

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.207/14/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172225-49  
Recurso de Revisão: 40.060135044-22  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Companhia Siderúrgica Nacional  
Proc. S. Passivo: Rafael Barreto Bornhausen/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 nº 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. Restabelecidas as exigências relativas aos produtos lâminas CSN, raspadores, raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa. Reformada a decisão recorrida.

**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 nº 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. Matéria não objeto de recurso.

**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 nº 6.763/75. Infração caracterizada, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Restabelecidas as exigências relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes

veículos: caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada, pá mecânica (pá carregadeira), tratores de esteira, tratores de pneus e pá mecânica (pá carregadeira). Reformada a decisão recorrida.

**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. Restabelecidas as exigências relativas às aquisições interestaduais dos produtos lâminas CSN, raspadores, raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa. Reformada a decisão recorrida.

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.**

---

## **RELATÓRIO**

### **Da Decisão Recorrida**

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 nº 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 nº 6.763/75, respectivamente, no art. 56, inciso II, e art. 55, inciso XXVI.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.056/13/3ª, por maioria de votos, julgou 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 tratores 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.

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente, por meio de procuradora legalmente habilitada, o Recurso de Revisão de fls. 485/492 (aditado tempestivamente às fls. 497/500).

Sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas:

**1. Quanto aos “Raspadores de Correias”, “Revestimentos” e “Rotores” de Bombas:** Acórdãos nºs 4.020/13/CE, 4.092/13/CE e 18.966/10/2ª (ratificado pelo Acórdão nº 3.673/11/CE), 3.960/12/CE e 20.786/12/1ª;

**2. Quanto aos Créditos Referentes ao Óleo Diesel (consumido em equipamentos de terceiros):** Acórdãos nºs 3.998/13/CE, 3.901/12/CE, 3.799/11/CE, 18.966/10/2ª e 4.020/13/CE.

Requer o conhecimento e o provimento de seu recurso.

Às fls. 538/546, o Sujeito Passivo apresenta suas contrarrazões ao recurso interposto pela FPE, requerendo que lhe seja negado provimento.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 547/566, opina, em preliminar, pelo conhecimento do recurso e, no mérito, pelo seu provimento para que sejam restabelecidas as exigências referentes aos produtos lâminas CSN, raspadores, raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR, rotores para bomba de polpa e óleo diesel consumido em caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada, tratores de esteira e tratores de pneus.

#### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos 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 Acórdão, salvo pequenas alterações de estilo.

#### **1. Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, cumpre-nos verificar o atendimento, também, da segunda condição.

Após análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, uma vez caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, conforme demonstrado abaixo.

##### **1.1. Quanto aos “Raspadores de Correias”, “Revestimentos” e “Rotores” de Bombas**

Na decisão recorrida, foram excluídas as exigências fiscais relativas aos bens intitulados “Lâminas CSN”, “Raspadores”, “Raspadores de Borracha”, “Revestimento WEIR”, “Revestimento METSO” e “Rotores” de bombas, uma vez que considerados produtos intermediários.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No voto vencido apresentado pelo I. Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, os bens em questão foram identificados, de forma mais detalhada, da seguinte forma:

“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.”

No entanto, há diversas decisões deste E. Conselho que contrariam o entendimento da Câmara *a quo*, conforme abaixo demonstrado.

→ Acórdão nº 4.092/13/CE:

Classificou como “materiais de uso e consumo” rotores e revestimentos utilizados em bombas e as “lâminas de raspador” utilizadas em correias transportadoras:

Acórdão nº 4.092/13/CE (Paradigma)

### **Decisão:**

“... Dos Produtos Classificados como “**Materiais de Uso e Consumo**”

Da análise dos itens e da planilha constante da mídia eletrônica acostada às fls. 592, conclui-se que a grande maioria dos produtos possui as características de materiais de uso e consumo, conforme exemplos a seguir mencionados:

a) Partes e Peças:

[...]

- **utilizadas em “bombas”** e “compressores”: luvas, anéis, **rotores**, serviços de reforma de bombas, polias, **revestimentos**, gaxeta, etc.;

[...]

- utilizadas em “**transportadores de correias**”: rolos, **lâmina de raspador...**” (Grifou-se)

→ Acórdão nº 18.966/10/2ª:

Na própria parte dispositiva do acórdão já ficou consignado que a I. Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão havia ficado vencida, pois excluía as exigências relativas à “lâmina do raspador de correia”, ou seja, a decisão da 2ª Câmara foi no sentido de manter as exigências fiscais referentes aos “raspadores de correias”, uma vez que considerados materiais de uso e consumo:

Acórdão nº 18.966/10/2ª (Paradigma)

Ratificado pelo Acórdão nº 3.673/11/CE

**Parte Dispositiva:**

“Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: ... Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, **para excluir ainda as exigências relativas a “pneus fora de estrada” e “lâmina do raspador de correia”**, bem como óleo diesel utilizado no processo produtivo, assim considerado até o carregamento dos vagões.” (Grifou-se)

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.

[...]

Cumpre destacar, já de início, que **este voto considera que os produtos** “pneu fora de estrada” e “**lâmina do raspador de correia**”, bem como o óleo diesel utilizado no processo produtivo, assim considerado até o carregamento dos vagões, sobre os quais discute-se a propriedade do aproveitamento do crédito, não podem ser tidos como de uso e consumo, mas sim caracterizam-se como **produtos intermediários**.

[...]

**O processo produtivo da Impugnante, que é uma mineradora**, conforme definido na Instrução Normativa

n.º 01/01, inicia-se “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 à “lâmina do raspador de correia” veja-se que às fls. 521 e 571, por exemplo, obtém-se as seguintes informações sobre este produto:

- **Local de utilização: no raspador da correia transportadora/correia transportadora;**

[...]

Diante do acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para **excluir** além das parcelas já excluídas pela decisão majoritária, as exigências relativas a “pneu fora de estrada” e “**lâmina do raspador de correia**”, bem como o óleo diesel utilizado no processo produtivo, assim considerado até o carregamento dos vagões.” (Grifou-se)

→ Acórdão nº 4.020/13/CE:

Idêntica questão ocorreu no caso do Acórdão nº 4.020/13/CE, que manteve as exigências relativas aos produtos “lâmina para transportador correia”, “lâmina para raspador”, “lâmina componente” e “raspador para correia”, considerados materiais de uso e consumo, posicionamento não acompanhado pelos I. Conselheiros Antônio César Ribeiro, André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que ficaram vencidos na oportunidade, pois votaram pela exclusão das exigências vinculadas aos referidos produtos:

Acórdão nº 4.020/13/CE (Paradigma)

#### **Parte Dispositiva (Transcrição Parcial)**

“Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Antônio César Ribeiro e André Barros de Moura, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências relativas: a) ao estorno de crédito inerente aos seguintes produtos: ponta componente, dente componente, canto componente, canto para trator, chapa de desgaste, chapa de polietileno, **lâmina para transportador correia, lâmina para raspador, lâmina componente, raspador para correia**, punho para perfuratriz, martelo para perfuratriz e para britador, tela metálica, cortador componente, grelha para britador, placa componente para separador de finos, manta componente para britador, protetor (e proteção)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para escavadeira, coroa componente para perfuratriz, chapa para transportador, protetor componente e extensão para britador; b)...” (Grifou-se)

→ Acórdão nº 3.960/12/CE:

A decisão foi no sentido da manutenção das exigências fiscais relativas aos revestimentos e rotores de bombas, uma vez que considerados materiais de uso e consumo:

Acórdão nº 3.960/12/CE (Paradigma)

### **Decisão:**

“... Com relação aos itens 1 e 4, deve-se observar que a função de britar o minério é exercida pelo *britador* e não pelo *anel* ou pela *bucha aranha britador*, que têm como função a vedação/travamento do sistema do britador, não desenvolvendo nenhuma ação particularizada, essencial e específica sobre o minério, sendo, pois, materiais de uso e consumo.

O mesmo se pode dizer em relação aos itens 2, 3, 6, 8, 10, 11, 12 e 16, cujos produtos têm como única função, a fixação de outras partes e peças nos seus respectivos equipamentos/sistemas, não exercendo, assim, qualquer ação específica sobre o minério (materiais de uso e consumo).

Os produtos citados nos itens 13 e 14 **apenas revestem e protegem as bombas**, portanto, se alguma ação específica pudesse ser aventada, esta seria das bombas e não dos revestimentos.

A mesma conclusão se aplica ao item 15, pois **o rotor é uma mera peça da bomba hero, sem ação particularizada na linha de produção.**

Assim, devem ser considerados como **materiais de uso e consumo**, os itens 1 a 4, 6, 8 e 10 a 16 e, de modo diverso, devem ser classificados como **intermediários**, os produtos apontados nos itens 5, 7 e 9, todos listados às fls. 1.068/1.069 dos autos, uma vez que atendem as condições estabelecidas na IN nº 01/86, pois realmente desenvolvem ação particularizada, essencial e específica na linha de produção, desgastando-se em função do contato com o minério...” (Grifou-se)

→ Acórdão nº 20.786/12/1ª:

Na decisão em apreço, os rotores utilizados em bombas foram considerados materiais de uso e consumo (parte/peça das bombas, que **não** desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção).

Acórdão nº 20.786/12/1ª (Paradigma)

“... Produtos Classificados como **Materiais de Uso e Consumo** ou Bens Alheios:

A grande maioria dos produtos objeto da autuação refere-se a partes e peças utilizadas na manutenção industrial (*manutenção de máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos, redes hidráulica, elétrica, etc.*), que **não** desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção e/ou **não** mantêm contato físico com o minério.

A título de exemplo, podem ser citados os produtos ou bens utilizados nas seguintes áreas, dentre outras:

[...]

- **Bombas:** “Bobina”, “Caixa de Rolamento”, “Cartucho”, “Chaveta”, “Conexão”, “Corpo de Válvula”, “Estator”, “**Rotor**”, “Mancal”, etc.,” (Grifou-se)

Como bem destaca a Recorrente (FPE), em todas as decisões acima, constava na sujeição passiva empresas do ramo da mineração, mesma atividade desenvolvida pela Recorrida (Companhia Siderúrgica Nacional), o que reforça a divergência jurisprudencial, uma vez que a classificação dos produtos como materiais de uso e consumo ou produtos intermediários envolve as mesmas regras legais, especialmente a Instrução Normativa nº 01/86).

**1.2. Quanto aos Créditos Referentes ao Óleo Diesel (*consumido em equipamentos de terceiros, inclusive em tratores de pneu e de esteira*)**

Conforme já relatado, a Câmara *a quo* decidiu pelo cancelamento das exigências fiscais 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.

No entanto, também neste caso, a decisão recorrida diverge de outras já proferidas por este E. Conselho, conforme demonstrado abaixo:

→ Acórdão nº 3.998/13/CE:

A decisão em questão, que negou provimento ao recurso interposto pelo Sujeito Passivo, manteve o estorno de créditos de ICMS relativos ao óleo diesel consumido em tratores de esteira e de pneus, ratificando a decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.804/12/2ª:

Acórdão nº 3.998/13/CE

**Parte Dispositiva:**

“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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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). (Grifou-se)

→ Acórdão nº 3.901/12/CE, 3.799/11/CE, 18.966/10/2ª e 4.020/13/CE:

O Acórdão nº 3.901/12/CE ratificou o Acórdão nº 20.697/12/1ª, que manteve a glosa dos créditos relativos ao óleo diesel consumido em tratores de esteira e de pneus, *verbis*:

Acórdão nº 3.901/12/CE (Paradigma)

Parte Dispositiva

“Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso Nº 40.060131733-45 - Vale S.A., por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências vinculadas aos bens do Ativo Imobilizado classificados pelo Perito na planilha de fls. 983/994 no item “3a”, exceto quanto aos itens: ... Vencidas, em parte, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe negavam provimento, nos termos do Acórdão recorrido. **Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão**, que lhes davam provimento parcial para: ... e) **excluir as exigências relativas ao consumo de óleo diesel nos tratores de esteiras ...**”

Acórdão nº 20.697/12/1ª

“A partir da planilha apresentada pela Fiscalização, constata-se que foram glosados os créditos referentes a veículos e equipamentos considerados como sendo de apoio à atividade extrativa.

Desta forma, **estornou-se o crédito decorrente de aquisição de óleo diesel para utilização em camionetes, caminhão guindalto, caminhão de apoio, compressor gerador, motoniveladoras, tratores de esteira, tratores de pneu...**

Nesse contexto, **pelo todo já exposto, a exigência fiscal encontra-se correta** à luz da IN SLT nº 01/86 e IN SLT nº 01/01.” (Grifou-se)

Da mesma forma, o Acórdão nº 3.799/11/CE manteve a glosa dos créditos de óleo diesel consumido em tratores de esteira, por entender que a atuação do referido veículo ocorre em áreas marginais ao processo produtivo, motivo pelo qual o diesel nele consumido é considerado material de uso e consumo:

Acórdão nº 3.799/11/CE (Paradigma)

**Decisão:**

“... Em relação ao estorno do crédito vinculado às aquisições de óleo diesel, verifica-se que a glosa se aplica ao produto consumido nos carros pipas e tratores de esteira.

[...]

Quanto aos tratores de esteira, menciona o perito que tais equipamentos são utilizados no “acerto de praças e estradas”.

Assim, **no tocante ao consumo de óleo diesel nos veículos “pipa” e tratores de esteira, resta claro que a atuação dos mencionados veículos ocorre em áreas marginais ao processo produtivo**, razão pela qual o diesel consumido nestes equipamentos é considerado como **material de uso e consumo.**” (Grifou-se)

Seguiram a mesma linha os Acórdãos nºs 18.966/10/2ª e 4.020/13/CE,  
*verbis:*

Acórdão nº 18.966/10/2ª (Paradigma)

**Decisão:**

“Numa análise da planilha apresentada pelo Fisco, constata-se que foram glosados os créditos de veículos e equipamentos nos quais o Fisco considerou como “apoio” à atividade extrativa, **estornando-se crédito de aquisição de óleo diesel para utilização** em camionetes, caminhão guindalto, caminhão de apoio, compressor gerador, motoniveladoras, **tratores de esteira, tratores de pneu.**

O trabalho do perito acerca dessa matéria, como se denota nos Anexos IIA e IIB, reforça o entendimento do Fisco. É que, ao explicitar que os veículos cujos créditos do ICMS foram glosados não exercem papel na atividade produtiva, **o óleo diesel adquirido e consumido pelos equipamentos não podem ser considerados insumos que geram crédito**, nos termos do disposto na IN 01/86 e 01/01.

Nesse contexto, **a exigência fiscal encontra-se correta** à luz da IN 01/86 e IN 01/01, deixando-se de fazer comentários acerca da questão da proporcionalidade em relação às operações de exportação em face da constatação da inexistência dessas operações no período autuado.” (Grifou-se)

Acórdão nº 4.020/13/CE

**Decisão:**

Em relação às exigências remanescentes, aduz a Recorrente que o Laudo Pericial incorreu em contradição, pois classificou como não integrantes do processo de industrialização as atividades desempenhadas por veículos/equipamentos diversos dos listados no Anexo III e esclarece especificamente a função dos seguintes veículos/equipamentos: caminhão comboio, caminhão guindalto, caminhão pipa, motoniveladora, **tratores de esteira e trator de pneus.**

**Contudo, o óleo diesel consumido nos veículos/equipamento acima NÃO se confunde com aquele consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento de minério de ferro, caracterizando-se, portanto, como material de uso e consumo**, sem direito a crédito do ICMS, em face da vedação contida no art. 70, inciso III do RICMS/02.

[...]

Acrescente-se que a 2ª Câmara de Julgamento deste Conselho, ao analisar caso similar, aprovou o estorno de créditos de óleo diesel consumido em caminhonetes, caminhão guindalto, caminhão de apoio, compressor gerador, motoniveladoras, tratores de esteira e tratores de pneu, conforme Acórdão nº 18.966/10/2ª, utilizando os seguintes argumentos:” (Grifou-se)

Em todas as decisões acima, assim como ocorreu no tópico anterior, constava na sujeição passiva empresas do ramo da mineração, mesma atividade desenvolvida pela Recorrida (Companhia Siderúrgica Nacional), o que reforça a divergência jurisprudencial, uma vez que a classificação dos produtos como materiais de uso e consumo ou produtos intermediários envolvem as mesmas regras legais (Instrução Normativa nº 01/86).

**1.3. Conclusão**

Diante disso, reputamos atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial).

Via de consequência, restam configurados os pressupostos de admissibilidade do recurso.

**2. Do Mérito:**

Quanto ao mérito, reforma-se a decisão recorrida, restabelecendo-se as exigências excluídas pela Câmara *a quo*.

Nesse sentido, será adotada a mesma fundamentação exposta no voto vencido apresentado pelo I. Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior e nas decisões paradigmas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo esgotamento, na linha de produção.

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. (Grifou-se)

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, inciso II da Constituição Federal de 1988, até 12/03/89, como se pode ver, abaixo:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produção, industrialização ou comercialização;  
(Grifou-se)

(...)

O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, 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 produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, 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;

(Grifou-se)

Verificando-se o art. 222 da Parte Geral do RICMS/02, encontra 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 integre 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.

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 01/86); e

- 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 01/86).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro, da análise sintética da planilha “Relação dos Produtos Descritos nas Notas Fiscais que Tiveram os Créditos Estornados” das fls. 36/55 do PTA nº 01.000172195.99, 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.

Com as considerações acima e a análise das características dos produtos, conclui-se que os “revestimentos”, como a própria denominação indica, apenas revestem e protegem as bombas. Se alguma ação específica pudesse ser aventada, esta seria das bombas e não dos revestimentos.

A mesma conclusão se aplica aos “Rotores”, uma vez que são meras peças da “Bomba de Polpa”, sem ação particularizada na linha de produção.

Por outro lado, os produtos “lâminas” e “raspadores” de correias têm como única função “limpar/raspar” as correias transportadoras.

Assim, para os itens supracitados, inexistem nos autos qualquer indicação quanto a uma ação essencial, específica e particularizada por eles exercida, com o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto, devendo ser considerados, portanto, como materiais de uso e consumo.

Com relação ao óleo diesel, deve-se reiterar que o seu consumo se dá em veículos de propriedade de terceiros (*caminhões traçados, tratores de esteira e pneus, caminhão-fora-de-estrada e pá-mecânica*), utilizados na prestação de serviços contratados pelo Sujeito Passivo, serviços estes não sujeitos à incidência do ICMS.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, independentemente de a responsabilidade pelo fornecimento do combustível ser do Sujeito Passivo, este não tem o direito ao crédito do ICMS, pois não é ele quem consome o combustível e quem o consome não exerce atividades tributadas pelo ICMS.

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, conforme demonstrado no Anexo 5.1, fls. 249/312, do PTA nº 01.000172195.99. 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. Ressalte-se que a área de atuação “Apoio” é integrada por caminhões pipa, os quais exercem a função restrita de molhar as vias de acesso. Destaca-se, também, que para o grupo “outros eqtos 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 presta serviços de carga e transporte para movimentação interna de produtos e irrigação de Estradas da Mineração do estabelecimento da Autuada.

No caso dos tratores de esteira/pneus, pelo que consta dos autos, evidencia-se que são utilizados em atividades alheias ao processo produtivo do minério de ferro,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estando dessa forma correta a glosa do crédito de ICMS do óleo diesel consumido por esses equipamentos.

Nesse interim, cabe destacar que há decisões deste CC/MG em que tais bens foram considerados alheios à atividade de mineração, podendo ser citado, a título de exemplo, o Acórdão nº 19.963/13/2ª, cujo entendimento foi ratificado pelo Acórdão nº 4.064/13/CE.

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 Câmara *a quo* excluiu a parcela correspondente aos produtos lâminas CSN, raspadores e raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR e rotores para bomba de polpa. No entanto, como exposto acima, esses produtos se caracterizam como de uso e consumo, restabelece-se a cobrança do diferencial de alíquota vinculada à aquisição desses produtos oriundos de outras Unidades da Federação.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento para que sejam restabelecidas as exigências referentes aos produtos lâminas CSN, raspadores, raspadores de borrachas, revestimentos METSO, revestimento WEIR, rotores para bomba de polpa e óleo diesel consumido em caminhão traçado, caminhão-fora-de-estrada, tratores de esteira, tratores de pneus e pá mecânica (pá carregadeira), bem como, o ICMS relativo à diferença de alíquota vinculada às aquisições dos produtos (lâmina CSN, raspadores, raspadores de borrachas, revestimento METSO, revestimento WEIR, rotores para bomba de polpa), quando adquiridos em operação interestadual. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha e Guilherme Henrique Baeta da Costa.

**Sala das Sessões, 17 de janeiro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**