pois não consta dos compromissos do Estado estipulados no referido Acordo (itens 3.1.1 a 3.1.7 – fls. 169/172) qualquer concessão retroativa de direito a créditos.

Não merece prosperar, também, o entendimento da Impugnante no sentido de pretender equiparar o citado Acordo com uma norma complementar em matéria tributária, sob o amparo do art. 100, inciso III do CTN. Mesmo porque, foi o mesmo celebrado uma única vez entre a SEF/MG e a CVRD, referindo-se a pendências concretas e anteriores a ele, não surtindo efeitos futuros e indeterminados.

No tocante à exigência de diferença de alíquota, nas aquisições de material de uso e consumo em operações interestaduais, o procedimento do Fisco está respaldado pelo art. 6º, inciso II c/c o art. 12, § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

“Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação."

Assim, em se caracterizando os produtos como material de uso e consumo, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75.

Isto posto, conclui-se pela inteligência de que são legítimas as exigências fiscais nas situações em tela, ressalvados os itens excluídos pela perícia, vez que perfeitamente caracterizadas as infrações à legislação tributária.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para afastar as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam excluídas as exigências fiscais relativas aos produtos "rotor", "mangote", "bico escarificador", raspador de correia" e "tira borracha sintética para correia transportadora". Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Juliana Melo Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 14 de julho de 2010.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Relatora**