

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.056/13/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172225-49  
Impugnação: 40.010131132-41  
Impugnante: Companhia Siderúrgica Nacional  
IE: 180014526.02-60  
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração caracterizada, em parte, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exclui-se, ainda, as exigências relativas aos materiais classificados como produto intermediário.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento (pneus), lançados no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75. Razões de defesa insuficientes a desconstituir o lançamento. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ÓLEO DIESEL - PROPORCIONALIDADE.** Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de óleo diesel consumido em veículos e equipamentos empregados em atividade considerada pelo Fisco como fora da linha de produção ou de propriedade de terceiros em execução dos serviços de transporte e movimentação de minério. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75. Infração caracterizada, em parte, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exclusão das exigências relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes veículos: caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada (exceto aquele utilizado como caminhão pipa), pá mecânica (pá carregadeira) e tratores de esteira e de pneus.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Imputação fiscal de falta de recolhimento do

imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo, nos termos do art. 6º, inciso II, e art. 12, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exclui-se, ainda, a parcela incidente sobre os materiais classificados como produtos intermediários.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

## **RELATÓRIO**

### **Da Autuação**

Contempla o presente Auto de Infração o lançamento dos valores devidos no período de janeiro de 2010 a agosto de 2011 referentes às exigências de ICMS, diferencial de alíquota e das multas de revalidação e isolada. Este lançamento foi efetuado com fins de complementação de dados do demonstrativo de correção monetária e multas do Auto de Infração n.º 01.000172195-99, no qual consta a descrição das irregularidades praticadas, bem como a tipificação das infringências e das penalidades, além dos levantamentos dos valores nas planilhas e apresentação dos documentos comprobatórios constantes nos anexos.

Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas 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 procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 27/53, aos seguintes argumentos em síntese:

- em total demonstração de boa-fé, reconhece que alguns dos produtos adquiridos destinavam-se a uso e consumo, pelo que o ICMS devido, bem como o diferencial de alíquota do imposto relativo à entrada dessas mercadorias em território mineiro, foram recolhidos, motivo pelo qual devem ser extintos os respectivos créditos tributários, na forma do art. 156, inciso I do Código Tributário Nacional;

- o Sistema Tributário Brasileiro adotou o regime da não-cumulatividade do ICMS, o qual se efetiva através de conta corrente do imposto, nos termos do art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal e do art. 19 da Lei Complementar n.º 87/96;

- não poderia destoar dessa linha a legislação estadual vigente e o art. 282 da Lei Estadual n.º 6.763/75, regulamentada pelo Decreto n.º 43.080/02, que em seu art. 62 dispôs da mesma forma, seguindo os nortes apontados pelos preceitos normativos constitucionais e legais de regência da matéria, os quais, como sabido, são de observância claramente impositiva;

- a única condição para a fruição do crédito de ICMS decorrente da operação anterior é a idoneidade do documento pelo qual se pautou e o destaque do imposto na operação de saída segundo o art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as únicas limitações toleráveis a tal regra são aquelas encontradas no inciso II, alíneas "a" e "b", do § 2º do art. 155 da Constituição Federal;

- não obstante as clarividentes normas contidas na legislação pátria, o Auto de Infração impugnado encerra interpretação significativamente mais restritiva ao princípio da não-cumulatividade para o ICMS, o que torna a exação ilegítima;

- no que tange à classificação dos bens sob análise (pneus, óleo diesel e demais produtos empregados em seu processo produtivo), como "produtos intermediários", destaca a definição constante do Manual de Operações e Prestações com Impostos Indiretos;

- cita a Instrução Normativa SLT n.º 01/86 destacando que esta adota um conceito abrangente de produto intermediário;

- cita a Instrução Normativa SLT n.º 01/01, que trata especificamente do conceito de produto intermediário para efeito do direito a crédito de ICMS por parte das mineradoras, ressaltando que esta considera o óleo diesel como produto intermediário para fins de crédito, corroborando a correção do procedimento por ela adotado;

- diferentemente do aduzido pelo Fisco, o óleo diesel utilizado como combustível para os veículos e equipamentos da Construção Pesada e Mineração Ltda., necessário à realização de sua atividade produtiva, é adquirido por ela e fornecido à prestadora dos serviços, conforme a Cláusula 5.4 do Anexo II ao Contrato n.º 510844896, não procedendo a alegação fiscal de que parte do óleo diesel fora utilizado na *"prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios"*;

- em caso análogo ao presente, a Secretaria de Fazenda Estadual de Minas Gerais, em resposta à consulta formulada por contribuinte, reafirmou que o óleo diesel consumido pelas máquinas, veículos e equipamentos próprios ou formalmente locados de terceiros, nas etapas designadas como lavra, movimentação do material e beneficiamento, relativas ao processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras, enseja sim o aproveitamento do crédito de ICMS;

- no que tange à afirmação de que parte do óleo foi consumida fora do processo de mineração, porquanto utilizada nas áreas de atuação denominadas *"Apoio"*, *"Movimentação Interna"* e *"Infraestrutura"*, junta Parecer Técnico, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia, vinculado ao Ministério da Ciência e Tecnologia, o qual confirma que diversos produtos, dentre eles o óleo diesel, estão em contato direto com seu processo produtivo e que são indispensáveis na extração e beneficiamento dos minérios;

- o pneu não é um mero coadjuvante nesse processo, porquanto todos os equipamentos citados dele necessitam para que possam exercer sua função precípua;

- os bens, portanto, mesmo que não se refiram à atividade fim do contribuinte, mas que estejam afetados à sua atividade, consoante o determinado na legislação regente do tema, geram direito ao aproveitamento dos respectivos créditos do ICMS quando da entrada no estabelecimento;

- articular tese contrária à demonstrada representa negar vigência à Lei Complementar n.º 87/96, em especial ao seu art. 20, assim como atentar contra o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

princípio constitucional da não-cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal;

- para que não parem quaisquer dúvidas acerca da natureza de produto intermediário conferida aos pneus objeto da autuação, anexa Laudo Técnico, elaborado pela empresa especializada TAMURA Serviços Técnicos Ltda, o qual corrobora o procedimento adotado;

- se não fosse o bastante, no que tange aos demais produtos, cujos créditos também foram indevidamente glosados, a conclusão lógica não poderia ser outra, visto que, igualmente, são empregados em seu processo produtivo sendo classificados como produtos intermediários;

- aplicável à espécie o disposto no art. 66 do RICMS/MG;

- para melhor visualização e entendimento do processo por esse Egrégio Conselho de Contribuintes, elaborou planilha, a qual contém a descrição de cada um dos produtos, o local de sua aplicação, a descrição completa dos equipamentos bem como a sua função;

- as notas fiscais de aquisição dos produtos são inequivocamente idôneas, sendo certo que o ICMS devido foi regularmente destacado;

- diante da emissão dessas notas fiscais, ao recebê-las, atendendo ao princípio da não-cumulatividade, procedeu à sua escrituração fiscal, creditando-se de todos os valores destacados de ICMS, razão pela qual sofreu a presente autuação fiscal;

- a tomada do crédito, neste caso, se mostra mesmo obrigatória, sob pena de malferimento ao princípio em destaque como já decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça;

- a exigência das multas de revalidação e isolada caracteriza a hipótese de *bis in idem*;

- no caso em comento, o *bis in idem* verifica-se no idêntico fato gerador - não recolhimento do ICMS que confere escopo a diferentes autuações. Nesta hipótese, também é imperioso que a figura do *bis in idem* reste afastada, para evitar que uma punição excessiva recaia sobre o administrado;

- se fossem aplicadas duas multas, uma de caráter compensatório (multa de mora) e outra de caráter punitivo (multa isolada ou de ofício), a autuação e o conseqüente lançamento estariam corretos, mas no presente caso se verifica a oposição de duas penalidades nitidamente punitivas (multa isolada e multa de revalidação), o que não se pode admitir;

- nesse exato sentido, o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive, em âmbito federal, considera incabível a concomitância de multas;

- a se perpetrar a aplicação das duas multas ter-se-á manifesto confisco tributário, na esteira da jurisprudência já consolidada do Supremo Tribunal Federal.

Ao final, requer:

a) a realização de prova pericial formulando os quesitos de fl. 52;

b) seja julgado improcedente o lançamento, acolhendo a presente impugnação e declarando-se insubsistente o crédito tributário constituído;

c) subsidiariamente, seja excluída a multa de revalidação prevista no art. 56 da Lei n.º 6.763/75, ante a configuração de hipótese de *bis in idem*.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 185/207, refuta as alegações da defesa, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- no Auto de Infração n.º 01.000172195.99 efetuou-se o estorno de crédito do imposto destacado em notas fiscais em decorrência de aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento;

- passa a apresentar o arcabouço legislativo que respalda o entendimento do Fisco, citando os arts. 66 e 222 do RICMS/02 e as Instruções Normativas SLT n.ºs 01/86 e 01/01;

- as mercadorias objeto da autuação, como pode ser visto no Anexo 3 do Auto de Infração n.º 01.000172195.99, foram analisadas sob as premissas da legislação tributária culminando na conclusão que se trata de materiais de uso e consumo;

- dos produtos que foram motivo de estorno de créditos, quando se tratava de peças e equipamentos, constatou-se que não desenvolveram atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa no processo, e, quando não se tratava de material consumido nas fases do processo desenvolvido pela empresa mineradora, 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;

- na apuração dos valores para estorno de crédito considerou-se a função e a área de atuação dos veículos/equipamentos consumidores de óleo diesel e, as áreas de atuações de "Apoio", "Movimentação Interna" e "Infraestrutura" (além do grupo classificados como "outros e qtos consumidores de Óleo Diesel"), foram objeto de composição do percentual mensal de estorno;

- especialmente as áreas de atuações de "Apoio" e "Infraestrutura", além do grupo classificados como "outros e qtos consumidores de Óleo Diesel", não estão enquadrados nas fases do processo desenvolvido pela empresa mineradora, ou seja, as máquinas e equipamentos que operam nestas áreas de atuações não estão locados na lavra, na movimentação do material ou no beneficiamento;

- a área de atuação - Veículos/Equipamentos "Movimentação Interna" é toda constituída de "Caminhões Traçado" e "Caminhões Pipa" sendo os trabalhos elaborados por uma empresa terceirizada, a GPA Construção Pesada & Mineração Ltda, que presta serviços de carga e transporte para movimentação interna de produtos e irrigação de Estradas da Mineração do estabelecimento da Autuada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- toda a quantidade de óleo diesel consumida no processo se deu na consecução de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios, não cabendo à Autuada o seu respectivo creditamento;

- de acordo com os contratos firmados uma das obrigações da Impugnante seria fornecer óleo diesel para o funcionamento dos equipamentos da contratada;

- analisando os contratos juntamente com as notas fiscais de prestações de serviços, emitidas pela contratada GPA, constata-se que a Impugnante tenta usufruir do princípio da não cumulatividade para uma situação fática abrigada em outra competência tributária, sendo impossível abarcar de um princípio ou norma que cabe exclusivamente aos fatos geradores do ICMS intercambiando-os para outras situações, no caso, o ISSQN;

- a possibilidade de creditamento do óleo diesel, como produto intermediário, está vinculada à condição que o mesmo seja consumido por máquinas e equipamentos locados na lavra, na movimentação do material ou no beneficiamento;

- cita o art. 31 da Lei n.º 6.763/75 e o art. 70 do RICMS/02;

- a apresentação, por parte da Impugnante, de Consulta Contribuinte n.º 001/03 em que afirma que o óleo diesel consumido pelas máquinas, veículos e equipamentos próprios ou formalmente locados de terceiros, nas etapas designadas como lavra, movimentação do material e beneficiamento, relativas ao processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras enseja ao aproveitamento do crédito de ICMS, não se aplica para esta situação;

- a locação de máquinas, veículos e equipamentos é formalmente disciplinada pelo Código Civil;

- no caso do presente Auto de Infração, não se trata de uma locação de equipamentos, mas de um contrato de fornecimento de prestações de serviços em que a contratante não tem vínculos patrimoniais ou operacionais com as máquinas e equipamentos da contratada;

- conforme demonstram os contratos e as próprias notas fiscais emitidas, conclui-se que a contratada assume a responsabilidade pelo fornecimento dos serviços além do ônus do cumprimento das suas obrigações, sendo todas as máquinas e equipamentos envolvidos com o objeto dos contratos de sua propriedade;

- o papel funcional da contratante, CSN, além de pagar pelo recebimento das prestações dos serviços específicos, é restrito à atividades de apoio e ao fornecimento de infraestrutura administrativa, para execução dos serviços, por parte da contratada;

- não se trata de uma mera operação de locação de veículos ou equipamentos, e sim, um conjunto de atividades que ficaram compreendidas nas prestações de serviços;

- mesmo relevando as considerações das prestações de serviços de estarem alheias à atividade da Impugnante, em hipótese alguma, poderia se entender as atividades de irrigação de estradas como atividade ligada à mineração;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- praticamente todos os produtos utilizados nas instalações industriais são essenciais e indispensáveis ao adequado funcionamento da atividade da empresa, mas somente a essencialidade e a indispensabilidade não são condições suficientes para ter o direito ao aproveitamento do crédito;

- nos termos da legislação tributária, já citada anteriormente, os pneus dos veículos e equipamentos utilizados na mina não estão classificados como produtos intermediários e sim materiais de uso e consumo, visto que, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, e não entra em contato físico com o produto que se industrializa;

- os pneus dos veículos alocados nas atividades de carregamento e movimentação do minério, de modo claro e inequívoco, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, não se enquadrando no conceito de produto intermediário definido na legislação estadual retrocitada e comentada. Desta forma, o fato de estarem em contato físico tanto com o minério, como com o estéril e também com outras superfícies, não é suficiente para o enquadramento dos mesmos como produto intermediário;

- seria um equívoco interpretar que um pneu, como, por exemplo, o de um caminhão fora de estrada, desenvolva atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção;

- a apresentação da planilha elaborada pela Impugnante em pouco acrescenta a melhoria da visualização do processo, haja vista se que encontra com o conteúdo incorreto na coluna de "Descrição do Produto", pois se tratam de equipamentos que não foram objetos do lançamento;

- não cabe aplicação, para os fatos do presente processo, o entendimento da Impugnante que diante da emissão das notas fiscais, sendo estas idôneas e com o ICMS devidamente destacado, ao recebê-las, atendendo ao princípio da não cumulatividade, procedeu à respectiva escrituração fiscal, juntamente com o seu creditamento, pois a legislação tributária impossibilita, no momento, o aproveitamento do crédito, destacado em notas fiscais, na aquisição de bens destinados a uso e consumo;

- analisando os dispositivos legais que respaldaram as cobranças das multas de revalidação e isolada, constata-se que tratam de fatos distintos, não restando configurada a duplicidade questionada pela Impugnante;

- a Impugnante não se manifestou quanto ao não recolhimento de ICMS em decorrência de diferença entre alíquota interna e a interestadual nas aquisições de bens destinados a uso e consumo oriundos de outras unidades da Federação;

- o pedido da Impugnante de perícia técnica, em virtude do fato de que todas as definições e esclarecimentos foram feitas com bases nos documentos e respostas às intimações feitas pelo Fisco, é meramente protelatório e as questões por ela suscitadas são inteiramente respondidas através das consultas das planilhas e documentos constantes nos autos.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

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

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 208/243, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para exclusão das exigências: a) vinculadas aos fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro a 21 de dezembro de 2006, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional; b) relativas aos seguintes produtos: lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento Weir e rotores para bomba de polpa; c) relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes veículos: caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada (exceto aquele utilizado como caminhão pipa), pá mecânica (pá carregadeira) e tratores de esteira e de pneus; d) relativas à diferença de alíquota vinculada às aquisições dos seguintes produtos, quando adquiridos em operação interestadual: lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento Weir e rotores para bomba de polpa.

**Da Instrução Processual**

Em sessão realizada em 02 de outubro de 2012, a 3ª Câmara de Julgamento, em preliminar e à unanimidade, deferiu requerimento de juntada de documento e retirou o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 31 de outubro de 2012.

Em sessão realizada no dia 31 de outubro de 2012, a 3ª Câmara de Julgamento, em preliminar, por maioria de votos, deferiu juntada de documento apresentada da Tribuna pela procuradora da Impugnante (fls. 258/341), abrindo vista ao Fisco. O Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior indeferia a juntada.

O Fisco acata, em parte, as considerações trazidas nos documentos denominados de “*Cadastro Tributário de Materiais*” e “*Laudo Técnico*”, reformulando o crédito tributário (fls. 343/344).

A Assessoria do CC/MG devolve os autos à origem para renovação da intimação quanto à reformulação do lançamento.

Devidamente intimada, a Impugnante retorna aos autos (fls. 378/385), ocasião em que renova os argumentos constantes da peça de impugnação e destaca que a Assessoria do CC/MG reconheceu que, ao menos parte do crédito tributário exigido é improcedente e, no que tange à decadência, postou-se em total consonância com a atualíssima jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça pela aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Complementando a impugnação, destaca que foram calculados juros correspondentes ao crédito tributário exigido de modo diverso daquele estabelecido pela lei estadual e reclama pela aplicação da Taxa Selic, sem observância do piso de 1% (um por cento) ao mês, determinado pela Resolução n.º 2.880/97.

Em manifestação de fls. 404/409, o Fisco se contrapõe à tese de decadência, citando decisões proferidas pelo CC/MG com adoção da regra prevista no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional e, no tocante aos produtos “lâminas CSN”, “raspadores de borracha”, “revestimentos Weir” e “rotores para bomba de polpa”, afirma que tais itens não desenvolvem atuação particularizada no processo produtivo.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao estorno de crédito relativo ao consumo de óleo diesel, o Fisco ratifica o entendimento manifestado às fls. 185/207, “*enfatizando que se efetuou o estorno do crédito de óleo diesel consumido em equipamentos que não atendiam aos quesitos manifestados na Instrução Normativa SLT n° 01/2001, independente da sua especificação, mas sim, em função de sua atividade e área de atuação*”.

Prossegue o Fisco esclarecendo que a sua pretensão, “*através da apresentação das cópias dos contratos, foi de demonstrar que existiu uma situação jurídica entre a contratante (a Impugnante) e a contratada (empresa prestadora de serviços GPA CONSTRUÇÃO PESADA & MINERAÇÃO LTDA). A contratante se configurou como alheia à atividade de movimentação interna, visto que optou em adquirir em um valor fechado e sem qualquer ônus de responsabilidade sobre este tipo de atividade. De acordo [sic] estes contratos a atividade foi abrangida na competência tributária do ISSQN. O óleo diesel consumido nesta atividade não haveria de gerar qualquer creditamento de ICMS*”.

Relativamente à Taxa Selic, destaca que o cálculo dos juros é processado pelo software “SICAF-SSH-SEF/MG”, cujos parâmetros obedecem ao disposto na legislação mineira.

Pede que seja julgado procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG volta a se manifestar às fls. 410/416 opinando, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, e ainda, para exclusão das exigências: a) vinculadas aos fatos geradores ocorridos no período de 1° de janeiro a 21 de dezembro de 2006, em face da decadência de que trata o § 4° do art. 150 do Código Tributário Nacional; b) relativas aos seguintes produtos: lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa; c) relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes veículos: caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada (exceto aquele utilizado como caminhão pipa), pá mecânica (pá carregadeira) e tratores de esteira e de pneus; d) relativas à diferença de alíquota vinculada às aquisições dos seguintes produtos, quando adquiridos em operação interestadual: lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa.

---

### **DECISÃO**

Trata-se o presente lançamento de Auto de Infração complementar à autuação consubstanciada pelo PTA n.º 01.000172195.99, lavrado para a constituição de crédito tributário de ICMS e multas, em razão de a Impugnante, em suma, ter se creditado indevidamente do referido imposto, em decorrência da aquisição de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento e/ou alheios à sua atividade produtiva, bem como por não ter recolhido o diferencial de alíquota pela aquisição desses mesmos bens, oriundos de outra unidade da Federação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O presente Auto de Infração contempla apenas os valores exigidos no período de janeiro de 2010 a agosto de 2011, referentes a ICMS, diferencial de alíquota do imposto, multas de revalidação e isolada.

No caso do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99 o lançamento versava acerca das seguintes imputações fiscais:

1- falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de agosto de 2011, apurado por meio de Recomposição da Conta Gráfica tendo em vista:

1.1 - apropriação de crédito do imposto decorrente de aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento;

1.2 - apropriação de crédito extemporâneo do imposto informado nas notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo, lançado diretamente na coluna de Outros Créditos (Campo 007) no livro Registro de Apuração do ICMS, mês abril de 2010;

1.3 - apropriação de crédito do imposto, no período janeiro de 2006 a abril de 2011, informado nas notas fiscais relativas a aquisição de óleo diesel em que partes deste volume teriam sido consumidos: fora do processo de mineração; na prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios ou alheios à atividade do estabelecimento;

2 - falta de recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de agosto de 2011, relativos às aquisições de bens destinados a uso e consumo oriundos de outras unidades da Federação.

### **Da Perícia**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Para tanto formula os seguintes quesitos (fl. 52), que versam sobre o emprego dos produtos no processo produtivo, de forma a classificá-los como produtos intermediários ou material de uso e consumo:

“(i) as mercadorias adquiridas pela Impugnante e constantes das planilhas anexas ao Auto de Infração são empregadas em seu processo produtivo?;

(ii) tais mercadorias são utilizadas para quais atividades dentro da planta pertencente à Impugnante?;

(iii) essas atividades são alheias ao objetivo social da Impugnante?;

(iv) é possível considerar esses produtos adquiridos como intermediários?;

(v) ocorre desgaste desses produtos no processo?”

O Fisco sustenta que as planilhas que compõem o Auto de Infração são suficientemente esclarecedoras, ao detalhar a descrição do produto, local de aplicação, utilização e função do produto, se tem contato ou não com o minério industrializado, se desenvolve ação particularizada, a sua classificação, a descrição completa do equipamento ou maquinário, a função do equipamento na atividade da empresa e as informações relativas à contabilização dos materiais.

De igual modo no tocante ao consumo de óleo diesel, onde se demonstra o consumo mensal do produto por tipo de equipamento, detalhando-se, por período, o veículo/equipamento, a descrição da área de atuação, função e consumo mensal.

Esclareça-se que todas as definições e apontamentos da peça fiscal foram realizados a partir dos documentos e respostas às intimações do Fisco (Anexo 5.5 do Auto de Infração).

Assim, pelo que dos autos consta, a questão se restringe à interpretação das disposições regulamentares, divergindo Fisco e Impugnante apenas no tocante à classificação dos materiais, ou seja, se são classificados como produtos intermediários ou materiais de uso e consumo.

A Impugnante promove a juntada do "Relatório Técnico" e do "Relatório Laudo Técnico".

A primeira peça, produzida pelo Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério de Ciência e Tecnologia, a pedido da Impugnante, trata da forma de utilização e desgaste no processo industrial dos seguintes produtos: óleo diesel, rolo de impacto, rolo de transição, rolo "picking" de impacto, rolo de carga, rolo de retomo, rolo de guia e aro de polia.

Também neste caso não se verifica qualquer controvérsia entre o entendimento exarado pelo Fisco e aquele destacado pelos engenheiros que assinam a peça juntada.

O documento seguinte (Relatório Laudo Técnico - PCI Peça de Consumo Intermediário) discorre sobre a indústria da mineração e trata mais especificamente do consumo de pneus na atividade mineradora.

Ao concluir que o pneu não é mero coadjuvante no processo, pois todos os equipamentos que transportam internamente o minério necessitam deles, o documento reforça a desnecessidade da prova pericial, pois permite ao julgador uma análise fria da função e aplicação da norma ao caso concreto.

Assim, não obstante os quesitos formulados, o pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante em face do conjunto de provas já existente nos autos, mostra-se desnecessário ao deslinde da questão.

Portanto, observado o disposto no inciso III do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, indefere-se o requerimento de perícia, com fundamento no § 1º, inciso II, alínea "a" do art. 142 do referido diploma legal.

### **Do Mérito**

Inicialmente, cumpre destacar que a matéria relativa à arguição de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 2006 nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, refere-se somente ao processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99, o qual contém o lançamento pertinente ao período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2009. Assim, como a questão foi tratada no processo principal e o presente Auto de Infração contém o lançamento complementar do período de janeiro de 2010 a agosto de 2011, a decadência não será aqui abordada.

Quanto ao mérito propriamente dito, esta autuação complementar versa sobre recolhimento a menor de ICMS em decorrência de aproveitamento indevido de créditos relativos às aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento e falta de recolhimento do imposto devido pela diferença entre alíquota interna e a interestadual nas aquisições de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, oriundos de outras unidades da Federação.

#### **1) Apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento.**

Trata-se de estorno de créditos destacados nas notas fiscais relacionadas no Anexo 2 do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99, referentes às aquisições de materiais de uso e consumo no estabelecimento, segundo a classificação do Fisco.

São partes e peças de manutenção de máquinas e equipamentos (parafusos, porcas e arruelas), rolos, revestimentos, rotores, eletrodos, borrachas, pneus e materiais de laboratório.

Os produtos descritos nos documentos fiscais foram condensados no Anexo 3 do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99, com a descrição do local de aplicação, utilização e função do produto, a indicação se o material entra ou não em contato com o produto que se industrializa, a descrição do equipamento em que é aplicada a peça e a função desenvolvida por este, bem como o número e nome da conta contábil em que se encontra escriturada a aquisição.

Cumpre destacar que a Impugnante está cadastrada no CNAE 0710-03/01, com a atividade de "Extração de Minério de Ferro".

O Fisco afirma que no desenvolvimento dos trabalhos atentou para a legislação pertinente, destacando em sua manifestação todos os dispositivos regulamentares e as Instruções Normativas n.ºs 01/86 e 01/01, sendo esta última específica para o setor de mineração.

Salienta que dos produtos relacionados para o estorno de créditos, quando se trata de peças e equipamentos, constatou-se que não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa no processo, nos termos do inciso V da Instrução Normativa n.º 01/86.

Além disso, constatou-se que não se trata de material consumido nas fases do processo desenvolvido pela empresa mineradora, 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, nos termos do art. 1º da Instrução Normativa n.º 01/01.

A Impugnante reconhece uma parcela do crédito tributário, conforme documentos de fls. 12/23 e 83/84, entendendo que de fato se classificam como materiais de uso e consumo os seguintes produtos: cesta básica, gás nitrogênio líquido, pigmentos, fita vedação, ácido acetilsalicílico, arame, GLP, tambor 200 litros, gás argônio, giz Faber Castell, tinta lilás, etiqueta auto-adesiva, vassoura, pincel redondo e peça de madeira.

Quanto aos itens que remanescem no lançamento, salienta que os materiais considerados pelo Fisco como de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, estando diretamente relacionados à consecução do objeto social da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis às suas finalidades próprias, ainda que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

Enxerga ofensa ao princípio da não-cumulatividade, entendendo que os materiais listados no presente Auto de Infração teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa n.º 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 n.º 01/86 e nos arts. 19, 20 e 23 da Lei Complementar n.º 87/96, além dos dispositivos constitucionais que transcreve.

Entende aplicável ao caso a regra do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, apoiando-se, mais uma vez, no "Relatório Técnico" juntado às fls. 116/123 e no "Relatório Laudo Técnico de fls. 125/177.

Sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea "b" da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que *"são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição"*.

Sabendo-se ao certo que os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro), resta analisar a Instrução Normativa n.º 01/86 e a Instrução Normativa n.º 01/01 para se definir a expressão: *"consumidos no processo produtivo"*.

A Instrução Normativa n.º 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, *"embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização"*. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por *"imediate e integralmente"* e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos itens IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Resta claro, portanto, que, até mesmo a teor da Instrução Normativa mencionada, um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final, o que não é o caso da maioria dos produtos identificados pelo Fisco, cuja função está ligada à manutenção e conservação de veículos e equipamentos que compõem o ativo imobilizado da Empresa.

A mesma Instrução Normativa em seus itens IV e V, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente considera como produto intermediário, consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, aquelas que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com uma parcela dos itens objeto do presente lançamento.

No tocante à Instrução Normativa n.º 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim expressa:

Art. 2º- Para efeitos de crédito do 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.

Não se pode perder de vista que o citado dispositivo, ao estender seu alcance para outros materiais "*consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento*", o faz com a ressalva de que devam ser respeitadas as definições constantes da Instrução Normativa n.º 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração,

beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) ou por transitar simplesmente sobre o minério.

No tocante ao laudo produzido pelo Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério de Ciência e Tecnologia, a pedido da Impugnante, o documento trata da forma de utilização e desgaste no processo industrial dos seguintes produtos: óleo diesel, rolo de impacto, rolo de transição, rolo "picking" de impacto, rolo de carga, rolo de retorno, rolo de guia e aro de polia.

Analisando o documento, percebe-se que ele descreve com propriedade todas as etapas de produção do estabelecimento e, a partir do item 17 (dezessete), o modo de consumo dos materiais objeto do presente lançamento.

No item 18 (dezoito) os autores tratam da aplicação e consumo dos rolos das correias transportadoras. É de fácil percepção que todos os rolos servem para sustentar e permitir a movimentação da correia transportadora e se desgastam em razão do atrito (rolo/correia) e abrasão, bem como pela alta concentração de umidade no processo.

Resta claro, portanto, que não estão em contato com o minério que se industrializa, atuando sob a correia transportadora, o que lhes impõe a classificação de materiais de uso e consumo.

Não se duvida da necessidade do produto no desempenho das correias, mas não é isso que se leva em consideração para a classificação dos materiais, pois, via de regra, todas as aquisições do estabelecimento são necessárias para a consecução dos objetivos sociais.

Por sua vez, o "*aro de polia*" é utilizado para guiar e sustentar os cabos de aço do transportador. Nesse caso, atuam distante do minério e o desgaste decorre do atrito entre o cabo de aço e o próprio aro.

Verificando a planilha de fls. 36/55 do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99, que contém todas as informações necessárias para a análise dos produtos, é possível concluir que as lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas são materiais utilizados para retirar e raspar o resíduo de minério da correia transportadora e se desgastam em função do atrito e da pressão sobre a correia.

Tais produtos, entretanto, encaixam na regra do item V da Instrução Normativa n.º 01/86, uma vez que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção. E essa é a conclusão posta em diversos laudos periciais elaborados quando da análise de lançamentos envolvendo empresas mineradoras.

Nesse caso, tais peças são aplicadas na correia transportadora, com atuação particularizada no processo de condução do minério na correia transportadora, centralizando o produto em sua condução ou retirando os excessos para o curso normal da correia.

Ainda reportando-se a citada planilha, verifica-se que os "revestimentos Weir" são aplicados nas bombas de condução de polpa e se desgastam pela passagem do produto. Tais materiais assemelham-se às camadas de concreto que protegem os autos fornos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que os “revestimentos METSO” atuam da mesma forma, devendo receber a classificação de produtos intermediários.

Já os rotores possuem diversas aplicações na planta industrial e podem ser utilizados em bombas d'água, de lama e de poupa. No caso em questão, essas peças são aplicadas nas bombas de reciclagem de polpa, utilizadas no bombeamento da polpa do minério, e se desgastam em decorrência do atrito interno na passagem do produto.

Nesse caso, aplica-se a regra da particularidade do bem, tanto é que, em outros laudos periciais, o item foi considerado como produto intermediário, conforme consta no Acórdão n.º 19.685/10/3ª, que apresenta a seguinte fundamentação:

"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."

Assim, como as bombas, nas quais os rotores são inseridos, são utilizadas para deslocamento da polpa de minério, os rotores desgastam-se exatamente pelo contato exaustivo com a polpa e são classificados como produto intermediário.

De modo diverso, os produtos químicos utilizados em laboratório são consumidos em área marginal ao processo produtivo, razão pela qual se classificam como material de uso e consumo.

Classificam-se também como materiais de uso e consumo os parafusos, porcas, arruelas, pinos e cunhas utilizadas nas caçambas das escavadeiras, tratores e outros equipamentos, uma vez que, diferentemente dos materiais cortantes, não se desgastam no corte do minério, mas sim em decorrência do uso natural a que se sujeitam.

Importante ressaltar que, tendo em vista a diligência determinada pela Câmara que teve como principal objeto a análise dos produtos que compõem os documentos denominados de “CADASTRO TRIBUTÁRIO DE MATERIAIS” e “LAUDO TÉCNICO”, o Fisco reconheceu, como produtos intermediários, alguns revestimentos, conforme fls. 343/344.



Foram excluídos, ainda, da “PLANILHA ESTORNO LRE CSN”, por não constarem na relação do Anexo 3 do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99, os seguintes revestimentos: CSN DM 234884-1 e “Do Cone 94-6R”.

Os demais produtos listados pelo Fisco classificam-se como materiais de uso e consumo, uma vez que são peças de reposição, substituídas em decorrência do desgaste natural a que estão expostos todos os equipamentos de um complexo industrial.

Dessa forma, revelam-se corretas, em parte, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

**2) Apropriação indevida de crédito a título de crédito extemporâneo nas aquisições de materiais de uso e consumo, lançado diretamente na coluna "Outros Créditos" (campo 07) do livro de Registro de Apuração do ICMS, no mês de abril de 2010.**

Cuida a presente exigência do estorno de crédito lançado no campo 07 do LRAICMS, no mês de abril de 2010, vinculado às notas fiscais relacionadas no Anexo 4 do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99.

A apropriação extemporânea refere-se às aquisições de pneus empregados em tratores, pá carregadeiras, caminhões, motoniveladoras e perfuratrizes.

A Impugnante, ao se referir aos pneus em sua peça de defesa, enquadra-os como produtos intermediários, em face do consumo gradativo e progressivo, que resulta na inutilização do produto.

O relatório denominado PCI - Peça de Consumo Intermediário, juntado pela Defesa, apresenta uma análise da utilização dos pneus nas minas, com a estimativa de performance e motivos de retirada do produto (substituição nos equipamentos) e conclui que os pneus não são coadjuvantes no processo, pois os equipamentos necessitam deles para exercer a função na área de produção.

O Fisco entende, com fulcro na legislação tributária, que os pneus dos veículos e equipamentos utilizados na mina não se classificam como produtos intermediários, mas sim como materiais de uso e consumo, visto que não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, e não entra em contato físico com o produto que se industrializa.

Frisa que, em relação aos veículos alocados na etapa de extração de minério, a Impugnante tem o direito ao crédito de ICMS como bem do ativo permanente, mas não em relação às partes e peças de manutenção desses veículos, em conformidade com as prescrições da legislação estadual.

Sustenta o Fisco que os pneus dos veículos alocados nas atividades de carregamento e movimentação do minério, de modo claro e inequívoco, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, não se enquadrando no conceito de produto intermediário definido na legislação estadual.

Nos casos em que o veículo transita sem carregamento de minério ou estéril (por exemplo, no retorno após descarregamento, na ida para lavagem, abastecimento, manutenção e outros deslocamentos) os pneus continuam a se desgastar ao suportar a própria carga (massa do veículo), amortecer impacto, rodar, transmitir esforços do motor ao solo. Portanto, somente o fato de haver o contato físico com o minério não é suficiente para o enquadramento do pneu como produto intermediário.

Afirma o Fisco que seria um equívoco interpretar que um pneu, como, por exemplo, o de um caminhão fora de estrada, desenvolve atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção. Essa peça, assim como tantas outras desse veículo, não se constituiu em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente do caminhão, cuja manutenção naturalmente importa na sua substituição (obviamente quando não existe a condição de reparo).

Como atesta o relatório da empresa "Tamura Serviços Técnicos Ltda" (fls. 125/177), o desgaste dos pneus decorre de vários fatores, independentemente do transporte de carga, conforme conclusão a seguir:

CONCLUSÃO

.....  
"É DE SUMA IMPORTÂNCIA A MANUTENÇÃO DAS PISTAS EM BOAS CONDIÇÕES TAMBÉM PARA MINIMIZAR O NÍVEL DE DESGASTE DA BORRACHA DE RODAGEM DO PNEU, POIS ESTE SOFRE DESGASTE EM FUNÇÃO DO ATRITO COM O SOLO QUE NÃO RARO APRESENTA CERTO NÍVEL DE ABRASIVIDADE."

Assim, ao concluir que o pneu não é mero coadjuvante no processo, pois todos os equipamentos que transportam internamente o minério necessitam desse item, o documento retrata uma realidade, mas não a associa à legislação mineira que trata do direito ao crédito do ICMS, em especial a Instrução Normativa n.º 01/86.

Assim, o fato de existir um contato do pneu com o minério, com o estéril e com outras superfícies, não é suficiente para o enquadramento do pneu como produto intermediário, uma vez que não atuam na exploração do produto.

Por outro lado, como bem destacou o Fisco, a Impugnante está correta ao afirmar que, nas condições tecnológicas atuais, não existe a possibilidade de o processo de extração do minério realizar-se sem a utilização dos produtos objeto do lançamento.

Não há dúvida de que alguns materiais de uso e consumo são essenciais e indispensáveis ao processo produtivo. Entretanto, lembra-se que esses produtos não foram classificados como intermediários por não preencherem os demais requisitos previstos na legislação mineira.

Um exemplo típico é o óleo lubrificante que, embora seja material de uso e consumo, sem dúvida alguma é essencial e indispensável para o funcionamento de determinada máquina, mas não entra (e nem pode entrar) em contato com o minério que se industrializa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A planilha elaborada pela Impugnante às fls. 943/945 do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99 encontra-se com o conteúdo incorreto na coluna de "Descrição do Produto", pois se trata de equipamentos que não foram objetos do presente Auto de Infração.

Já as mídias por ela apresentadas referem-se a vídeos institucionais e não se referem a informações que possam alterar o curso do processo.

Por outro lado, não se discute nestes autos a idoneidade dos documentos fiscais, mas sim a classificação dos produtos relacionados nos mencionados documentos.

A Superintendência de Tributação - SUTRI manifestou na Consulta de Contribuinte n.º 250/10, entendimento de que os pneus, na atividade de mineração, não se caracterizam como produtos intermediários, conforme a seguir:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010

(MG DE 05/11/2010)

PTA Nº : 16.000377657-41

CONSULENTE: RIO PARACATU MINERAÇÃO S/A

ORIGEM: PARACATU-MG

ICMS - CRÉDITO - MATERIAL DE USO OU CONSUMO - VEDAÇÃO - MINERADORA - A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001 CONCEITUA PRODUTO INTERMEDIÁRIO, PARA EFEITO DE CRÉDITO DO ICMS PELAS EMPRESAS MINERADORAS, COMO SENDO AQUELE QUE SE INTEGRA AO NOVO PRODUTO OU, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO PRODUTO, É EMPREGADO OU CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DE MINÉRIOS. A ENTRADA DE MERCADORIA DESTINADA PARA USO E CONSUMO NÃO ENSEJA O APROVEITAMENTO DO ICMS A TÍTULO DE CRÉDITO ATÉ 31/12/2010, CONFORME ESTABELECIDO NO ART. 66, INCISO X, DO RICMS/02.

### EXPOSIÇÃO

A CONSULENTE, COM APURAÇÃO DE ICMS POR DÉBITO E CRÉDITO, INFORMA EXERCER ATIVIDADE DE EXTRAÇÃO DE MINÉRIO DE METAIS PRECIOSOS.

ADUZ POSSUIR VINTE E NOVE VEÍCULOS "FORA-DE-ESTRADA" QUE SÃO UTILIZADOS EM SEU PARQUE INDUSTRIAL, INCLUÍDA A MINA, PARA O TRANSPORTE DO MINÉRIO, APÓS O ARRIAMENTO, ATÉ A ÁREA DE BENEFICIAMENTO, POR VARIÁVEIS QUE ENVOLVEM A SITUAÇÃO DE SEU PARQUE PRODUTIVO OU DA MINA.

ACRESCENTA QUE OS PNEUS UTILIZADOS NOS VEÍCULOS VÃO SE DESGASTANDO DE FORMA CONTÍNUA, GRADATIVA E PROGRESSIVA, PRINCIPALMENTE EM FUNÇÃO DO ATRITO COM O MINÉRIO, ATÉ RESULTAREM INUTILIZADOS POR FORÇA DO CUMPRIMENTO DE SUA FINALIDADE ESPECÍFICA, SEM COMPORTAREM RECUPERAÇÃO OU RESTAURAÇÃO DE SEU TODO OU DE SEUS ELEMENTOS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APRESENTA TABELA NA QUAL DEMONSTRA QUE A DURABILIDADE DOS PNEUS É INFERIOR A 12 MESES, PELO QUE AS DESPESAS COM OS MESMOS NÃO SÃO IMOBILIZADAS.

TRANSCREVE PARTE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E ACÓRDÃO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS E EXPRESSA ENTENDIMENTO DE QUE OS PNEUS QUE UTILIZA EM VEÍCULOS FORA-DE-ESTRADA, CAMINHÕES, CARREGADEIRAS E ESCAVADEIRAS DEVEM SER CONSIDERADOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, PELO QUE LHE ASSISTE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS RELATIVAMENTE À COMPRA DESSES PNEUS.

EM DÚVIDA COM RELAÇÃO À LEGISLAÇÃO, FORMULA A PRESENTE CONSULTA.

CONSULTA:

- 1 - ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO ACIMA?
- 2 - CASO CONTRÁRIO, QUAL O ENTENDIMENTO CORRETO?

RESPOSTA:

ESCLAREÇA-SE, INICIALMENTE, QUE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT nº 01/2001, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL (MG) DE 03 DE MAIO DE 2001, TRATA DO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA EFEITO DE APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DO ICMS PELAS EMPRESAS MINERADORAS E O DEFINE COMO SENDO AQUELE QUE, EMPREGADO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DE MINÉRIOS, INTEGRA-SE AO NOVO PRODUTO.

CONSIDERA, POR EXTENSÃO, QUE PRODUTO INTERMEDIÁRIO É TAMBÉM AQUELE QUE, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, É CONSUMIDO, IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO OU INDUSTRIALIZAÇÃO DE MINÉRIOS.

A CITADA INSTRUÇÃO NORMATIVA DETERMINA, AINDA, 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.

PORTANTO, NAS FASES ENTRE O DESMONTE E A ESTOCAGEM DO PRODUTO AINDA CONSIDERADO MINÉRIO, PARA EFEITOS DE CARACTERIZAÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO E APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS CORRESPONDENTE, QUANDO CABÍVEL, DEVEM SER OBSERVADAS AS NORMAS ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESPECIALMENTE NA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT nº 01/2001 EM REFERÊNCIA.

JÁ EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES INDUSTRIAIS DE TRANSFORMAÇÃO DO MINÉRIO EM NOVO PRODUTO COMO, POR EXEMPLO, BARRAS DE OURO, PARA CARACTERIZAÇÃO DOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS, SE FOR O CASO, DEVERÁ SER OBSERVADA TAMBÉM A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT nº 01/1986.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FEITOS OS ESCLARECIMENTOS INICIAIS, RESPONDE-SE AOS QUESITOS FORMULADOS.

1 E 2 - O ENTENDIMENTO DA CONSULENTE NÃO ESTÁ CORRETO. A HIPÓTESE DESCRITA NÃO ENSEJA APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS PORQUE O PNEU, AINDA QUE APLICADO EM CAMINHÃO "FORA-DE-ESTRADA" QUE ATENDE A MINA, NÃO PODE SER CARACTERIZADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO REFERIDA, MAS, SIM, COMO MATERIAL DE USO E/OU CONSUMO, CUJA ENTRADA SOMENTE ENSEJARÁ DIREITO AO CREDITAMENTO DO IMPOSTO A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2011, COMO DISPÕE O INCISO X DO ART. 66 DO RICMS/02, OBSERVADO O INCISO III DO ART. 70 DO MESMO REGULAMENTO.

CASO TENHA OCORRIDO APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO, DEVERÁ SER PROMOVIDO O RESPECTIVO ESTORNO. RESULTANDO IMPOSTO A PAGAR, ESTE PODERÁ SER RECOLHIDO SEM A INCIDÊNCIA DE PENALIDADES, NO PRAZO DE 15 (QUINZE) DIAS CONTADOS DA DATA EM QUE A CONSULENTE TIVER CIÊNCIA DA RESPOSTA, DESDE QUE O PRAZO NORMAL PARA SEU PAGAMENTO TENHA VENCIDO POSTERIORMENTE AO PROTOCOLO DESTA CONSULTA, OBSERVADO O DISPOSTO NO ART. 42 DO DECRETO Nº 44.747/08, QUE ESTABELECE O REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 04 DE NOVEMBRO DE 2010.

MARLI FERREIRA

DIVISÃO DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

INÊS REGINA RIBEIRO SOARES

DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

GLADSTONE ALMEIDA BARTOLOZZI

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Inconformada, a então consulente recorreu contra a primeira decisão ao Secretário de Estado de Fazenda, sendo-lhe negada a revisão do entendimento exarado na consulta, conforme adiante:

RECURSO Nº 003/2011

CONSULTA Nº 250/2010

PTA Nº 16.000377657-41

RECORRENTE RIO PARACATU MINERAÇÃO S/A

ORIGEM PARACATU - MG

ASSUNTO RECURSO INTERPOSTO CONTRA A RESPOSTA À CONSULTA EM EPÍGRAFE.

DOS FATOS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RIO PARACATU MINERAÇÃO S/A, INCONFORMADA COM A RESPOSTA DADA POR ESTA DIRETORIA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010, INTERPÕE RECURSO NOS TERMOS DO ART. 44 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO 44.747/08, PLEITEANDO A SUA REFORMULAÇÃO.

### PRELIMINAR:

O PRESENTE RECURSO DEVE SER CONHECIDO, POSTO QUE APRESENTADO TEMPESTIVAMENTE EM 26/11/2010, TENDO SIDO A CONSULTA DE CONTRIBUINTE EM APREÇO PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DO ESTADO EM 05/11/2010, COM CIÊNCIA DO INTERESSADO EM 22/11/2010, CONFORME FL. 33 DOS AUTOS.

### DA CONSULTA:

POR OCASIÃO DA CONSULTA, A RECORRENTE INFORMOU ATUAR NO RAMO DE EXTRAÇÃO DE MINÉRIO DE METAIS PRECIOSOS.

RELATOU POSSUIR VINTE E NOVE VEÍCULOS "FORA-DE-ESTRADA" EM SUA PLANTA INDUSTRIAL, INCLUÍDA A MINA, QUE SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E MOVIMENTAÇÃO DO MATERIAL MINERADO À PLANTA DE BENEFICIAMENTO.

ALEGOU QUE OS PNEUS UTILIZADOS NESSES VEÍCULOS SOFREM DESGASTES DE FORMA CONTÍNUA, GRADATIVA E PROGRESSIVA, PRINCIPALMENTE EM FUNÇÃO DO ATRITO COM O MINÉRIO, ATÉ RESULTAREM INUTILIZADOS POR FORÇA DO CUMPRIMENTO DE SUA FINALIDADE ESPECÍFICA, SEM COMPORTAREM RECUPERAÇÃO OU RESTAURAÇÃO DE SEU TODO OU DE SEUS ELEMENTOS.

APRESENTOU TABELA NA QUAL DEMONSTROU QUE A DURABILIDADE DOS PNEUS É INFERIOR A 12 MESES, RAZÃO PELA QUAL AS DESPESAS COM A REPOSIÇÃO DESSES NÃO SÃO IMOBILIZADAS.

INVOCOU O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO ICMS E CITOU PARTE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E ACÓRDÃOS DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA EXPOR ENTENDIMENTO DE QUE OS PNEUS QUE UTILIZA EM VEÍCULOS FORA-DE-ESTRADA, CAMINHÕES, CARREGADEIRAS E ESCAVADEIRAS DEVEM SER CONSIDERADOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, PELO QUE LHE ASSISTE DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS RELATIVAMENTE À COMPRA DESSES PNEUS.

POR FIM, INDAGOU ESTAR CORRETO SEU ENTENDIMENTO E, CASO NEGATIVO, QUAL SERIA O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO ADEQUADO À AQUISIÇÃO DE PNEUS PARA CAMINHÕES, CARREGADEIRAS E ESCAVADEIRAS "FORA-DE-ESTRADA".

NA RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010, ESTA DIRETORIA ESCLARECEU, INICIALMENTE, QUE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL (MG) DE 03 DE MAIO DE 2001, TRATA DO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA EFEITO DE APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DO ICMS PELAS EMPRESAS MINERADORAS E O DEFINE COMO SENDO AQUELE QUE, EMPREGADO DIRETAMENTE NO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DE MINÉRIOS, INTEGRA-SE AO NOVO PRODUTO.

ACRESCENTOU QUE SE CONSIDERA, POR EXTENSÃO, PRODUTO INTERMEDIÁRIO TAMBÉM AQUELE QUE, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, É CONSUMIDO, IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO OU INDUSTRIALIZAÇÃO DE MINÉRIOS.

AFIRMOU QUE A CITADA INSTRUÇÃO NORMATIVA DETERMINA, AINDA, 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.

DESSA FORMA, CONCLUIU QUE NAS FASES ENTRE O DESMONTE E A ESTOCAGEM DO PRODUTO AINDA CONSIDERADO MINÉRIO, PARA EFEITOS DE CARACTERIZAÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO E APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS CORRESPONDENTE, QUANDO CABÍVEL, DEVEM SER OBSERVADAS AS NORMAS ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESPECIALMENTE NA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01 2001 EM REFERÊNCIA.

JÁ EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES INDUSTRIAIS DE TRANSFORMAÇÃO DO MINÉRIO EM NOVO PRODUTO, COMO, POR EXEMPLO, BARRAS DE OURO, PARA CARACTERIZAÇÃO DOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS, SE FOR O CASO, DEVERÁ SER OBSERVADA TAMBÉM A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986.

RESPONDENDO AOS QUESITOS FORMULADOS, ESTA DIRETORIA ESCLARECEU QUE O ENTENDIMENTO DA CONSULENTE NÃO ESTÁ CORRETO. EXPLICOU QUE A HIPÓTESE DESCRITA NÃO ENSEJA APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS PORQUE O PNEU, AINDA QUE APLICADO EM CAMINHÃO "FORA-DE-ESTRADA" QUE ATENDE A MINA, NÃO PODE SER CARACTERIZADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO REFERIDA, MAS, SIM, COMO MATERIAL DE USO E/OU CONSUMO.

PONDEROU, POR FIM, QUE, CASO TENHA OCORRIDO APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO, DEVERÁ SER PROMOVIDO O RESPECTIVO ESTORNO.

### DO RECURSO:

INICIALMENTE, A RECORRENTE ALEGA QUE A RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010 NÃO EXPÕS OS MOTIVOS PELOS QUAIS DEFENDE QUE OS PNEUS EMPREGADOS EM CAMINHÕES "FORA-DE-ESTRADA" NÃO PODEM SER CARACTERIZADOS COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, MAS SIM COMO MATERIAL DE USO E/OU CONSUMO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AFIRMA QUE OS PNEUS EM QUESTÃO ATENDEM A TODOS OS REQUISITOS IMPOSTOS PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/2001.

CITA ACÓRDÃO DA CÂMARA ESPECIAL DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS E ADUZ QUE ESSE RECONHECE O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS SOBRE AS AQUISIÇÕES DE PNEUS PARA USO EM VEÍCULAS "FORA-DE-ESTRADA", EMPREGADOS NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO DE MINÉRIO.

DESTACA, NESSE MESMO ACÓRDÃO, O VOTO PROFERIDO POR UM DOS CONSELHEIROS, QUE CONSIDERA QUE O PNEU "FORA-DE-ESTRADA", O QUAL SE DISCUTE A PROPRIEDADE DO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO, NÃO PODE SER TIDO COMO DE USO E CONSUMO, MAS SIM CARACTERIZADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

POR FIM, ADVOGA QUE A RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010 POSSUI ENTENDIMENTO DIVERGENTE DA CÂMARA ESPECIAL DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, APESAR DE VERSAREM SOBRE O MESMO OBJETO, E REQUER A REFORMULAÇÃO DA REFERIDA CONSULTA, DE MODO A UNIFORMIZAR OS ENTENDIMENTOS A RESPEITO DA CLASSIFICAÇÃO DOS PNEUS USADOS NOS CAMINHÕES "FORA-DE-ESTRADA", POR EMPRESAS MINERADORAS, NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO.

### DO MÉRITO:

A RECORRENTE NÃO TROUXE ARGUMENTOS QUE POSSAM ENSEJAR A MODIFICAÇÃO DA RESPOSTA ORA RECORRIDA, LIMITANDO-SE A INSISTIR NA CARACTERIZAÇÃO DOS PNEUS ADQUIRIDOS PARA USO EM VEÍCULAS "FORA-DE-ESTRADA" COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, DE FORMA A MANTER O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS, CONFORME PREVISÃO DO INCISO V DO ART. 66 DO RICMS/02. DISCORDA DA SOLUÇÃO DADA À CONSULTA, REPRODUZINDO TODOS OS ELEMENTOS E ARGUMENTAÇÕES TRAZIDOS NA PEÇA INICIAL.

CONFORME EXPOSTO NA RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010, A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001 TRATA DO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, PARA EFEITO DE DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS, PELAS EMPRESAS MINERADORAS, DEFININDO-O COMO AQUELE QUE, EMPREGADO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO, INTEGRA-SE AO NOVO PRODUTO OU, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, É CONSUMIDO, IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO OU INDUSTRIALIZAÇÃO.

CUMPRE TAMBÉM RESSALTAR A INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/1986, QUE TRATA DO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, TRAZENDO A DEFINIÇÃO DE CONSUMO IMEDIATO E INTEGRAL.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOS TERMOS DESSE DIPLOMA LEGAL, ENTENDE-SE POR CONSUMO IMEDIATO O CONSUMO DIRETO, DE PRODUTO INDIVIDUALIZADO, NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO; E POR CONSUMO INTEGRAL, O EXAURIMENTO DE UM PRODUTO INDIVIDUALIZADO NA FINALIDADE QUE LHE É PRÓPRIA, SEM IMPLICAR, NECESSARIAMENTE, O SEU DESAPARECIMENTO FÍSICO TOTAL.

DISPÕEM OS INCISOS IV E V DA REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/1986:

"IV - IGUALMENTE NÃO SÃO CONSIDERADOS PRODUTOS CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO AS PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, PELO FATO DE NÃO SE CONSTITUÍREM EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTES DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DAS MESMAS.

V - EXCEPCIONAM-SE DA CONCEITUAÇÃO DO INCISO ANTERIOR AS PARTES E PEÇAS QUE, MAIS QUE MEROS COMPONENTES DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, DESENVOLVEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTACTO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, O QUAL IMPORTA NA PERDA DE SUAS DIMENSÕES OU CARACTERÍSTICAS ORIGINAIS, EXIGINDO, POR CONSEQUINTE, A SUA SUBSTITUIÇÃO PERIÓDICA EM RAZÃO DE SUA INUTILIZAÇÃO OU EXAURIMENTO, EMBORA PRESERVADA A ESTRUTURA QUE AS IMPLEMENTA OU AS CONTÉM." (GRIFOU-SE)

DESSA FORMA, RESTA CLARO QUE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SUPRACITADA, NO QUE SE REFERE A PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA OU EQUIPAMENTO, SOMENTE CONSIDERA PRODUTO INTERMEDIÁRIO AQUELAS QUE DESENVOLVEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, CARACTERIZANDO-SE COMO PRODUTO INDIVIDUALIZADO, O QUE NÃO OCORRE COM OS PNEUS ADQUIRIDOS PELA RECORRENTE PARA USO NOS VEÍCULOS "FORA-DE-ESTRADA".

ASSIM, O PRODUTO SOB ANÁLISE NÃO SE CLASSIFICA COMO INTERMEDIÁRIO NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO REFERIDA, MAS SIM COMO MATERIAL DE USO E/OU CONSUMO, APLICANDO-SE A REGRA GERAL DE NÃO CONCESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS.

CABE AINDA ESCLARECER QUE A DECISÃO CONTIDA NO ACÓRDÃO DA CÂMARA ESPECIAL DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, CITADO PELA RECORRENTE, REFERE-SE À PERMISSÃO DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS, NA PROPORCIONALIDADE ENTRE AS EXPORTAÇÕES E O FATURAMENTO TOTAL, DECORRENTES DE AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO E CONSUMIDOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO EXTERIOR, POR FORÇA DO DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIGENTE ATÉ 13/08/07, TRATANDO-SE, POIS, DE FUNDAMENTAÇÃO DIFERENTE DO OBJETO DA CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010.

PORTANTO, NÃO CABE A ALEGAÇÃO DA RECORRENTE DE QUE A RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010 POSSUI ENTENDIMENTO DIVERGENTE DA CÂMARA ESPECIAL DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

### CONCLUSÃO:

CONSIDERANDO QUE A RECORRENTE NÃO TROUXE FATOS NOVOS CAPAZES DE MODIFICAR O ENTENDIMENTO ESBOÇADO NA CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010;

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

PROPÕE-SE O CONHECIMENTO DO RECURSO, POSTO QUE TEMPESTIVO, E O SEU NÃO PROVIMENTO QUANTO AO MÉRITO, PELAS RAZÕES EXPOSTAS.

DOLT/SUTRI/SEF, 27 DE JANEIRO DE 2011.

MARLI FERREIRA

DIVISÃO DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

ITAMAR PEIXOTO DE MELO

DIRETOR DOLT/SUTRI EM EXERCÍCIO

RECURSO Nº 003/2011

CONSULTA Nº 250/2010

PTA Nº 16.000377657-41

RECORRENTE RIO PARACATU MINERAÇÃO S/A

ORIGEM : PARACATU - MG

ASSUNTO RECURSO INTERPOSTO CONTRA A RESPOSTA À CONSULTA EM EPÍGRAFE.

SENHOR SECRETÁRIO,

ENCAMINHAMOS A V.S<sup>a</sup>., PARA APRECIÇÃO E DELIBERAÇÃO, O RECURSO INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE INDICADO ACIMA CONTRA A RESPOSTA DADA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010, PUBLICADA NO "MINAS GERAIS" NA EDIÇÃO DE 05/11/2010.

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

DOLT/SUTRI/SEF, 27 DE JANEIRO DE 2011.

GLADSTONE ALMEIDA BARTOLOZZI

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

RECURSO Nº 003/2011

CONSULTA Nº 250/2010

PTA Nº 16.000377657-41

RECORRENTE: RIO PARACATU MINERAÇÃO S/A.

KINROSS BRASIL MINERAÇÃO S/A (NOVA RAZÃO SOCIAL)

ORIGEM: PARACATU - MG

ASSUNTO: RECURSO INTERPOSTO CONTRA A RESPOSTA À CONSULTA EM EPÍGRAFE.

### DESPACHO

CONHEÇO DO RECURSO INTERPOSTO POR RIO PARACATU MINERAÇÃO S/A., REFERENTE À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 250/2010, POR TEMPESTIVO E PRÓPRIO. NO MÉRITO, NEGO-LHE PROVIMENTO NOS TERMOS DO PARECER DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, QUE ADOTO COMO FUNDAMENTO DESTA DECISÃO.

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

SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 09 DE FEVEREIRO DE 2011.

LEONARDO MAURÍCIO COLOMBINI LIMA

SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA

É evidente que não se pode fazer um paralelo entre a concessão de créditos nas aquisições de pneus para as empresas transportadoras e a utilização de pneus na movimentação interna de mercadorias. Sobre o tema já se posicionou o Poder Judiciário inúmeras vezes. Dentre as decisões destaca-se a Apelação Cível n.º 000.185.587-3/00 do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG:

"APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - APELANTE: ( ... ) APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A EMPRESA QUE, NÃO EXERCENDO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, ADQUIRE PNEUS, CAMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, NÃO PODE APROVEITAR COMO CRÉDITO O ICMS PAGO NAQUELA OPERAÇÃO, POIS COMO CONSUMIDORA FINAL FOI QUE ADQUIRIU AQUELAS MERCADORIAS. ( . .. ) AO ADQUIRIR PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE

PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, FÊ-LO A APELANTE COMO CONSUMIDORA FINAL, E NÃO COMO PRESTADORA DE SERVIÇO DETRANSPORTE, ATIVIDADE ECONÔMICA QUE NÃO EXERCE, NEM TAMPOUCO FIGURA NO ROL DOS SEUS OBJETIVOS SOCIETÁRIOS. COM INTEIRA PERTINÊNCIA E ACERTO LÊ-SE NO RELATÓRIO SUBSCRITO PELO AFTE ADEMAR INÁCIO DA SILVA, POR CÓPIA ACOSTADO AOS AUTOS, FLS.156/163-TJ. "SEGUNDO CONSTA DA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS, SÃO PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTES PARA EMPREGO EM SUA FROTA DE VEÍCULOS. COMO A EMPRESA, AO EFETUAR O TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS A TERCEIROS, O FAZ EM SEU PRÓPRIO NOME, NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA FORMAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ESTA SÓ SE CARACTERIZA EM RELAÇÃO A TERCEIROS. A PRESTAÇÃO VINCULA-SE A UM CONTRATO, AINDA QUE INFORMAL, PRESUMINDO SEMPRE UMA RELAÇÃO BIPOLAR. NINGUÉM PRESTA SERVIÇO PARA SI PRÓPRIO. ASSIM, QUANDO A AUTUADA TRANSPORTA AS MERCADORIAS QUE VENDE EM VEÍCULOS SEUS, NÃO NASCE A FIGURA DA PRESTAÇÃO. O FATO DE POSSUIR FROTA PRÓPRIA PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS SOB CLÁUSULA CIF NÃO A TRANSFORMA EM EMPRESA TRANSPORTADORA. OS VEÍCULOS SÃO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AS MERCADORIAS ENTRADAS PARA CONSUMO NESSE TRANSPORTE, OU MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS, AFIGURAM-SE DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, NÃO ENSEJANDO, IPSO FACTO, SUAS ENTRADAS, CRÉDITO DE ICMS. APENAS AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, E COMO TAL INSCRITAS, PODEM SE CREDITAR DO TRIBUTO PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES INSUMOS E TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal - STF:

AG-361024 / RJ RELATOR MIN. NELSON JOBIM DJ, 19/11/2001. JULGAMENTO 21/08/2001 O STF FIXOU ORIENTAÇÃO: "IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO." (RE

195.894, MARCO AURÉLIO, DJ, 16/02/01); "TRIBUTÁRIO. PRETENDIDO CRÉDITO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL. DESCABIMENTO. "NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTE, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO" (ART. 31, II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66/88). SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO. "(RE 200168, ILMAR, DJ, 22/11/96). O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO DIVERGIU. ESTÁ NA EMENTA: "NÃO HÁ OFENSA AO PRINCÍPIO DA CUMULATIVIDADE SE O BEM TRIBUTADO É CONSUMIDO NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, NÃO SE DESTINANDO À COMERCIALIZAÇÃO OU À UTILIZAÇÃO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE NOVOS BENS. A APLICAÇÃO DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 155, § 2º, I, DA CF PRESSUPÕE QUE O ICMS TENHA INCIDIDO NO MESMO BEM QUE VOLTARÁ A CIRCULAR POR FORÇA DA ATIVIDADE FIM DO AUTOR." (FL. 72). CORRETA A DECISÃO AGRAVADA. NEGO SEGUIMENTO AO AGRAVO. PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 21 DE AGOSTO DE 2001.

Dessa forma, revelam-se corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

**3) Apropriação indevida de crédito do imposto nas aquisições de óleo diesel consumido fora do processo de mineração ou na prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios ou alheios à atividade do estabelecimento.**

Na irregularidade descrita no item 1.3 do Auto de Infração n.º 01.000172195-99 imputou-se a apropriação indevida de créditos informados nas notas fiscais de aquisição de óleo diesel, quando consumido fora do processo de mineração ou na prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios ou alheios à atividade do estabelecimento.

Na apuração dos valores para o estorno de crédito, o Fisco considerou a função e a área de atuação dos veículos/equipamentos consumidores do produto.

O Anexo 5 do Auto de Infração n.º 01.000172195-99, juntado por amostragem, apresenta a relação de notas fiscais de aquisição do óleo diesel, o crédito apropriado, o percentual de estorno e o valor a ser estornado, sendo que a íntegra da planilha encontra-se em meio magnético (CD).

Para apuração do percentual de estorno, o Fisco identificou a área de atuação dos equipamentos, da seguinte forma:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Infraestrutura**: conjunto de operações (abertura de acessos, novas frentes de lavra, manutenção de pistas, etc.) que criam as condições básicas para operação da mina.

- **Movimentação Interna**: operação realizada para movimentação interna de produtos, utilizando caminhões rodoviários. Operação toda terceirizada pela empresa GPA Construção Pesada & Mineração Ltda, CNPJ 41.679.762/0001-43.

- **Apoio**: atividades de apoio aos serviços essenciais que são desenvolvidos na área de infraestrutura, como as atividades de manutenção e atividades de apoio à produção.

- **Outros equipamentos consumidores de óleo diesel**: trata-se de equipamentos de propriedades de terceiros (caminhões, escavadeiras, retroescavadeiras, guindastes) e próprios (caminhões e caminhonetes) utilizados na área operacional, porém sem função específica.

Com base na classificação acima, concluiu o Fisco que as áreas de "Infraestrutura" e de "Apoio", além do grupo classificados como "outros equipamentos consumidores de óleo diesel", não estão enquadradas nas fases do processo desenvolvido pela empresa mineradora, ou seja, as máquinas e equipamentos que operam nessas áreas de atuações não estão locados na lavra, na movimentação do material ou no beneficiamento, nos termos do art. 1º da Instrução Normativa n.º 01/01.

Destaca que na área de atuação "Apoio" estão integrados os caminhões pipa nos quais exercem a função restrita de molhar as vias de acesso. Destaca-se, também, que, para o grupo "outros equipamentos consumidores de óleo diesel", nem o próprio contribuinte consegue classificar o local de atuação de tais equipamentos.

Explica que a área de atuação Veículos/Equipamentos "Movimentação Interna" é constituída de "Caminhões Traçados" e "Caminhões Pipa", sendo os trabalhos elaborados por uma empresa terceirizada, a "GPA Construção Pesada & Mineração Ltda", CNPJ 41.679.762/0001-43, que presta serviços de carga e transporte para movimentação interna de produtos e irrigação de estradas da mineradora.

Ressalta que a GPA recebe pela prestação de serviços, emitindo nota fiscal de prestação de serviços Série A em função de medições quinzenais e dos registros dos volumes movimentados.

Nessa linha, entende o Fisco que todo o óleo diesel consumido no processo se deu na consecução de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios, não cabendo à Impugnante o respectivo creditamento.

Com base nessas premissas, o Fisco elaborou as planilhas de fls. 259/312 do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99, identificando o percentual de consumo de óleo diesel nos equipamentos não vinculados à produção ou de propriedade da contratada GPA.

Nessa linha apurou o percentual de estorno em relação aos equipamentos identificados pela expressão "SIM" na coluna "GLOSA", em relação aos seguintes equipamentos: caminhões pipa, motoniveladoras, caminhões traçados, tratores de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

esteira e pneus, outros equipamentos não identificados, caminhão-fora-de-estrada e pá-mecânica de apoio à mina.

A Impugnante reconhece que adquire o óleo diesel e o fornece à contratada GPA para execução dos serviços, mas entende que não há limitação quanto ao direito ao crédito de ICMS, autorizado, inclusive, pela Instrução Normativa n.º 01/01, destacando, ainda, o teor da Consulta de Contribuinte n.º 001/03.

Destaca a Defesa que o Parecer Técnico por ela anexado aos autos confirma que as atividades de "apoio", "movimentação interna" e "infraestrutura" fazem parte do processo produtivo do estabelecimento autuado.

Com efeito, não obstante a presença da essencialidade do serviço de irrigação das vias internas do estabelecimento, essa atividade não se encontra atrelada à exploração do minério, em se tratando da análise do direito ao crédito de ICMS, por se tratar de uma atividade marginal ao processo produtivo.

De igual forma quanto aos serviços executados pelas motoniveladoras, que também cuidam das vias de acesso interno da mina.

Com razão o Fisco, também, no caso do óleo diesel consumido por equipamentos não identificados, que compõem a rubrica "*outros equipamentos consumidores de óleo diesel*". Nesse caso, se a Impugnante não comprova a finalidade do equipamento, por não conseguir identificá-lo, não é possível apropriar o respectivo crédito.

No tocante aos demais itens, inclusive em relação aos tratores de esteira, há de se garantir o direito ao crédito nas aquisições de óleo diesel.

No caso dos autos a análise passa pelo contrato firmado entre a Impugnante e a GPA para execução dos serviços de transporte interno e movimentação do minério de ferro.

Destaca o Fisco que o contrato possui o seguinte objeto:

"OBJETO - É OBJETO DE CONTRATO A PRESTAÇÃO À CSN, PELA CONTRATADA, DOS SERVIÇOS OBJETIVANDO (I) A CARGA E O TRANSPORTE DE PRODUTOS PARA MOVIMENTAÇÃO INTERNA DOS MESMOS E (II) A IRRIGAÇÃO DE ESTRADAS NA MINERAÇÃO CASA DE PEDRA DA CSN, LOCALIZADA EM CONGONHAS/MG, QUE SERÃO EXECUTADOS EM ESTRITA CONFORMIDADE COM AS DISPOSIÇÕES DO PRESENTE CONTRATO E DOS DOCUMENTOS MENCIONADOS NA CLÁUSULA 2 (SERVIÇOS)".

Consta do contrato que uma das obrigações da Impugnante é o fornecimento do óleo diesel para o funcionamento dos equipamentos da empresa contratada, conforme registrado no anexo ao contrato, fato este confirmado pela Defesa em sua peça de oposição ao lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta o Fisco que o princípio da não-cumulatividade não se aplica ao caso, pois a atividade desenvolvida pela GPA está sujeita à incidência do imposto municipal (ISSQN).

Nessa linha, entende aplicável ao caso o disposto no inciso III do art. 31 da Lei n.º 6.763/75 e art. 70, inciso XIII da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõem:

### Lei n.º 6.763/75:

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

.....  
III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

### RICMS/02

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

.....  
XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento

.....  
§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou 'intermunicipal, ou de comunicação.

Afirma o Fisco, ainda, que a Consulta de Contribuinte n.º 001/03, que autoriza a apropriação de crédito nas aquisições de óleo diesel consumido pelas máquinas, veículos e equipamentos próprios ou formalmente locados de terceiros, nas etapas designadas como lavra, movimentação do material e beneficiamento, relativas ao processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras, não se aplica ao caso dos autos, uma vez que os equipamentos utilizados não estão em regime de locação, pois são de propriedade da GPA.

Assim, no caso da consulta, as máquinas e equipamentos foram regularmente locados e o locatário assumiu a responsabilidade pelo uso da coisa locada, cabendo ao locador a simples entrega das máquinas e equipamentos, além do recebimento do aluguel pago pelo locatário.

No caso do presente Auto de Infração, não se trata de uma locação de equipamentos. Trata-se de um contrato de prestações de serviços em que a contratante, CSN, não tem vínculos patrimoniais ou operacionais com as máquinas e equipamentos da contratada, a GPA.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De fato, dúvidas não existem de que os equipamentos são de propriedade da prestadora dos serviços, conforme se comprova pelas avenças firmadas entre as partes.

A questão que se apresenta então é a seguinte: admite-se o crédito relativo ao óleo diesel consumido em equipamentos da Impugnante utilizados no transporte e movimentação do minério. Ao contrário, se consumidos por equipamentos de terceiros, ainda que na mesma atividade, não é possível utilizar os créditos de ICMS.

A Instrução Normativa n.º 01/01, que veio melhorar o conceito de produto intermediário na atividade de exploração mineral assim menciona:

### Instrução Normativa SLT n.º 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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção do estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o beneficiamento ou estocagem.

Art. 2º - Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 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.

Belo Horizonte, aos 02 de maio de 2001.

MARCOS AFONSO MARCIANO DE OLIVEIRA.

DIRETOR

À primeira vista não se observa qualquer objeção quanto ao consumo do óleo diesel, uma vez que o ato normativo não ressalvou a necessidade do consumo do óleo diesel em equipamentos próprios.

Sendo o minério de ferro manuseado de propriedade da Impugnante não é possível a exclusão dos créditos, pois o consumo do produto se deu em seu estabelecimento e em suas atividades fins, ainda que executadas por terceiros, por questões estratégicas.

Ao contrário da pretensão do Fisco, a emissão de nota fiscal de prestação de serviço não transforma a movimentação de minério em atividade alheia ao estabelecimento.

O que não é possível é a apropriação de créditos em relação ao valor do serviço prestado, pois em relação a este a incidência do imposto municipal não autoriza qualquer lançamento a crédito de ICMS.

Essa foi a conclusão a que chegou a perita designada para o PTA nº 01.000164832-76 quando, ao analisar o consumo de óleo diesel pelos caminhões Scania, de propriedade de empresa terceirizada, validou o consumo do óleo diesel e o direito ao respectivo crédito do imposto.

Por outro lado, a exploração do minério de ferro tem início com a limpeza da área, com a remoção do estéril.

Os tratores atuam na retirada do estéril, na formação de pilhas e remoção do estéril e do minério. Atuam, também, na formação de bancadas, dentro das cavas.

O fato de que os tratores possam exercer alguma ação de melhoramento de vias e estradas, por exemplo, não autoriza a exclusão integral dos créditos. Como o Fisco não cuidou de promover o arbitramento das parcelas utilizadas fora da linha de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produção, há de se manter integralmente os créditos, uma vez que é presumível que os tratores atuam muito mais na linha de produção do que melhorando as vias de acesso.

Conforme planilha de fl. 906 do processo principal – Auto de Infração n.º 01.000172195-99, a remoção de estéril é maior que a extração do minério e sua movimentação interna.

Importante registrar que o art. 1º da Instrução Normativa n.º 01/01 considera como processo produtivo, além do desmonte da rocha, a remoção de estéril.

Assim, devem ser excluídas as exigências relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes veículos: caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada (exceto aquele utilizado como caminhão pipa), pá mecânica (pá carregadeira) e tratores de esteira e de pneus.

Por outro lado, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se tratam de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei n.º 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado;

Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência UFIR consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

.....  
Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....  
XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

.....  
Art. 56 - Nos casos previstos no inciso II do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

- a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;
- b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;
- c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

.....  
O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

"Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo n.º 61/79, *"punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o artigo 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir"*, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios.

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível n.º 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve :

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTA DOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível n.º 1.0672.98.011610-3/00 I, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO A SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Neste caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o

inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei n.º 6.763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei n.º 6.763/75.

Assim, corretas, em parte, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

**4) Falta de recolhimento do imposto devido pela diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, oriundos de outras unidades da Federação.**

Em relação à cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS, devida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo, a infração resta bem caracterizada no Auto de Infração e encontra sustentação no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º inciso II e art. 12, § 2º da Lei n.º 6.763/75.

A matéria encontra-se regulamentada no RICMS/02, no art. 1º, inciso VII, art. 2º, inciso II e art. 43, inciso XII da Parte Geral.

Ao tratar da alíquota do imposto, o RICMS/02 assim regulamentou:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

.....

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

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

.....

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem;

.....

Os produtos ou serviços para os quais se exige o imposto devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos no Anexo 2 do Auto de Infração nº 01.000172195-99, com lançamento de valores na coluna "DIF. De ALIQUOTA".

Para a caracterização dos produtos como bens de uso e consumo ou produto intermediário, prevalece a mesma fundamentação produzida para o estorno do crédito de material de uso e consumo.

Assim, corretas, em parte, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

As alegações relativas ao cálculo dos juros não podem ser acatadas nesta esfera administrativa.

Frise-se que a adoção da Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia) para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada nos arts. 127 e 226 da Lei n.º 6.763/75 e na Resolução n.º 2.880/97.

Por outro lado, com a edição da Resolução n.º 4.404/12, que altera a Resolução n.º 2.880/97 e a revogação do § 1º do art. 1º e o inciso III e parágrafo único do art. 5º, todos da Resolução n.º 2.880/97, a questão restou solucionada na forma pretendida pela Impugnante, conforme se denota pelo texto normativo lançado adiante:

### Resolução n.º 4.404/12

Altera a Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do § 1º do art. 93 da Constituição Estadual e tendo em vista o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, RESOLVE:

Art. 1º O § 3º do art. 1º da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997 passa a vigorar com a seguinte redação:

"§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais". (nr).

Art. 2º Ficam revogados os seguintes dispositivos da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o § 1º do art. 1º;

II - o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5º.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação.

Assim, a partir do advento da mencionada resolução, não mais se aplica o percentual mínimo de 1% (um por cento), mas sim a taxa efetivamente divulgada.

Quanto aos períodos pretéritos, aplicam-se ao caso os critérios fixados no respectivo tempo, ainda que por força de ato normativo, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar a aplicação da legislação mineira, por força do óbice contido no art. 182 da Lei n.º 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 343 e 344, e ainda, para exclusão das exigências: a) relativas aos seguintes produtos: lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa; b) relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes veículos: caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada (exceto aquele utilizado como caminhão pipa), pá mecânica (pá carregadeira) e tratores de esteira e de pneus; c) relativas à diferença de alíquota vinculada às aquisições dos seguintes produtos, quando adquiridos em operação interestadual: lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa. Vencido, em parte, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que apenas concordava com a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende Antunes. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Alexandre Pimenta da Rocha.

**Sala das Sessões, 08 de julho de 2013.**

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

R

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

---

Acórdão:	21.056/13/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000172225-49	
Impugnação:	40.010131132-41	
Impugnante:	Companhia Siderúrgica Nacional	
	IE: 180014526.02-60	
Proc. S. Passivo:	Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

O voto vencedor julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 343 e 344, e ainda, para excluir das exigências: a) relativas aos seguintes produtos: lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa; b) relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes veículos: caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada (exceto aquele utilizado como caminhão pipa), pá mecânica (pá carregadeira) e tratores de esteira e de pneus; c) relativas à diferença de alíquota vinculada às aquisições dos seguintes produtos, quando adquiridos em operação interestadual: lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência é apenas em relação aos produtos excluídos que entendemos que são destinados ao uso e consumo do estabelecimento e que não podem ser classificados como produtos intermediários para fins de creditamento do ICMS.

A definição de produto intermediário, para efeito de creditamento do ICMS, é o objeto da Instrução Normativa SLT nº 01, de 20/02/86, de onde se destacam os seguintes excertos:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida (...), e

(...)

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediate e integralmente, no curso da industrialização;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no dúplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediate e integralmente dentro da linha de produção;

(...)RESOLVE:

I - Por consumo imediate entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se 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.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediate e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Iguamente não são considerados produtos consumidos imediate e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. (grifamos)

Cumprе ressaltar, de início, que a possibilidade de creditamento do ICMS nas aquisições de produtos conceituados como “intermediários” era prevista na Lei nº 6.763/75, lei instituidora do imposto no Estado de Minas Gerais, em atendimento ao comando do art. 155, inc. II da Constituição Federal de 1988, até 12/03/1989, como se pode ver, abaixo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75:

(...)

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

**Efeitos de 13/03/1989 a 31/10/1996** - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, II, da Lei nº 9.758/1989:

"Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente às mercadorias saídas e aos serviços de transporte ou de comunicação prestados, e o imposto pago relativamente às mercadorias entradas e aos serviços de transporte ou de comunicação recebidos, no respectivo estabelecimento."

**Efeitos de 1º/01/1976 a 12/03/1989** - Redação original:

"Art. 29 - A importância do imposto a recolher será a resultante do cálculo correspondente a cada período, deduzido:

I - valor do imposto relativo às mercadorias recebidas no período considerado para comercialização;

II - o valor do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e embalagens recebidas no período, para emprego no processo de produção, industrialização ou comercialização; (grifamos)

(...)"

O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Dec. nº 43.080/2002, assim trata a questão:

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:

(...)

IV - às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a compoñham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

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

Verificando-se o art. 222 da Parte Geral do RICMS/02, encontramos o conceito da expressão “industrialização” para fins do ICMS, de onde se transpõe, *in verbis*:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d - a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento);

(...)

§ 1º - São irrelevantes para caracterizar a operação como industrialização:

I - o processo utilizado para a obtenção do produto;

II - a localização e as condições das instalações ou dos equipamentos empregados.

(...)

§ 3º - Considera-se industrial fabricante aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do caput deste artigo.

Como se pode observar, a Instrução Normativa nº 01/86 ainda está em perfeita consonância com o RICMS em vigor, realçando-se que, para que seja considerado produto intermediário, para fins de creditamento do ICMS, **é necessário que seja consumido ou íntegro o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.** Desse modo, produtos aplicados em linhas marginais ao processo produtivo e que não entram em contato com o produto que se produz nunca podem ser considerados como consumidos ou integrados ao produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, repita-se.

Foi editada ainda e, também está em vigor, a Instrução Normativa SLT nº 01/01 que conceitua o processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras e inclui, como produto intermediário, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, (observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86) 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, vide art. 1º e destaque *in verbis*:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Sintetizando, a legislação tributária anteriormente transcrita apresenta os seguintes aspectos:

- concede o crédito na aquisição de produto intermediário para emprego diretamente nos processos de extração e de industrialização (art. 66 do RICMS/02);
- conceitua “industrialização” para os efeitos de aplicação da legislação do ICMS (art. 222 do RICMS/02);
- excluem do conceito de produto intermediário as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, usadas na manutenção (inciso IV da IN 01/1986);
- incluem no conceito de produto intermediário 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 (inciso V da IN 01/1986);
- conceitua “processo produtivo” desempenhado por empresas mineradoras (art. 1º da IN 01/2001);
- inclui como produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01/1986, 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. 1º da IN 01/2001).

Com as considerações acima e com os argumentos apresentados pelo Fisco em sua bem fundamentada manifestação fiscal, seguem-se as observações sobre os produtos, citados na decisão em comento, com os quais não concordamos que possam ser considerados como produtos intermediários para fins de creditamento do ICMS

Da análise sintética da planilha “Relação dos Produtos Descritos nas Notas Fiscais que Tiveram os Créditos Estornados” das fls. 36 a 55 do PTA 01.000172192.99, extrai-se:

Produto: lâminas CSN

- Local de Aplicação: TRANSPORTADOR DE CORREIA
- Função do Produto: LIMPEZA DE CORREIAS TRANSPORTADORAS.
- Desenvolve ação particularizada: Não.

Produto: raspadores de borrachas

- Local de Aplicação: TRANSPORTADOR DE CORREIA
- Função do Produto: LIMPEZA DE CORREIAS TRANSPORTADORAS.
- Desenvolve ação particularizada: Não.

Produto: revestimento Weir

- Local de Aplicação: REVESTIMENTO DE BOMBA DE POLPA - Área 28
- Função do Produto: EVITAR DESGASTE PREMATURO DA ESTRUTURA DO EQUIPAMENTO,
- Desenvolve ação particularizada: Não.

Produto: Rotores para bomba de popa

- Local de Aplicação: BOMBA DE RECICLAGEM DE POLPA
- Função do Produto: RECIRCULAÇÃO.
- Desenvolve ação particularizada: Não.

Conclui-se, portanto, que estes produtos relacionados não possuem capacidade de desenvolverem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em função de suas características funcionais, e também, não se encontram citadas, textualmente, na Instrução Normativa SLT nº 01/2001. Não tendo características de desenvolver atuação particularizada e não sendo citados, textualmente, na referida Instrução Normativa, não podem ser classificados como produtos intermediários, mas, sim, como material de uso e consumo, sendo justificável o respectivo estorno do crédito do ICMS. Ao ser considerado como material de



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumo torna-se procedente a cobrança do diferencial de alíquota vinculada à aquisição destes produtos oriundos de outras Unidades da Federação.

Os valores de créditos de ICMS pela aquisição de óleo diesel que foram estornados, referem-se a utilização do produto quando foi consumido fora do processo de mineração, assim como definido na Instrução Normativa SLT nº 01/01.

Na apuração dos valores para estorno de crédito o Fisco considerou a função e a área de atuação dos veículos/equipamentos consumidores de Óleo Diesel. As áreas de atuações de “Apoio”, “Movimentação Interna” e “Infraestrutura” (além do grupo classificados como “outros eqtos consumidores de Óleo Diesel”), foram objeto de composição do percentual mensal de estorno.

Visando a um melhor entendimento, o Fisco transcreve suas definições conforme abaixo:

- **Infraestrutura:** Conjunto de operações (abertura de acessos, novas frentes de lavra, manutenção de pistas, etc.) que criam as condições básicas para operação da mina.
- **Movimentação Interna:** Operação realizada para movimentação interna de produtos, utilizando caminhões rodoviários. Operação toda terceirizada pela empresa GPA CONSTRUÇÃO PESADA & MINERAÇÃO LTDA, CNPJ 41.679.762/0001-43.
- **Apoio:** Atividades de apoio aos serviços essenciais que são desenvolvidos na área de infraestrutura como exemplo atividades de manutenção e atividades de apoio à produção.
- **Outros equipamentos consumidores de Óleo Diesel:** trata-se de equipamentos de propriedades de terceiros (caminhões, escavadeiras, retroescavadeiras, guindastes) e próprios (caminhões e caminhonetes) utilizados na área operacional, porém sem função específica.

Portanto, de acordo com definições anteriormente citadas, especialmente as áreas de atuações de Infraestrutura e de Apoio, além do grupo classificados como “outros eqtos consumidores de Óleo Diesel”, não estão enquadrados nas fases do processo desenvolvido pela empresa mineradora, ou seja, as máquinas e equipamentos que operam nestas áreas de atuações não estão locados na lavra, na movimentação do material ou no beneficiamento, nos termos do art. 1º da IN 01/01. Ressalte-se que a área de atuação Apoio são integrados por caminhões pipa nos quais exercem a função restrita a molhar as vias de acesso. Destaca-se, também, que para o grupo “outros eqptos consumidores de Óleo Diesel”, nem o próprio contribuinte consegue classificar o local de atuação destes equipamentos.

A área de atuação - Veículos/Equipamentos “Movimentação Interna” é toda constituída de “Caminhões Traçado” e “Caminhões Pipa” sendo os trabalhos elaborados por uma empresa terceirizada. Foi contratada a empresa “GPA CONSTRUÇÃO PESADA & MINERAÇÃO LTDA”, CNPJ 41.679.762/0001-43, que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presta serviços de carga e transporte para movimentação interna de produtos e irrigação de Estradas da Mineração do estabelecimento da Autuada.

O Fisco também estornou créditos relativos a aquisição de pneus. Os pneus dos veículos alocados nas atividades de carregamento e movimentação do minério, de modo claro e inequívoco, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, não se enquadrando no conceito de produto intermediário definido na legislação estadual retrocitada e comentada. Dessa forma, o fato de estarem em contato físico tanto com o minério, como com o estéril e também com outras superfícies, não é suficiente para o enquadramento como produto intermediário.

Nos casos em que o veículo transita sem carregamento de minério ou estéril (por exemplo, no retorno após descarregamento, na ida para lavagem, abastecimento, manutenção e outros deslocamentos) os pneus continuam a se desgastar ao suportar a própria carga (massa do veículo), amortecer impacto, rodar, transmitir esforços do motor ao solo. Portanto, somente o fato de haver o contato físico com o minério não é suficiente para o enquadramento do pneu como produto intermediário.

Dessa forma seria um equívoco interpretar que um pneu, como, por exemplo, o de um caminhão fora de estrada (pneu 33/00R51) vide tabela às fls. 63 do PTA, desenvolva atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção. Esta peça, assim como tantas outras deste veículo, não se constituiu em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente do caminhão, cuja manutenção naturalmente importa na sua substituição (obviamente quando não existe a condição de reparo).

Portanto, considerando que a função dos pneus (e de qualquer pneu em qualquer situação) é “suportar carga, amortecer impacto, rodar, transmitir esforços do motor ao solo”, não havendo assim, nenhuma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, não caberia a este ser classificado como produto intermediário.

Diante o acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 343 e 344.

**Sala das Sessões, 08 de julho de 2013.**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Conselheiro**