

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.998/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172087-83
Recurso de Revisão: 40.060132886-90
Recorrente: Vale S/A
IE: 090024161.53-25
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ÓLEO DIESEL/BIODIESEL – OUTROS PRODUTOS. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS, cujos produtos não se caracterizam como intermediários, nos termos da IN nº 01/86 e IN nº 01/01. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – PEÇAS. Constatado 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. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, no caso dos anexos IIIA ou IIIB, em que a glosa dos créditos foi realizada no percentual de 100% (cem por cento), necessário ajustar o estorno com base no percentual médio do óleo diesel/biodiesel consumido (em cada ano) pelos equipamentos, assim como feitos para as demais peças desses anexos (IIIA e IIIB). Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido por maioria de votos e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, pela Vale S/A, Mina Córrego de Feijão, no período de julho de 2006 a fevereiro de 2009, constatado mediante conferência de livros e documentos fiscais, arquivos eletrônicos do SINTEGRA e recomposição da conta gráfica, em virtude do cometimento das seguintes irregularidades:

- aproveitamento indevido de créditos do imposto, escriturados sob o título de substituição tributária, no campo “outros créditos” do livro de Registro de Apuração

do ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, referentes a material de uso e consumo (óleo diesel e biodiesel utilizados fora do processo de industrialização e outros produtos que não se enquadram no conceito de produto intermediário: gasolina, graxa, lubrificante, óleo lubrificante e pneu, relacionados no Anexo II do PTA) e a mercadorias alheias a atividade do estabelecimento (óleo diesel e biodiesel consumidos em equipamentos de terceiros, prestadores de serviços não tributados pelo ICMS);

- aproveitamento indevido de créditos do imposto, escriturados no livro de Registro de Entradas, no período de fevereiro de 2006 a dezembro de 2008, relativos a material de uso e consumo (peças aplicadas em carregadeiras e tratores de esteira).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.804/12/2ª, por maioria de votos, julga parcialmente procedente o lançamento para, no caso dos Anexos IIIA ou IIIB (fls. 191/217), em que a glosa dos créditos fora realizada no percentual de 100% (cem por cento), adequar o estorno dos créditos ao percentual médio do óleo diesel/biodiesel consumido (em cada ano) pelos equipamentos fora do processo de extração e industrialização, assim como feito para as demais peças desses anexos (IIIA e IIIB).

Das Razões da Recorrente

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 623/630), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte acórdão indicado como paradigma: 3.740/11/CE (fls. 633/645).

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 647/650, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no acórdão recorrido e no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpra ressaltar que esta espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria, proferida pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

A Recorrente afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 3.740/11/CE (fls. 633/645).

Com efeito, tanto a decisão recorrida quanto a apontada como paradigma cuidam da análise do processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras, 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.

Importante registrar que ambos os lançamentos se reportam ao mesmo Sujeito Passivo, apesar de cuidarem de estabelecimentos (minas) distintos.

O estabelecimento relativo à decisão recorrida encontra-se situado na Fazenda Córrego do Feijão, no município de Brumadinho, Minas Gerais, classificado no CNAE-fiscal (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) sob o nº 0710-3/01, que se refere à extração de minério de ferro.

Já o estabelecimento relativo à decisão paradigma encontra-se situado no município de Ouro Preto, estando classificado no CNAE-fiscal sob o nº 0710-3/02, que se refere à pelotização, sinterização e outros beneficiamentos de minério de ferro.

Contudo, considerando-se que o CNAE-fiscal se refere à atividade predominante, registra-se, pela importância, que os dois estabelecimentos encontram-se cadastrados na Classificação Nacional de Atividades Econômicas no grupo 07.1 (extração de minério de ferro) e na classe 07.10-3 (extração de minério de ferro).

Dessa forma, em ambos os estabelecimentos existe a atividade de extração de minério.

No que se refere à apropriação de créditos do imposto vinculados à atividade realizada pelos tratores de esteira, *in casu* créditos relacionados ao consumo de óleo diesel, verifica-se que as duas decisões concluem de forma diferente:

ACÓRDÃO RECORRIDO

“JÁ O FISCO AFIRMA QUE, COM BASE NOS DADOS APRESENTADOS PELA AUTUADA, DETERMINOU O VOLUME DE ÓLEO DIESEL/BIODIESEL CONSUMIDO PELOS TRATORES DE ESTEIRAS NAS ATIVIDADES DE ABERTURA DE BANCADAS PARA PERMITIR O ACESSO DOS EQUIPAMENTOS DE PERFURAÇÃO E EXTRAÇÃO DO MINÉRIO (PERFURATRIZES, ESCAVADEIRAS) E OUTRAS ATIVIDADES DE APOIO À INFRAESTRUTURA DA MINA (LIMPEZA, ACERTO DE PRAÇAS, ACESSO, ETC.), ATIVIDADES ESTAS FORA DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO (ANEXOS IA, IB E IC DO RELATÓRIO FISCAL)”.

ACÓRDÃO PARADIGMA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“POR SUA VEZ, OS TRATORES DE ESTEIRA REALIZAM ATIVIDADES PRÓPRIAS DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO DO MINÉRIO, AINDA QUE RELATIVAS A TERRAPLANAGEM E LIMPEZA DO SOLO DENTRO DAS MINAS.

LADO OUTRO, QUANDO ATUAM NA CONSERVAÇÃO DE VIAS, REALIZA ATIVIDADE DESVINCULADA DO PROCESSO DE PRODUÇÃO MINERAL. EM RELAÇÃO AO CONSUMO DE ÓLEO DIESEL NESTAS ATIVIDADES, NÃO HÁ POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS.

MAS, NÃO SENDO POSSÍVEL DEFINIR EXATAMENTE A QUANTIDADE DE ÓLEO CONSUMIDA NESTAS AÇÕES, E NÃO TENDO O FISCO CUIDADO EM AFERIR TAL CONSUMO, MOSTRA-SE RAZOÁVEL CONCEDER A TOTALIDADE DOS CRÉDITOS, ATÉ MESMO PELA EVIDÊNCIA DE QUE AS OUTRAS FUNÇÕES DESEMPENHADAS PELOS TRATORES DE ESTEIRA SOBREPÕEM-SE A ESSAS” (NÃO EXISTEM GRIFOS NOS ORIGINAIS).”

Após análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que a decisão apontada como paradigma se revela divergente da recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

O Recurso, ora sob análise, propugna pela reforma no sentido de que sejam concedidos os créditos de ICMS sobre a aquisição de óleo diesel e biodiesel relacionados ao item 1 do Auto de Infração, bem como sobre as partes e peças relacionados ao item 2 e aplicadas nos tratores de esteira e carregadeiras.

Contudo, conclui-se que os fundamentos constantes da decisão recorrida abordam com muita propriedade toda a matéria, esclarecem suficientemente as questões objeto da presente lide, motivo pelo qual são abaixo transcritos.

A autuação versa sobre:

1) aproveitamento indevido de créditos do imposto, escriturados sob o título de substituição tributária, no campo “outros créditos” do livro de Registro de Apuração do ICMS, referentes a material de uso e consumo (óleo diesel e biodiesel utilizados fora do processo de industrialização e outros produtos que não se enquadram no conceito de produto intermediário) e a mercadorias alheias à atividade do estabelecimento (óleos diesel e biodiesel consumidos em equipamentos de terceiros, prestadores de serviços não tributados pelo ICMS);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) aproveitamento indevido de créditos do imposto, escriturados no livro de Registro de Entradas, relativos a material de uso e consumo (peças aplicadas em carregadeiras e tratores de esteira).

Segundo consta do relatório fiscal, o emprego dos equipamentos nas diversas atividades foi informado pelos técnicos da Recorrente e constatado pelo Fisco, mediante a realização de visita técnica no estabelecimento.

De acordo com as informações constantes dos autos, as exigências fiscais foram levadas a efeito após reuniões com a Recorrente e visitas ao estabelecimento para conhecimento, observação do funcionamento e utilização dos produtos no processo de extração e que, para fins do estorno, levou-se em consideração tanto o disposto na IN nº 01/86, quanto na IN nº 01/01.

A Recorrente alega que é legítimo o aproveitamento de crédito oriundo da aquisição de óleo diesel e biodiesel, ao argumento, em síntese, de que tais produtos são consumidos em veículos e equipamentos que participam da linha principal de produção (lavra, beneficiamento e, principalmente, movimentação do minério, incluída aquela para fins de estocagem), que são produtos intermediários nos termos do art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 e que cumprem os requisitos dos incisos I e II da IN SLT nº 01/86, IN SLT nº 01/01.

Afirma que o direito de crédito já decorreria, por si só, da evidente vinculação à atividade fim, a teor do art. 20, caput, da Lei nº 87/96, descrevendo as características e funcionalidades dos equipamentos.

Contudo, não é o que se depreende dos autos.

Inicialmente, cabe destacar que o Fisco procedeu ao estorno dos créditos de ICMS amparado no disposto no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

E no art. 70, inciso III do RICMS/02, o qual dispõe:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

E também no art. 20, § 1º da Lei nº 87/96:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Cabe salientar que, conforme a legislação tributária (IN SLT nº 01/86), um dos requisitos dos materiais classificados como produtos intermediários é estar intimamente ligado ao processo de industrialização:

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-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 curso da industrialização;

Frise-se que, pela classificação de produto intermediário, por extensão, é o material que embora não se integra ao novo produto, é necessário que seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

O inciso I da IN SLT nº 01/86, define o que seja consumo imediato, nos seguintes termos:

I - Por consumo imediato 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.

Dessa forma, a própria norma tributária exclui da classificação de intermediário, aquele produto que, não integrando o produto final, sua participação na linha de produção aconteça de forma marginal ou então em linhas independentes.

Entende-se, portanto, que nesses casos, processo de industrialização diz respeito, exclusivamente, à linha de produção, não abrangendo a participação marginal e linhas independentes, conforme expressamente previsto na legislação tributária, não se podendo alargar tal conceito.

É a própria legislação tributária que distingue a linha principal de produção, de linhas independentes e de participação marginal, dando tratamento diferente ao produto em função de ser consumido em um ou em outro desses locais.

Frise-se ainda, que os requisitos devem ser atendidos, não de forma isolada, mas conjuntamente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, não basta, por exemplo, atender ao requisito da essencialidade, se não atendidos os demais pressupostos.

Já no caso de empresas mineradoras, a classificação de produto intermediário por extensão, não abandona as premissas de consumo imediato e integral, mas aqui, o consumo pode ser no processo de extração ou industrialização, conforme Instrução Normativa SLT nº 01/01:

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;

O mesmo diploma legal, também define o que seria extração:

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;

O art. 2º da citada Instrução Normativa SLT nº 01/01 considera como produto intermediário, dentre outros, o óleo diesel consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento, realizados pelas empresas mineradoras, mas, de forma expressa, exige a observância ao disposto na Instrução Normativa SLT nº 01 de 20 de fevereiro de 1986:

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.

Em outras palavras, o óleo diesel, não se integrando ao novo produto, não será classificado como produto intermediário se, sua participação no processo de extração ou de produção, ocorrer de forma marginal ou em linha independente.

Conforme informado pelo Fisco, os equipamentos que consumiram o óleo diesel/biodiesel, cujos créditos foram estornados, não participam da atividade-fim da Recorrente, não foram inseridos na linha principal de produção do minério, sendo todos eles utilizados em linhas marginais, de apoio à produção, não sendo, portanto, cabível o aproveitamento de qualquer crédito de ICMS.

Passa-se à análise por equipamento em que os créditos de ICMS do óleo diesel/biodiesel (por eles consumidos) foram estornados neste Auto de Infração:

Caminhão Comboio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A própria Recorrente, na fase de impugnação, informa que carregam combustível para abastecer equipamentos (caminhões fora de estrada e carregadeiras que transitam entre a lavra e o beneficiamento) que não podem ser retirados da mina para ser reabastecidos.

O Fisco conclui que são, portanto, veículos que funcionam como apoio a sua atividade-fim e não executam etapas do processo de extração e industrialização do minério, definidas na IN SLT nº 01/01.

Assim, conforme informações prestadas pela própria Recorrente, vê-se que tais veículos não participam diretamente da linha de produção ou extração, não havendo que se falar em produto intermediário e em créditos de ICMS.

Caminhão Guindalto

A própria Recorrente afirma que são utilizados na movimentação, remoção, levantamento e transporte de peças e equipamentos aplicados na mina, sendo essencial à movimentação do minério, vez que sem tais peças e equipamentos não seria possível o funcionamento dos veículos empregados nessa função.

Já o Fisco esclarece que são veículos que funcionam como apoio a sua atividade-fim, não executando nenhuma das etapas do processo de extração e industrialização do minério, definidas na IN SLT nº 01/01.

Percebe-se que, conforme informações trazidas pela própria Recorrente, aqui, o óleo diesel/biodiesel é utilizado em um veículo que faz o transporte e remoção de peças e equipamentos, esses sim, utilizados na mina.

Assim, entende-se, que não executa o processo de extração e industrialização do minério, não havendo por que se falar em produto intermediário e em créditos de ICMS.

Caminhão Pipa

A Recorrente, quando da impugnação, afirma que são necessários para irrigar e sedimentar o trajeto realizado pelos caminhões de minério, evitando que agentes nocivos, como a poeira, inviabilizem a utilização do produto e que, a ausência dessa atividade, prejudicaria a própria visibilidade dentro da área da mina e impossibilitaria a realização de qualquer movimentação de pessoas ou do produto.

Já o Fisco, informa que é também uma atividade de apoio a sua atividade-fim.

Novamente, conforme informações da própria Recorrente, o óleo diesel/biodiesel é consumido em veículos que não participam diretamente da linha central de produção ou extração.

Caminhão / Carreta Prancha

A Recorrente argumenta que as carretas ou caminhões prancha são grandes equipamentos de carga que fazem o transporte de outros equipamentos aplicados na mina (escavadeiras, motoniveladoras, tratores de esteiras, dentre outros) e que, tendo em vista as dimensões e limitações de locomoção dos equipamentos transportados, não

há outra forma de conduzi-los até a mina ou de retirá-los para manutenção para serem utilizados em lavras distantes, sem fazer uso de outro equipamento de transporte.

Alega ainda que as carretas pranchas realizam atividade essencial à movimentação do minério, pois sem eles os veículos empregados em tal fim não poderiam entrar em funcionamento.

Conforme ressaltado pelo Fisco, as Carretas Pranchas realizam atividade essencial de apoio à infraestrutura da mina, e não atividade essencial à movimentação do minério, como alegado pela Recorrente.

Assim, mais uma vez, conforme informações da própria Recorrente, o óleo diesel/biodiesel é consumido em veículos que não participam diretamente da linha de produção ou extração.

Motoniveladora

A Recorrente diz que este equipamento atua na atividade de movimentação do minério, visto que é utilizado em trabalhos pesados em mineração de superfície, sendo ainda responsável pela manutenção das vias de trânsito de equipamentos de transporte.

O Fisco, por sua vez, afirma que é óbvio para que ocorra a movimentação do minério dentro da mina com a utilização de caminhões, que as estradas estejam preparadas para isso e que, é nesta atividade de apoio operacional de manutenção das vias de acesso da mina, que esse equipamento é utilizado.

Nesse caso, diferentemente dos itens anteriores, a Recorrente não faz muitos detalhamentos das atividades em que as motoniveladoras seriam utilizadas, mas informa que são empregadas em trabalhos pesados de mineração de superfície e manutenção das vias de trânsito de equipamentos de transporte.

Frise-se que, conforme consta dos autos, a informação prestada anteriormente pela Recorrente é de que a função específica desse equipamento é de nivelamento de estradas ou patamares.

Portanto, da mesma forma que nos itens anteriores, conforme informações da própria Recorrente, o óleo diesel/biodiesel é consumido em veículos que não participam diretamente da linha de produção ou extração, não havendo por que se falar em produto intermediário e em créditos de ICMS.

Carregadeira

Afirma a Recorrente que o Fisco admitiu apenas parte dos créditos oriundos de óleo diesel e biodiesel consumidos nas carregadeiras, glosando, proporcionalmente, este consumo quando atrelado a atividades que reputou como exercidas fora do processo de extração e industrialização do minério.

Diz que a conclusão fiscal é equivocada, pois o carregamento do minério nos vagões não pode ser considerado uma atividade externa à mineração dentro da mina, até porque, ela ocorre ainda na área desta e que, no caso da Mina Córrego do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feijão, as carregadeiras substituem as esteiras que circundariam a área respectiva e realizam o carregamento, em muitos casos, diretamente após o beneficiamento.

Alega que as atividades classificadas como atinentes à infraestrutura da mina, tratam-se, na realidade, de ações intrinsecamente ligadas à movimentação do minério, haja vista que os equipamentos, em questão, auxiliam na abertura e manutenção das vias de acesso da mina, sem o que, frise-se, não seria possível o transporte do produto entre as diversas fases do processo.

Já o Fisco afirma que, no estabelecimento autuado, esse equipamento é utilizado em diversas atividades, tais como no carregamento de caminhões na extração, na alimentação de minério, na britagem, no carregamento de vagões e de caminhões de terceiros para transporte externo. Há ainda situações em que elas são utilizadas em atividades de limpeza, acerto de praças, acesso, etc. (apoio à infraestrutura da mina) e que, todas essas utilizações foram constatadas e informadas pelos técnicos da Recorrente durante visita técnica realizada na Mina Córrego do Feijão, em 28/06/11.

Afirma que intimou a Contribuinte para que informasse a função específica desenvolvida, no período fiscalizado, por cada carregadeira no seu estabelecimento e que, em 19/10/11, ela apresentou, em meio eletrônico, arquivo com as informações. Em seguida, com base nesses dados, determinou o volume de óleo diesel/biodiesel consumido nas atividades de carregamento de vagões e de caminhões de terceiros para transporte externo e de apoio à infraestrutura da mina, atividades estas fora do processo de extração e industrialização do minério, conforme anexos IA, IB e IC do Relatório Fiscal.

O Fisco ressalta que a IN SLT nº 01/01 conceitua como fase do processo mineral, a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem. A atividade de carregamento do produto final (minério já beneficiado) em vagões e em caminhões de terceiros, não se encontra inserida dentro do processo de extração e industrialização do minério. É uma atividade posterior à atividade-fim da Recorrente.

Pelas informações trazidas aos autos pela própria Recorrente, entende-se que o óleo diesel/biodiesel é consumido em veículos que não participam diretamente da linha central de produção ou extração, por conseguinte, não se tratam de produtos intermediários.

Como informado pelo Fisco, o fato de um equipamento operar na área da mina não é suficiente para que o crédito de ICMS seja aproveitado. Ressalta-se que é necessário todos os pressupostos estabelecidos pela legislação tributária, como a participação não ser marginal, a linha não ser independente e ter essencialidade.

Entende-se que o consumo de óleo diesel nas carregadeiras, as quais desempenham atividades de carregamento de vagões e de caminhões de terceiros para transporte externo e de apoio à infraestrutura da mina, não se subsume na previsão do art. 2º da IN SLT nº 01/01, o qual, inclusive, exige a observância da Instrução Normativa SLT n.º 01 de 20 de fevereiro de 1986.

Tratores de Esteira

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente defende que, dentre as atividades arroladas pelo Fisco como estranhas ao objeto social, está a própria preparação das áreas de mineração para a lavra do minério (incluindo a terraplanagem), etapa inicial da fase de extração, que não pode ser dela dissociada.

Salienta que a extração do minério não se inicia com a simples perfuração do solo, mas sim, com a terraplanagem e preparação desse, sem a qual a perfuratriz e demais equipamentos, sequer poderiam operar, de forma que o consumo de combustível, nesta etapa, é absolutamente vinculado às atividades principais do estabelecimento, não podendo o crédito de ICMS decorrente ser glosado, por força da IN STL nº 01/01.

E também que, mesmo se empregados em atividades referidas como de infraestrutura, os tratores de esteiras desempenham função ínsita à movimentação do minério e que os tratores aplainam e agrupam o minério desordenado no chão da mina após a sua extração, mantendo, portanto, o nivelamento das pilhas de minério, fazendo seu desmonte mecânico (corte) para carga e, atuando, ainda, com o fim de nivelar as vias pelas quais passam os veículos dentro da mina.

Assevera que, mesmo se considerando que apenas a terraplanagem executada pelos tratores é inerente à atividade de mineração, todo o crédito glosado deve ser restabelecido, eis que o Fisco não se preocupou em segregá-las, percentualmente, de forma a assegurar o direito à parte dos créditos, ônus que lhe cabia, e explica que, ao contrário de outros trabalhos fiscais anteriores, o Fisco solicitou a segregação, em relação aos tratores de esteiras, do volume de consumo em cada atividade, deixando, no entanto, de separar, dentre aquelas tidas como fora do processo de extração e industrialização do minério, a terraplanagem e preparação do solo, englobadas na etapa de extração mineral.

Já o Fisco afirma que, com base nos dados apresentados pela Recorrente, determinou o volume de óleo diesel/biodiesel consumido pelos tratores de esteiras nas atividades de abertura de bancadas para permitir o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras) e outras atividades de apoio à infraestrutura da mina (limpeza, acerto de praças, acesso, etc.), atividades essas fora do processo de extração e industrialização do minério (Anexos IA, IB e IC do relatório fiscal).

Informa que, conforme disposto na IN SLT nº 01/01, 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.

Quanto ao desmonte mecânico (corte) do minério, pelo trator de esteiras, o Fisco informa que essa atividade já foi considerada como fazendo parte do processo de extração e industrialização do minério, na rubrica extração simples, sem a utilização de detonação.

E, conclui que a segregação aventada pela Recorrente já se encontra feita (dados da própria Recorrente) nos Anexos “IA”, “IB” e “IC” do Relatório Fiscal e, que neles, há uma coluna específica, com informações do percentual de utilização de cada

trator de esteiras na atividade de abertura de bancadas para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros). Portanto, como já apresentado anteriormente, não há necessidade de diligência fiscal ou mesmo perícia técnica para realizar tal segregação.

Assim, pelo exposto, novamente como nos itens anteriores, conforme informações da própria Recorrente, o óleo diesel/biodiesel é consumido em veículos (tratores de esteira) que não participam diretamente da linha de produção ou extração.

Frise-se, a alegação da Recorrente de que o Fisco deixou de separar, dentre aquelas atividades tidas como fora do processo de extração do minério, a terraplanagem e preparação do solo, englobadas na etapa de extração mineral, não se justifica, pois estas não se inserem na definição de linha principal de produção ou extração de minério.

Como bem apontado pelo Fisco, a regra é expressa na IN SLT nº 01/01 de 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.

Trator de Pneus

A Recorrente afirma que os tratores de pneus exercem função análoga aos tratores de esteiras, distinguindo-se esses pelo fato de operarem com pneus fora de estrada, de forma que a eles se aplicam as mesmas considerações supra.

O Fisco aduz que os tratores de pneus, cujos créditos pelo consumo de óleo diesel/biodiesel foram estornados, são na verdade, pás-carregadeiras com adaptação de lâmina de trator (retira-se a caçamba da carregadeira e coloca-se a lâmina própria dos tratores). São equipamentos mais ágeis que os tratores de esteiras, entretanto possuem menos força no corte e no arrastamento de material.

Acrescenta que, devido a essas características, normalmente não são empregados na abertura de bancadas, mas sim, em outras atividades de apoio a atividade-fim da Contribuinte, principalmente no acerto das praças e que, essa aplicação, foi constatada e confirmada pelos técnicos da Recorrente quando da visita técnica realizada na Mina Córrego de Feijão, em 28/06/11.

Assim, pelo exposto, entende-se, pelos mesmos motivos explicitados no item anterior, que não há que se falar em produto intermediário e em aproveitamento de créditos de ICMS.

Frise-se, novamente, que o art. 2º da Instrução Normativa SLT nº 01/01 considera como produto intermediário, dentre outros, o óleo diesel consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento realizados pelas empresas mineradoras, mas, de forma expressa, exige a observância ao disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Repisa-se, é necessário que estejam presentes todos os pressupostos constantes da legislação tributária para que o óleo diesel/biodiesel ou outro produto possa ser abrangido pela definição de produto intermediário por extensão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o fato de a atividade de mineração ser absolutamente integrada e com fases realizadas ininterruptamente, como afirma a Recorrente, não faz, por si só, que o óleo diesel/biodiesel consumido em equipamentos ou veículos que atuem em quaisquer dessas fases, seja considerado produto intermediário.

Quanto à alegação de que os equipamentos e veículos não podem ser tidos como alheios ao processo produtivo e que, caso contrário, impossível seria a própria atividade mineral, entende-se, conforme já relatado, que os requisitos devem ser atendidos, conjuntamente, para que um produto possa ser considerado como produto intermediário.

Não basta dizer que o óleo diesel, consumido quando da construção de vias de acesso à mina, seria produto intermediário, porque tal construção é essencial para que ocorra a mineração.

A pensar dessa forma, até o óleo diesel utilizado nos veículos, particulares ou coletivos, que conduzem os trabalhadores (operários, administradores, gerentes, etc) até seus postos de trabalho para realização de suas jornadas, haveria de ser considerado como produto intermediário para a mineradora, porque, sem eles, a atividade também não ocorreria.

Por expressa disposição da Instrução Normativa SLT nº 01/86, o consumo deve ocorrer na linha principal de produção.

Quanto à alegação da Recorrente de que os demais veículos trazidos no relatório fiscal se vinculam, ainda que indiretamente, seja à extração, movimentação ou beneficiamento do minério, ressalte-se que, conforme consta dos autos e, demonstrado pelo Fisco às fls. 539, os equipamentos não estão inseridos na linha central de extração e industrialização do minério, dada a função específica de cada um.

E, quanto a alegação de que o acordo celebrado com o Estado de Minas Gerais em 20/12/00 assegurou a apropriação de créditos do ICMS de óleo diesel, o Fisco esclarece que tal acordo não faz parte da legislação tributária, não havendo qualquer vínculo com o presente Auto de Infração, o qual foi lavrado com base na legislação tributária vigente.

A Recorrente afirma que, em relação ao óleo diesel/biodiesel consumido em veículos cujos dados (função e área de aplicação) não foram apresentados, não é de prevalecer a glosa pura e simples de todo o valor creditado, mas o arbitramento, nos termos do art. 148 do CTN, conforme a média ponderada do consumo aferido quanto aos demais veículos devidamente identificados, por se tratar do único dado objetivo de posse do Fisco.

Contudo, conforme informado pelo Fisco, pode-se constatar, por meio dos demonstrativos fiscais (Anexos “IA”, “IA.1”, “IB”, “IB.1”, “IC”, “IC.1” e “II” do Relatório Fiscal) que, para todo equipamento consta a informação sobre a sua função específica no estabelecimento da Contribuinte.

Cabe ressaltar que, além das mídias em CD constantes às fls. 22 do PTA, nas quais consta função específica/atividade desenvolvida por cada equipamento, tais informações constam também em meio impresso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos outros materiais de uso e consumo (item 1 do Auto de Infração – parte), o Fisco informa que refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de óleo diesel/biodiesel e de outros materiais de uso e consumo, que não se enquadram no conceito de produto intermediário e que, esses “outros produtos” relacionados no Anexo II do relatório fiscal são: gasolina, graxa lubrificante, óleo lubrificante e pneu.

O Fisco acrescenta ainda que, quanto a esses outros produtos do Anexo II do Relatório Fiscal, já se encontra pacificado o entendimento de que são classificados como material de uso e consumo e são todos itens de consumo de máquinas e equipamentos, e que, na verdade, não atendem aos requisitos básicos das IN SLT nºs 01/86 e 01/01.

Abaixo, a análise de tais itens:

Pneus

A Recorrente afirma que os pneus são aplicados em uma das fases do processo de mineração (lavra, movimentação e beneficiamento), que o consumo deles é, portanto, direto (pois se dá nas fases de lavra e movimentação) e integral, à medida que, gradativamente, perdem suas propriedades, tornando-se inúteis, atendendo aos itens I e II da SLT nº 01/86 e que, resta clara a presença dos critérios do consumo em linha principal de produção e exaurimento físico, essencial para a realização das atividades, conforme art. 66, inciso V do RICMS/02.

Alega também, que mesmo que considerar os pneus como partes dos veículos, teria direito aos créditos, nos termos do item V da mesma Instrução Normativa (SLT nº 01/86), uma vez que têm atuação específica (permitem a movimentação dos veículos), deterioram-se e perdem, ainda que lentamente, as suas propriedades e, por último, estão em contato permanente com o minério.

Afirma que o contato físico existente entre os pneus fora de estrada e o minério não é acidental ou desvinculado da atividade, pois os veículos equipados com referidos pneus tem de posicionar praticamente sobre as pilhas de minério para serem carregados, ou seja, o contato obtido é intrínseco ao início da fase de transporte do minério dentro da mina e, por outro lado, não se pode perder de vista que a própria norma reconheceu o transporte como um dos elementos da atividade de mineração.

Já o Fisco afirma que os pneus dos veículos, mesmo aqueles 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 pelas instruções normativas citadas e que, 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 como produto intermediário.

Explica que a função dos pneus é de 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.

Lembra o Fisco, 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), que os pneus continuam a se desgastar ao suportar a própria carga (massa do veículo), amortecer impacto, rodar, transmitir esforços do motor ao solo e que, portanto, somente o fato de haver o eventual contato físico com o minério, não é suficiente para o enquadramento do pneu como produto intermediário.

Esclarece que seria um equívoco interpretar que um pneu de veículo desenvolva atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção de qualquer indústria, já que, essa peça, assim como tantas outras do veículo, não se constitui em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente do equipamento, cuja manutenção naturalmente importa na sua substituição (obviamente quando não existe a condição de reparo) e afirma que este entendimento já se encontra pacificado no CC/MG, citando como exemplo o Acórdão CC/MG nº 3.652/10/CE.

Pelo exposto, entende-se que cabe razão ao Fisco, visto que, consoante se depreende dos autos, os pneus se enquadram no inciso IV da IN nº 01/86, *in verbis*:

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.

Não há, portanto, razão para se falar em produto intermediário ou em aproveitamento de créditos de ICMS.

A Recorrente aduz que o tratamento legal referente ao direito de crédito desta sua específica parcela da atividade se aproxima daquele conferido às prestadoras de serviços de transporte, que, expressamente, autoriza o creditamento pela aquisição de pneus e, transcreve o art. 66, inciso VIII do RICMS/02.

E, conclui que, evidentemente, se insumos creditáveis típicos das empresas de transporte foram admitidos para as mineradoras, como o óleo combustível de seus veículos, como consta expressamente na IN SLT nº 01/01, por corolário lógico, a norma é aplicável, ainda, a outros insumos típicos do serviço de transporte, como os pneus.

Já o Fisco entende que essa afirmação da Recorrente está equivocada e que, na verdade, o crédito de óleo diesel só foi admitido na qualidade de produto intermediário, para as empresas mineradoras, porque a IN SLT nº 01/01 incluiu a atividade de movimentação do minério do local de extração até a estocagem, na linha de extração e industrialização do minério.

Pelo que se depreende dos autos, a afirmação da Recorrente mostra-se equivocada.

Diferentemente do caso da presente atuação fiscal, o art. 66, inciso VIII do RICMS/02, diz respeito à aquisição de pneus por prestadoras de serviço de transporte e estritamente necessários à prestação desse serviço:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

VIII - a combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;

Portanto, a regra não se aplica ao caso dos autos.

Gasolina, Graxa lubrificante, Óleo Lubrificante

A Recorrente afirma que esses materiais são consumidos de forma integral em uma das três fases do processo de mineração, até desaparecerem integralmente e que são, a rigor, insumos que permitem o funcionamento de equipamentos (notadamente veículos), os quais, conforme alhures demonstrado, fazem parte da sua linha principal de produção.

Alega ainda, que a IN SLT nº 01/01 demonstra claramente que esse produto é de fato creditável, pois permite, expressamente, a apropriação de créditos relativos ao óleo diesel e que, tanto o óleo diesel, quanto o óleo lubrificante e a graxa são aplicados na linha principal de produção. Portanto, são essenciais à obtenção do produto (minério), pois sem eles os equipamentos não se movimentam (sem óleo, graxa e lubrificantes as engrenagens, juntas e braços mecânicos não podem operar) e, por fim, se exaurem até desaparecerem completamente (diesel) ou até resultarem acabados, esgotados, sem que seja possível sua recuperação (lubrificantes).

Já o Fisco afirma que, por tudo já exposto, estes produtos não preenchem os requisitos estabelecidos na legislação estadual, para que possam ser enquadrados como “produto intermediário”, já que não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção e não entram em contato físico com o produto que se industrializa e afirma que este entendimento já se encontra, também, pacificado no Conselho de Contribuintes deste Estado.

Assim, neste caso específico, conforme informado pelo Fisco, o entendimento que tem prevalecido no CC/MG é de que tais produtos não se tratam de produto intermediário.

Às fls. 381/383 do PTA, a Recorrente combate a glosa de créditos relativo a outras peças aplicadas em carregadeiras e tratores de esteiras, contra o qual o Fisco se manifesta às fls. 543/544 do PTA.

Peças Aplicadas em Carregadeiras e Tratores de Esteiras (item 2 do Auto de Infração)

A Recorrente afirma que as peças e partes dos tratores de esteiras e carregadeiras são produtos intermediários por atenderem aos requisitos normativos e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que tais produtos estão intimamente relacionados com a atividade-fim dela, como partes e peças dotadas de função individualizada e específica, em constante contato físico com o minério, no curso do processo produtivo, sendo, ainda que de forma lenta, integralmente consumidos em razão de tais atividades ou se desgastam até se tornarem imprestáveis às finalidades iniciais.

Alega que os referidos produtos e outros declinados nos Anexos IIIA e IIIB, foram objetos de diversos outros trabalhos fiscais, nos quais o próprio Fisco reformulou o crédito tributário ou o direito ao crédito foi reconhecido pelo CC/MG e cita o PTA 01.000159423-23, que tratou, dentre outros, do item chapas, novamente relacionado no presente lançamento.

Defende, que nos produtos intermediários, o crédito decorrente destes itens deveria obedecer à mesma proporção adotada para as demais partes e peças empregadas nas carregadeiras e tratores de esteira, que todas as funções exercidas são ligadas à extração do minério, devendo, portanto, ser mantido o valor integral do crédito.

Salienta que, como o Fisco não segregou cada uma das funções dos equipamentos e, tendo em vista que pelo menos uma delas, para cada um dos veículos, pode ser tida como ínsita à atividade do estabelecimento (abertura de bancadas para permitir o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério e carregamento de vagões e de caminhões de terceiros), deve ser mantido, integralmente, o crédito pela utilização de sobreditas partes e peças, como já acentuado no tocante ao óleo combustível.

O Fisco informa que, como a Recorrente utiliza os equipamentos “carregadeiras” e “tratores de esteiras” em atividades dentro e fora do processo de extração e industrialização do minério, o estorno dos créditos das partes e peças foi feito de acordo com as suas características.

Afirma que para as partes e peças que não se desgastam em contato com o minério que está sendo extraído e industrializado, não se enquadrando, independentemente da função desempenhada pelos equipamentos, como produto intermediário, o estorno do ICMS foi integral.

E, informa que são partes e peças que não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas, e que não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, conforme disposto nos incisos IV e V da IN SLT nº 01/86.

Foram listadas a seguir as respectivas partes e peças as quais afirma que desenvolvem apenas funções de apoio/fixação ou de reforço estrutural de outras partes e peças dos equipamentos (não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção):

DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO DO PRODUTO
-----------	--------------------	-------------------

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APOIO DAS ALÇAS REF.: 01A7517	CARREGADEIRA	APOIO / SUSTENTAÇÃO
FRENTE ESTRUTURAL PARA TRATOR CAT-D9R	TRATOR DE ESTEIRAS	PEÇA DA ESTRUTURA DO EQUIPAMENTO
MBR_PINO; APLICACAO: DA CARREGADEIRA CATERPILLAR	CARREGADEIRA	FIXAÇÃO
PINO FIXAÇÃO DA PROTEÇÃO DO CANTO DA CAÇAMBA 980 G.	CARREGADEIRA CAT 980	FIXAÇÃO
PINO P/CARREGADEIRA; TIPO. TRAVA	CARREGADEIRA	FIXAÇÃO
REFORÇO DA LATERAL CAT-980	CARREGADEIRA CAT 980	REFORÇO DA LATERAL
TRAVA DA PLACA DESGASTE PRINCIPAL CAT-980	CARREGADEIRA CAT 980	FIXAÇÃO

Observa-se que, para as peças constantes da planilha acima, o Fisco procedeu ao estorno integral dos créditos, afirmando que não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição dessas, além de não desenvolverem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, conforme disposto nos incisos IV e V da IN SLT nº 01/86.

Entende-se assim que, relativamente às peças em que a glosa foi de 100% (cem por cento), o fundamento do Fisco é de que tais peças não se enquadram no inciso V da IN SLT nº 01/86.

Já a Recorrente assevera que são produtos intermediários.

Diferentemente de outros itens analisados em que a própria Contribuinte ao descrever o uso e características dos produtos, acaba demonstrando que não são produtos intermediários, entende-se que aqui há os dados da tabela acima; a afirmação da Recorrente de que as peças são produtos intermediários nos termos das IN nº 01/86 e IN nº 01/01 e, a afirmação do Fisco de que não o são, visto que as peças não se enquadram no inciso V da IN nº 01/86.

Assim, nos casos dos anexos IIIA ou IIIB (fls. 191/217), em que a glosa dos créditos foi realizada no percentual de 100% (cem por cento), é necessário ajustar o estorno do crédito com base no percentual médio do óleo diesel/biodiesel consumido (em cada ano) pelos equipamentos, assim como feitos para as demais peças desses anexos.

Para as partes e peças que se desgastam em contato com o minério que é extraído e industrializado, que se enquadram como produto intermediário (de acordo com as disposições das IN SLT nºs 01/86 e 01/01), o Fisco afirma que, quando aplicadas em equipamentos utilizados em atividades integrantes do processo de extração e industrialização do minério, o estorno do crédito foi feito com base no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual médio do óleo diesel/biodiesel consumido (em cada ano) por esses equipamentos, em atividades fora do processo de extração e industrialização.

Explica que são componentes de desgaste das caçambas das carregadeiras e das lâminas dos tratores de esteiras (chapas, placas, bordas, cantos, protetores, revestimentos, etc.), discriminados nos Anexos IIIA e IIIB do relatório fiscal.

Pelo exposto, inicialmente, cabe ressaltar que, conforme informado pelo Fisco às fls. 20 do PTA, os Anexos IIIA como o IIIB demonstram os créditos referentes as peças aplicadas em carregadeiras e tratores de esteiras indevidamente aproveitados no livro de Registro de Entradas.

O primeiro apresenta-se em mídia em CD (fl. 22) e o segundo, em meio impresso (fls. 191/217).

Conforme relatado acima, o Fisco informa também que, como as carregadeiras e os tratores de esteiras são utilizados em atividades dentro e fora do processo de extração e industrialização do minério, o estorno dos créditos das partes e peças foi feito de acordo com as suas características.

Quanto às demais peças em que o Fisco usou como parâmetro para a glosa dos créditos, o percentual médio do óleo diesel/biodiesel consumido (em cada ano) pelos equipamentos, cabe razão ao Fisco.

Ressalta-se ainda que, com relação à afirmativa da Recorrente de que, como o Fisco não segregou cada uma das funções dos equipamentos e, tendo em vista que pelo menos uma delas, para cada um dos veículos, pode ser tida como ínsita à atividade do estabelecimento (abertura de bancadas para permitir o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério e carregamento de vagões e de caminhões de terceiros), deve ser mantido, integralmente, o crédito pela utilização de sobreditas partes e peças, que, assim como analisado no tocante ao óleo diesel, tais atividades não se tratam de linha principal de produção.

Sobre a alegação contida na peça impugnatória de que os produtos dos Anexos IIIA e IIIB, já fizeram parte de outros trabalhos fiscais em que se reconheceu como legítimo o crédito apropriado, cabe frisar que, conforme esclarecido pelo Fisco, é necessário se atentar para a função específica do produto e sua interação no processo produtivo, juntamente com as prescrições da legislação tributária, em cada caso.

Por fim, a Recorrente questiona, às fls. 384/385 do PTA, que as multas previstas nos art. 55, inciso XXVI e 56, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, só poderiam ser impostas de maneira concomitante se tivesse sido verificado, no lançamento, infração às obrigações principal e acessória, mas que no caso dos autos, existe só o descumprimento de obrigação principal pela falta do pagamento do tributo, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Contudo, cabe ressaltar que as penalidades impostas possuem natureza jurídica distinta, haja vista que a multa isolada foi aplicada por descumprimento da obrigação acessória (aproveitamento indevido de créditos de ICMS), e a multa de revalidação, em razão do não cumprimento da obrigação principal (pagamento do ICMS devido).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frise-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em conhecer do Recurso de Revisão. Vencida a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que dele não conhecia. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Antônio César Ribeiro e Rodrigo da Silva Ferreira, que lhe davam provimento parcial para reconhecer o crédito de óleo diesel e biodiesel em relação ao item 1 do Auto de Infração, utilizado nos tratores de esteira e de pneu. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Participou do julgamento, além dos signatários, e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro, José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 25 de janeiro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator designado**

ci

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.998/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172087-83
Recurso de Revisão: 40.060132886-90
Recorrente: Vale S/A
IE: 090024161.53-25
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e reside na possibilidade de aproveitamento do crédito relativo à aquisição de óleo diesel e biodiesel utilizado nos tratores de esteira e de pneu, em relação ao item 1 do Auto de Infração.

Versa o lançamento ora analisado em sede de recurso sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de julho de 2006 a fevereiro de 2009, em virtude de:

- aproveitamento de créditos do imposto, escriturados sob o título de substituição tributária, no campo “outros créditos” do livro de Registro de Apuração do ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, referentes a material de uso e consumo (óleo diesel e biodiesel utilizados fora do processo de industrialização e outros produtos que não se enquadrariam no conceito de produto intermediário: gasolina, graxa, lubrificante, óleo lubrificante e pneu, relacionados no Anexo II do PTA) e a mercadorias alheias a atividade do estabelecimento (óleo diesel e biodiesel consumidos em equipamentos de terceiros, prestadores de serviços não tributados pelo ICMS);

- aproveitamento indevido de créditos do imposto, escriturados no livro de Registro de Entradas, no período de fevereiro de 2006 a dezembro de 2008, relativos a material de uso e consumo (peças aplicadas em carregadeiras e tratores de esteira).

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso XXVI do art. 55.

Pela decisão ora recorrida, consubstanciada no Acórdão nº 19.804/12/2ª, por maioria de votos, a Câmara *a quo* julgou parcialmente procedente o lançamento para, no caso dos Anexos IIIA ou IIIB (fls. 191/217), em que a glosa dos créditos fora realizada no percentual de 100% (cem por cento), adequar o estorno dos créditos ao percentual médio do óleo diesel/biodiesel consumido (em cada ano) pelos

equipamentos fora do processo de extração e industrialização, assim como feito para as demais peças desses anexos (IIIA e IIIB).

Verifica-se, portanto, que o entendimento consolidado pela decisão recorrida sobre a discussão relativa à glosa de créditos recaída sobre o óleo diesel e o biodiesel utilizado nos tratores de esteira e de pneus foi pelo acatamento parcial.

Segundo o raciocínio desenvolvido pelo Fisco, apenas a parcela dos sobreditos itens seria passível de aproveitamento de créditos do ICMS, proporcionalmente às atividades desenvolvidas pelos equipamentos em apreço que fossem relacionadas à linha principal do processo produtivo. Para tanto, foi feita a segregação das atividades desenvolvidas pelos tratores de esteira de acordo com o seu local de aplicação em funções inerentes ao processo de extração (utilização na simples extração simples do minério sem a utilização de detonação) - relacionada às quais a aquisição ensejaria o direito ao crédito; e nas funções consideradas fora do processo de extração e industrialização do minério - relacionada às quais a aquisição do óleo diesel / biodiesel não ensejariam o direito ao crédito.

Entretanto, como alegado pela ora Recorrente, mesmo se os tratores forem empregados em atividades qualificadas como "acerto de praças", trata-se de ação ínsita à atividade de lavra, pois se relaciona à terraplanagem necessária para que as perfuratrizes e escavadeiras completem a atividade de lavra, a qual, frise-se, constitui um dos objetos da atividade de mineração, conforme reconhecido pela Instrução Normativa SLT n.º 01/01.

É fato nestes autos que o Fisco deixou de discriminar uma ação desenvolvida pelos tratores de esteira e de pneus que não esteja atrelada à lavra do minério.

Cabe aqui lembrar o Acórdão n.º 3.740/11/CE no qual restou decidido que os tratores de esteira, ainda que relacionados a atividades de infraestrutura, a exemplo de terraplanagem, representam atividades intrínsecas ao próprio processo produtivo da mineração, consumindo-se e desgastando-se, pois, em sua linha principal, o que, nos termos da legislação de regência, sobretudo o art. 66, inciso V do RICMS/MG, bem como Instrução Normativa SLT n.º 01/01, torna legítima a apropriação do crédito do ICMS relacionada à aquisição de óleo diesel vinculada também a estas atividades.

Veja-se a ementa do Acórdão n.º 3.740/11/CE:

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICM5; EM FACE DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS FORA DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DA RECORRENTE/AUTUADA, PELO QUE NÃO SE CARACTERIZARIA COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DA PARTE GERAL DO RICMS/02. PROCEDIMENTO FISCAL DE ESTORNO DOS CRÉDITOS RESPALDADO NOS ARTS. 66, INCISO X, 69 E 70, INCISO III, TODOS DA PARTE GERAL DO RICMS/02, COM A EXIGÊNCIA DO ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, INC. II E 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. NO ENTANTO, EXCLUEM-SE AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO ÓLEO DIESEL CONSUMIDO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOS TRATORES DE ESTEIRA, UMA VEZ QUE EMPREGADOS EM ATIVIDADES CONSIDERADAS INTEGRANTES DO PROCESSO PRODUTIVO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

A Recorrente, no caso dos autos, discorre sobre a função dos tratores de esteira e de pneu que atuam diretamente no desmonte da rocha e arrumação do minério dentro da mina. Sustenta que tais equipamentos são efetivamente utilizados na atividade mineral e que sem o uso deles não seria possível exercer a atividade mineradora, pelo que considera legítima a apropriação dos créditos.

O ponto central da controvérsia reside na função desempenhada pelos equipamentos nos quais o óleo diesel é consumido – lembrando-se que, no presente voto, a discussão restringe-se aos tratores de esteira e de pneu –, vale dizer, se integrante ou não do processo produtivo de extração mineral.

Em relação às aquisições de óleo diesel, o Fisco promoveu o estorno, como já dito, proporcional, de acordo com as planilhas e a segregação feitos.

A atividade de mineração comporta as fases de extração, beneficiamento e estocagem de minério.

Pensando nesta peculiaridade foi editada a Instrução Normativa SLT n.º 01/01 que alterou várias respostas de consultas publicadas que identificavam cada uma dessas etapas, passando a identificar um único ciclo de produção.

O artigo 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”*

Contudo, no caso, o óleo diesel e o biodiesel não integram o produto final (minério de ferro), mas são consumidos em seu processo produtivo, sendo que sua participação ocorre na linha de produção e ele é de indiscutível essencialidade na produção.

Vale mencionar a norma clara da Instrução Normativa SLT n.º 01/01, a saber:

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.

O citado artigo, ao estender seu alcance a outros materiais *“consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”*, o faz com a ressalva de que devem ser respeitadas as definições constantes da Instrução Normativa n.º 01/86, que, por sua vez, exclui a possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as mercadorias empregadas em linhas marginais ao processo produtivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no tocante ao óleo diesel e ao biodiesel empregado nos tratores de esteira e de pneus, que realizam atividades próprias do processo de extração do minério, ainda que relativas a limpeza do solo dentro das minas, deve ser admitido o crédito.

Independentemente da segregação realizada pela autuação e mantida pela decisão recorrida, deve ser reconhecido o direito de crédito em apreço pela aquisição de óleo diesel, biodiesel atreladas aos tratores de esteira e de pneus, por se cuidarem de produtos intermediários, nos termos do já citado art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS.

Neste sentido o óleo diesel e o biodiesel empregados nos tratores de esteira e de pneus cumprem, pois, os requisitos dispostos nos incisos I e II da Instrução Normativa SLT n.º 01/86, que explicitou o conceito de produtos intermediários, para fins de análise do direito ao crédito respectivo.

Os tratores de esteira e de pneus relacionam-se intrinsecamente à fase de movimentação do minério, em especial, por intermédio da criação de estruturas hábeis a tornar viável o deslocamento e própria relação da atividade de extração no âmbito das minas.

É o caso, por exemplo, dos tratores de pneus, cuja função é idêntica a dos tratores de esteira, distinguindo aqueles destes últimos pelo fato que operam com pneus fora de estrada.

Ademais, diante da ausência de mensuração, pelo Fisco, do percentual da atividade respectiva, em contrapartida às demais operações que, supostamente, seriam alheias ao processo de produção é razoável conceder a totalidade dos créditos a ora Recorrente.

Portanto, não tendo a Fiscalização aferido o consumo do óleo diesel nas atividades que considera fora do processo produtivo, deve ser admitida a totalidade dos créditos, até porque as atividades inerentes ao processo produtivo sobrepõem-se àquelas.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer o crédito de óleo diesel e biodiesel em relação ao item 1 do Auto de Infração, utilizado nos tratores de esteira e de pneu.

Sala das Sessões, 25 de janeiro de 2013.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**