

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.809/15/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000208557-86
Impugnação: 40.010135656-81
Impugnante: Vale S/A
IE: 317024161.56-23
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. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da entrada de óleo diesel não consumido na lavra, beneficiamento, estocagem e movimentação interna de minério de ferro, não podendo ser considerado como produto intermediário, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as exigências de parte do crédito referente à entrada de óleo diesel, em razão da existência de estorno, mês a mês, no livro Registro de Apuração do ICMS e pagamento dos débitos apurados com os benefícios previstos na Lei nº 21.016/13. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, essa majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da constatação de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de óleos lubrificantes, graxas, pneus e também de partes e peças, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as exigências de parte do crédito referente ao pagamento dos débitos apurados com os benefícios previstos na Lei nº 21.016/13 Corretas as exigências remanescentes de ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, essa majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da constatação de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. Acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no Campo “Outros Créditos” da DAPI, destacados em notas fiscais emitidas, pela Autuada, quando das saídas de mercadorias e bens do estabelecimento. Exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em razão da constatação de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto,

excluem as exigências fiscais relativas às notas fiscais de saída de transferência para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo (operações interestaduais) e de devolução de materiais de uso e consumo. Infração, em parte, caracterizada.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e bens. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Reconhecimento parcial do crédito tributário, tendo em vista o recolhimento de parcela do imposto pela Autuada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a dezembro de 2009, de que a Autuada recolheu a menor ICMS, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a:

- itens 1.a e 1.d do Auto de Infração: entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento, lançados no campo “outros créditos da DAPI” ou no livro de Registro de Entradas (Anexos 4 e 7);

- item 1.b do Auto de Infração: notas fiscais emitidas pela Autuada referentes a saídas de mercadorias e bens do estabelecimento autuado, lançados no campo “outros créditos da DAPI” (Anexo 5);

- item 1.c do Auto de Infração: óleo diesel consumido em máquinas, equipamentos e veículos, não utilizados na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento do minério de ferro realizado pelo estabelecimento autuado, lançados no campo “outros créditos da DAPI”, e no livro de Registro de Entradas (Anexos 6A, 6B, 6C, 6D e 6E);

Item 2 do Auto de Infração: falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e bens (Anexos 1 e 7).

Exigências de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 99/122, acompanhada dos documentos de fls. 159/242.

Reclama que a Fiscalização exige parcela do imposto que foi estornado, mensalmente no livro Registro de Apuração de ICMS, referente a óleo diesel consumido em áreas não ligadas diretamente à operação de mina e de usina;

Bem como deixou de considerar os pagamentos efetuados com os benefícios de remissão de encargos previsto no Decreto nº 46.383/13, sobre alguns itens de materiais de uso e consumo, que fazem parte da presente autuação.

Alega que os produtos classificados pela Fiscalização como uso e consumo, relacionados nos Anexos 4 e 7, atendem ao conceito de produto intermediário previsto na IN 01/86 e IN 01/01, por serem aplicados na linha principal de produção e “consumidos de modo imediato até que se tornem imprestáveis às suas finalidades próprias.

Transcreve a legislação e cita, a título de exemplo, os produtos “lâmina componente” e “lâmina raspadora”, que, segundo alega, têm função de limpeza das correias transportadoras, possuindo assim contato com o minério que se industrializa, além de se desgastar em função desta interação, circunstâncias que seriam suficientes para classificá-los como produtos intermediários.

Para corroborar seu entendimento, menciona duas decisões do Conselho de Contribuintes, envolvendo os mencionados itens, que destacou que os referidos itens se encaixam na regra do item V da IN nº 01/86, *uma vez que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, atuando sobre a correia transportadora, em contato direto com o minério;*

Informa que também foi esse o entendimento do Perito Oficial nos Autos da Ação Anulatória nº 0024.10.204.654-7, relacionada ao PTA 01.000166997.67, tendo sido o referido posicionamento acatado pela sentença.

Afirma que o item “Gancho Componente para Peneira”, relacionado no Anexo 7, também foi reconhecido como produto intermediário na ação judicial supracitada, tendo em vista que *exerce a função de fixação tanto da tela quanto das Peneiras responsáveis por separar o minério, de acordo com a granulometria exigida, do que decorre o seu contato físico com o minério.*

Discorre sobre os rolos de impacto e de carga para correias transportadoras, afirmando que são *partes e peças que realizam a função específica e individualizada de amortecer o peso do minério nas correias, sendo certo que todo o conjunto da correia apresenta contato físico com o minério que ali é despejado, desgastando por tal razão.*

Prossegue apontando itens, que segundo seu entendimento, tem contato com o produto e já foram reconhecidos em decisões deste Conselho como produtos intermediários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende como equivocada a inserção de “Tubos de Condução” no Anexo 7 do Auto de Infração, uma vez que são partes do equipamento que viabilizam e realizam o carregamento de polpa de minério, o que implica em contato direto com o produto e desgaste contínuo.

Diz que tanto o “óleo diesel” quanto a “graxa e o óleo lubrificante” são aplicados na linha principal de produção e, portanto, são essenciais a obtenção do produto (minério), pois sem eles os equipamentos não se movimentam e não podem operar.

Requer a produção de prova pericial sobre os itens que não tenham sido objeto de apreciação na impugnação e, também, para confirmar as funções dos equipamentos dentro das fases da lavra, beneficiamento e movimentação até a estocagem, que o crédito do óleo diesel foi estornado, apresentando os quesitos às fls. 110 e 114.

No que se refere ao estorno de crédito de ICMS destacado nas notas fiscais de saídas, alega o aproveitamento se deu em decorrência do destaque incorreto nas notas fiscais emitidas para transferência e devolução de compra de produtos de uso e consumo e bens do ativo imobilizado.

Cita a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para concluir que a mera transferência de mercadoria um local para outro, no âmbito da mesma empresa, não constitui fato gerador do ICMS pelo simples fato de que tais transferências não importam em alteração de titularidade, que seria o significado de “circulação” no sentido jurídico deste termo.

Alega que a Fiscalização, na hipótese de desconsiderar o registro de crédito do imposto por parte da Autuada, deveria também desconsiderar os débitos escriturados indevidamente. Cita o art. 195, § 2º do RICMS/02, para justificar a necessidade de a Autoridade Fiscal verificar os débitos indevidamente escriturados a maior e proceder os devidos estornos.

Conclui que resta evidenciado nas operações de saídas configuradas no caso dos autos que não há hipótese de exigência de ICMS diante da inexistência de fato gerador do tributo.

Quanto às multas aplicadas, entende que não há respaldo legal para aplicação conjunta das multas isolada e de revalidação para o caso em tela, com fundamento no § 1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Requer que seja julgada procedente a impugnação e cancelada a autuação ou, sucessivamente, seja cancelada a exigência de multa isolada.

Reitera o pedido de prova pericial.

Do aditamento à impugnação

Na sequência, a Impugnante adita a Impugnação às fls. 245/247, juntando os documentos de fls. 253/278 para comprovar o pagamento sobre o estorno de alguns itens exigidos no Auto de Infração, com os benefícios do Decreto nº 46.383/13.

Informa que para os cálculos, considerou os dados específicos da aquisição de cada item, levou em conta a proporção das exportações realizadas pelo estabelecimento, cujos créditos não de ser mantidos, independente da natureza dos produtos.

Argumenta que, ainda que não sejam acolhidos os argumentos expendidos na peça de defesa inicial, com relação aos materiais classificados pela Fiscalização como de uso e consumo, não de serem considerados os créditos na proporção das exportações e ratifica os argumentos constantes na impugnação inicial, requerendo o cancelamento das exigências remanescentes.

Da 1ª reformulação do crédito tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme o Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 310, manifestação de fls. 279/281 e demonstrativos de fls. 282/309.

Explica a Fiscalização que, acatando os argumentos acerca dos pagamentos realizados pela Autuada, em conformidade com o Decreto nº 46.383/13 (óleo diesel, materiais de uso e consumo e diferencial de alíquotas), excluiu os estornos dos créditos do imposto, conforme demonstrativo apresentado em aditivo à impugnação (fls. 243/376). E que promoveu também, nessa ocasião, a exclusão das exigências relativas aos estornos dos créditos de ICMS efetuados pela Impugnante diretamente na apuração mensal, no montante de R\$ 73.279,62 (setenta e três mil e duzentos e setenta e nove reais e sessenta e dois centavos), que não havia sido observado quando da lavratura do Auto de Infração.

Regulamente cientificada sobre a retificação (fls. 314/315), a Autuada adita sua impugnação às fls. 316/318. Na oportunidade, alega que verificou erros na aplicação dos estornos relativos ao óleo diesel para o mês de outubro de 2009, resultando um incremento no crédito tributário, na medida em que o valor indicado é maior do que deveria ser efetivamente estornado em se considerando a matéria envolvida na reformulação.

Demonstra como deveria ser efetuado o abatimento no crédito tributário exigido, e conclui que:

- houve um aumento indevido de R\$ 1.427,89 (um mil e quatrocentos e vinte e sete reais e oitenta e nove centavos) no crédito tributário de outubro de 2009;

- e também, em relação ao estorno dos créditos decorrentes da aquisição de bens tidos como de uso e consumo e respectivo diferencial de alíquota, a Fiscalização, equivocadamente, desconsiderou o crédito quitado nos termos do Decreto nº 46.383/13 relativamente aos itens “elemento filtrante”, no montante de R\$ 376,65 (trezentos e setenta e seis reais e sessenta e cinco centavos), bem como o respectivo diferencial de alíquota no valor R\$ 409,05 (quatrocentos e nove reais e cinco centavos), no total de R\$ 785,70 (setecentos e oitenta e cinco reais e setenta centavos).

Ratifica todos os termos da impugnação.

Da 2ª reformulação do crédito tributário e do aditamento à impugnação

A Fiscalização promove nova reformulação do crédito tributário conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 320, manifestação de fls. 321/325, Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 326/328 e quadros demonstrativos de fls. 329/353, restabelecendo as exigências da multa de revalidação e dos juros relativos ao diferencial de alíquotas que haviam sido excluídos, indevidamente, na reformulação anterior do crédito tributário, bem como de notas fiscais que foram consideradas em duplicidade na reformulação anterior.

Quanto às reclamações da Impugnante relativas à reformulação do crédito tributário anterior, afirma que não procedem porque:

- no caso do crédito de óleo diesel referente ao mês de outubro de 2009, conforme já explicado no relatório da reformulação do crédito tributário anterior, não foi possível abater todo o valor já estornado pela Contribuinte no LRAICMS porque foi superior ao valor exigido para este mês no presente Auto de Infração;

- isso não quer dizer, evidentemente, que haja recolhimento indevido, significa apenas que o levantamento feito neste mês foi inferior ao que a própria Contribuinte considerou como o correto a ser estornado. Isso ocorreu, provavelmente, porque neste caso ela dispunha de dados e informações que a Fiscalização não possuía quando da lavratura deste Auto de Infração.

Afirma, também, que não fundamenta a alegação da Impugnante quanto aos valores não decotados relativos ao “elemento filtrante”, porque várias notas fiscais relacionadas em seu demonstrativo não foram objeto de autuação neste Auto de Infração. Relaciona o número das notas fiscais e o respectivo ICMS (ICMS normal + diferencial de alíquota) que fizeram parte do recolhimento do contribuinte cujo crédito de ICMS não foi objeto de autuação neste PTA, num valor total de R\$ 1.595,64 (um mil e quinhentos e noventa e cinco reais e sessenta e quatro centavos).

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação e alega que permaneceram os erros apontados anteriormente na reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização.

Ratifica novamente todos os termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 147/154, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência parcial do lançamento conforme reformulações do crédito tributário efetuada.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 395/472, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 279/310 e 321/354 e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas às notas fiscais referentes à transferência para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou

consumo (operações interestaduais) e de devolução de materiais de uso e consumo (item 1.b do Auto de Infração).

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo possíveis adaptações de estilo e pequenas alterações.

Da Preliminar de Produção de Prova Pericial

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando quesitos e indicando Assistente Técnico (fls. 110, 114 e 122), buscando identificar a aplicação dos materiais no processo produtivo e o uso dos veículos e equipamentos nas diversas etapas da produção.

Considerando as informações prestadas nestes autos, a indicação dos produtos e sua classificação por área, bem como as diversas perícias realizadas ao longo da tramitação de inúmeros PTAs, inclusive aqueles citados pela Autuada, torna-se dispensável a realização de prova pericial, sendo as indagações supridas por outras fontes de informações.

Nesse caso, como em tantos outros, não se constata divergência na identificação do produto e sua função, mas apenas na aplicação do direito no momento de conceituar tais produtos como material de uso e consumo ou produto intermediário.

Importante destacar que as conclusões postas nas perícias realizadas para diversos PTAs, dentre eles os de números 01.000158886.12, 01.000159422.42 e 01.000159423.23, envolvendo estabelecimentos da Autuada, podem ser utilizadas para o deslinde do presente lançamento, caso se faça necessário.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Inicialmente, conveniente analisar as alegações da Impugnante no tocante às incorreções nas reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após a 2ª reformulação, os questionamentos da Autuada referem-se:

- à errônea aplicação dos estornos relativos ao óleo diesel para o mês de outubro de 2009, resultando em um indevido incremento no crédito tributário, na medida em que o valor indicado é maior do que deveria ser efetivamente estornado em se considerando a matéria envolvida na reformulação;

- em relação ao estorno dos créditos do imposto decorrentes da aquisição de bens tidos por de uso e consumo e respectivo diferencial de alíquota, entende que a Fiscalização manteve, equivocadamente, o seu entendimento, desconsiderando o crédito quitado nos termos do Decreto nº 46.383/13 relativamente ao item “elemento filtrante”, no montante de R\$ 376,65 (trezentos e setenta e seis reais e sessenta e cinco centavos), bem como o respectivo diferencial de alíquota no valor R\$ 409,05 (quatrocentos e nove reais e cinco centavos), no total de R\$ 785,70 (setecentos e oitenta e cinco reais e setenta centavos).

No entanto, como bem explicou a Fiscalização na sua manifestação fiscal, as discordâncias da Impugnante quanto aos acertos ocorridos nos valores do crédito tributário não se justificam.

Primeiro, no que tange ao crédito do imposto relativo ao óleo diesel referente ao mês de outubro de 2009, não foi possível abater todo o valor já estornado no livro de Registro de Apuração e tampouco o valor recolhido sob o amparo da remissão, porque o valor que a Autuada estornou no LRAICMS foi superior ao valor exigido para este mês no presente lançamento.

E, cumpre esclarecer que isso não quer dizer, evidentemente, que houve recolhimento indevido. Significa apenas que o levantamento feito pela Fiscalização neste mês foi inferior ao que a Contribuinte considerou como o correto a ser estornado. Isso ocorreu, provavelmente, porque ela dispunha de dados e informações que a Fiscalização não possuía quando da lavratura deste Auto de Infração.

Relativamente ao crédito do imposto referente ao óleo diesel do mês de outubro de 2009, a Fiscalização estornou o valor de R\$ 4.859,94 (coluna “C” Anexo 2 de fls. 285). A Impugnante informa, em seu levantamento, que estornou nos livros fiscais o valor de R\$ 5.898,37 (cinco mil e oitocentos e noventa e oito reais e trinta e sete centavos) e recolheu a importância de R\$ 389,46 (trezentos e oitenta e nove reais e quarenta e seis centavos) sob o amparo da remissão.

A soma dos dois valores em confronto com o estornado pela Fiscalização resulta em uma diferença de R\$ 1.427,89 (um mil e quatrocentos e vinte e sete e oitenta e nove centavos) a mais do que o exigido no Auto de Infração (coluna “D” do mesmo Anexo 2). Assim, esse montante não pode ser abatido do crédito tributário porque já foi estornado todo o valor autuado.

Da mesma forma, não procede a alegação da Impugnante quanto aos valores não decotados pela Fiscalização relativos ao “elemento filtrante”. O que ocorreu foi que várias notas fiscais relacionadas em seu demonstrativo de recolhimento não foram objeto deste lançamento, razão pela qual o recolhimento relativo a tais documentos fiscais não pode ser abatido neste Auto de Infração. Informa a Fiscalização

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que embora esses valores não tenham feito parte do levantamento não significa que foram recolhidos indevidamente.

A tabela elaborada pela Fiscalização às fls. 323/324 traz a relação das notas fiscais com os respectivos valores do ICMS (ICMS normal + diferencial de alíquota), que fizeram parte do recolhimento da Contribuinte, cujo crédito do imposto não foi objeto de autuação, em um montante de R\$1.595,64 (um mil e quinhentos e noventa e cinco reais e sessenta e quatro).

Na primeira reformulação do crédito tributário, a Fiscalização deduziu os valores relativos às Notas Fiscais nºs 6.526, 131.227, 132.074, 133.290, 134.385, 135.118, 900.873, 900.880 em duplicidade, acarretando uma dedução a maior de ICMS no valor de R\$ 145,49 (cento e quarenta e cinco reais e quarenta e nove centavos), e que na segunda reformulação restabeleceu esse valor, porque a Autuada aproveitou o crédito do ICMS desses mesmos documentos tanto no livro de Registro de Entradas quanto sob a rubrica de "outros créditos" em sua apuração, ambos indevidamente.

O recolhimento efetuado pela Autuada, todavia, foi feito como se apropriado o crédito uma única vez. Assim, optou em excluir os valores recolhidos no Anexo 1 (uso e consumo/outros créditos) na 2ª reformulação, mantendo-se a exigência integral do Anexo 3 (uso e consumo/Reg entradas).

Destaca a Fiscalização que a diferença entre o abatimento pleiteado pela Impugnante e o que foi deduzido na segunda reformulação do crédito tributário, corresponde exatamente aos valores que, embora relacionados no levantamento, não fizeram parte desta autuação:

DESCRIÇÃO	VALOR ESTORNADO NO LRAICMS PELO CONTRIBUENTE	VALOR RECOLHIDO REMISSÃO	VALOR DEDUZIDO PELO FISCO	VALORES NÃO EXIGIDOS NESTE AI
A	B	C	D	E = (B + C) - D
ICMS ÓLEO DIESEL	73.279,62	7.053,45	78.905,18	1.427,89
ICMS USO E CONSUMO "ITENS"	-	24.591,60	22.995,96	1.595,64
TOTAL	73.279,62	31.645,05	101.901,15	3.023,53

E, ainda, que constatou, posteriormente à primeira reformulação do crédito tributário, equívoco no tocante à dedução do crédito tributário dos valores correspondentes à multa de revalidação e respectivos juros relativos ao diferencial de alíquota, bem como 50% (cinquenta por cento) dos juros do próprio diferencial de alíquota, recolhidos pela Autuada em 26/12/13, e que foram objeto de autuação neste PTA. Isso porque, em análise mais acurada da legislação concluiu que a remissão concedida pela Lei nº 21.016/13 não alcança os valores recolhidos a título de diferencial de alíquota, mas apenas o crédito estornado pela Contribuinte. Confira-se:

Art. 23. Ao estabelecimento minerador beneficiário do regime especial a que se refere o art. 32-I da Lei nº 6.763, de 1975, fica assegurado, em relação aos períodos de apuração

do imposto anteriores à data de vigência do regime especial, o direito de recolher:

I - o ICMS decorrente do estorno de créditos apropriados em desacordo com a legislação tributária com redução de 50% (cinquenta por cento) dos juros de mora e da totalidade das penalidades, inclusive multa isolada relacionada à apropriação indevida de créditos;

II - o crédito tributário formalizado sem exigência de ICMS, com redução de 50% (cinquenta por cento) dos juros de mora e de 50% (cinquenta por cento) da multa isolada decorrente do estorno de créditos apropriados em desacordo com a legislação tributária. (Grifou-se).

Assim, corretamente foi observado pela Fiscalização que o diferencial de alíquota recolhido pela Autuada deve ser abatido do crédito tributário, mas tal recolhimento não goza dos benefícios concedidos pela referida remissão para que seja excluída a totalidade dos valores exigidos no presente PTA a título de multa e juros, conforme segunda reformulação do crédito tributário (fls. 326/328).

Passa-se à análise de cada irregularidade constante do Auto de Infração.

Itens 1.a e 1.d do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento, lançados no campo “outros créditos da DAPI” ou no livro de Registro de Entradas (Anexos 4 e 7)

Os produtos, que foram considerados pela Fiscalização como material de uso e consumo do estabelecimento, encontram-se identificados nas planilhas contidas nos Anexos 4 e 7 ao Auto de Infração.

Conforme Anexo 4 (fls. 36/38), os produtos cujos créditos do imposto foram objeto deste item do lançamento são: óleo lubrificante, graxa, pneu, eletrodo e gasolina (item 1.a do AI).

No Anexo 7 (fls. 80/87), o rol dos produtos, cujos créditos do imposto foram objeto de estorno, compreende: óleo lubrificante, graxa, pneu, eletrodo, abanadeira componente, cunha componente, revestimento componente, pneu, placa (aplicação do chute telescópico), reparador de fendas para peças, lâmina central para caçamba, rolo transportador de correia, retentor, curva borracha 90 graus, tira borracha, saco plástico de polietileno, correia v perfil, mangote, rolamento rolos cônicos, lâmina raspador primário, curva borracha, acoplamento flexível, cimento vulcanizante, lençol borracha, flang sobrepos aço carb, mancal, gancho fixação de peneira, acumulador (aplicação do britador), suporte central lâmina caçamba recuperadora de minério, luva (aplicação bomba warman), revestimento (aplicação da bomba warman), tira borracha, luva componente, lâmina central caçamba, elemento filtrante, labirinto componente, pino (aplicação carregadeira), soquete, rotula para mecanismo de esvaziamento, monitor velocidade, sensor proximidade, válvula mangote, barra de aço carbono, válvula guilhotina, acetileno para solda, rolamento autocomp rolos, porcas, raspador correia transportadora, chapa lisa, válvula retenção, tubo condução, redutor, alternador, eixo cardan, adesivo p/ correia transportadora, tirante, parafusos, travessa, álcool, breu

correia transportadora, sistema anti-incêndio, extintor, kit de lubrificação, kit de abastecimento, rotor e caixa para bomba tipo gaxeta (item 1.d do AI).

As irregularidades, em comento, distinguem-se pela forma do aproveitamento dos créditos: na primeira, os créditos do imposto foram apropriados em DAPIs, sob a rubrica “Outros Créditos”, na segunda, diretamente no livro Registro de Entradas.

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

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

Discorre sobre as funções da lâmina para raspador, lâmina componente, gancho componente para peneira, rolos de impacto e de carga, rolo guia correia, rotores componentes, revestimento componente para bomba, tubos de condução, óleos lubrificantes, graxas e pneus.

E, relativamente a uma parte dos itens destacados, salienta que os materiais foram considerados como vinculados ao processo produtivo e os créditos foram acatados quando da análise dos PTAs nºs 01.000164832-76, 01.000170104-36, 01.000159422-42, 01.000171394-27, 01.000158886-12 e 01.000159782-12, dentre outros.

A Fiscalização afirma que no desenvolvimento dos trabalhos atentou para a legislação pertinente, em especial para as Instruções Normativas específicas para o setor de mineração, assim como para a Instrução Normativa SLT nº 01/86, no tocante ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

Prossegue em sua argumentação trazendo partes de perícias realizadas cujas conclusões caminharam no sentido do lançamento, ora em análise.

Rebate as conclusões levantadas nos diversos pareceres citados na peça de Defesa, discorrendo sobre a utilização dos produtos destacados pela Autuada.

Pois bem, conveniente destacar que o estorno dos referidos créditos de ICMS ampara-se 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Resta saber se os materiais cujos créditos foram estornados pela Fiscalização caracterizam-se como materiais de uso e consumo do estabelecimento ou, ao contrário, são produtos intermediários à luz da legislação tributária.

Sabendo-se ao certo que os produtos em questão não se integram ao minério de ferro, resta analisar as Instruções Normativas nºs 01/86 e 01/01, essa última, ainda, vigente a época dos fatos autuados, para se definir a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

Verifica-se que no caso de empresas mineradoras, a classificação de produto intermediário por extensão, não abandona as premissas de consumo imediate e integral, mas aqui, o consumo pode ser no processo de extração ou industrialização, conforme Instrução Normativa nº 01/01, vigente à época dos fatos geradores:

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**; (destacou-se)

O art. 2º da Instrução Normativa SLT nº 01/01 considerava como produto intermediário o material consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento do minério mas, de forma expressa, exigia 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. (destacou-se)

Cabe ressaltar que a Instrução Normativa SLT nº 01/01 foi expressamente revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 02/13, que, da mesma forma, o foi pela Instrução Normativa SUTRI nº 03/13, que, por sua vez, foi revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 04/13 e, em 25/06/14, foi publicada a Instrução Normativa nº 01/14.

Vale dizer que apesar de estar expressamente revogada a IN SLT nº 01/01, o art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, atualmente vigente, restabeleceu o conceito de que a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem está compreendida no processo produtivo de extração mineral. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

(...)

Importante salientar que, tanto na IN SLT nº 01/01, como demonstrado, assim como a IN SUTRI nº 01/14, atualmente vigente, e com efeitos retroativos, a regra é expressa no sentido de que, para efeito do direito ao crédito de ICMS relativo a produto intermediário, devem ser observados os mesmos critérios da IN SLT nº 01/86.

De acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado **diretamente** no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

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

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que **não** são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, 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 nas suas substituições.

A única exceção à regra do parágrafo anterior refere-se às partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, **desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica**, dentro da linha de produção, **em contato físico com o produto que se industrializa**, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

As graxas, os óleos lubrificantes e os pneus **não** podem ser classificados como produtos intermediários, como defende a Impugnante, por não se enquadrarem nas definições contidas nas mencionadas Instruções Normativas nºs 01/86, 01/01 e 01/14.

Como bem salienta a Fiscalização, as referidas instruções normativas, ao fazerem alusão a **consumo direto**, restringem suas definições aos bens e materiais que participem ativa e diretamente do processo de produção, gerando, via de consequência, o produto final.

Assim, uma carregadeira, um britador, uma peneira, dentre outras., participam ativa e diretamente do processo de produção do minério de ferro, o que **não** ocorre com os **óleos lubrificantes e as graxas**, cuja única função é a lubrificação de partes e peças de veículos, máquinas e equipamentos, ou seja, esses produtos **não** contribuem de forma direta para a produção do minério.

Como se pode ver, a diferença entre as funções dos produtos é que determina o direito ao crédito de ICMS na entrada. As graxas e óleos lubrificantes **não** geram direito a créditos do imposto, uma vez que **não** exercem nenhuma ação direta no processo de obtenção do minério.

Quanto às **partes e peças**, a regra geral é que sejam consideradas como materiais de uso e consumo. A única exceção à regra refere-se às partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento.

Os **pneus**, 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 retrocitadas.

Assim, o argumento da Impugnante de que os pneus mantêm “contato permanente com o minério, até porque transitam pela área de lavra, na qual o minério fica depositado, aderindo aos referidos pneus” e que “o contato físico existente entre os pneus fora de estrada e o minério não é acidental ou desvinculado da atividade” não tem o condão de ilidir o feito fiscal, pois **não** exercem nenhuma ação no processo de obtenção do minério.

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.

O desgaste dos pneus se dá em função da força de atrito com o solo, decorrente do peso do veículo que sustenta, independentemente da existência de minério nas vias em que rodam.

Observa-se que, nos casos em que o veículo transita sem carregamento de minério ou estéril (por exemplo, no retorno após descarregamento, na ida para lavagem, abastecimento, manutenção e outros deslocamentos), os pneus continuam a se desgastar ao suportar a própria carga (massa do veículo).

Portanto, somente o fato de haver o eventual contato físico com o minério, não é suficiente para o enquadramento do pneu como produto intermediário.

O contato a que se refere a instrução normativa é o contato **para a produção do minério**, como tem a mandíbula do britador (que mói o minério), a manta da correia (que carrega o minério), dentre outros., que se desgastam em função desse contato, no processo de produção do minério, o que **não** é o caso dos pneus.

No tocante aos produtos “óleo, graxa lubrificante e pneus”, não se pode fazer um paralelo entre tais itens e o óleo diesel, já que esse último somente é tido como produto intermediário se atender às exigências da IN SLT nº 01/86, especialmente a de ser consumido imediata e diretamente no processo produtivo, circunstância que não ocorre com os itens mencionados.

Não se pode negar a necessidade dos óleos e graxas na manutenção dos equipamentos do estabelecimento, mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário.

Com efeito, tais produtos geram crédito apenas para as empresas transportadoras, nos termos do RICMS/02. Sobre o tema posicionou-se o Poder Judiciário inúmeras vezes. Dentre as decisões destaca-se a Apelação Cível nº 000.185.587-3/00 do TJMG:

“APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - APELANTE: (...) APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A EMPRESA QUE, NÃO EXERCENDO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE, ADQUIRE PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, NÃO PODE APROVEITAR COMO CRÉDITO O ICMS PAGO NAQUELA OPERAÇÃO, POIS COMO CONSUMIDORA FINAL FOI QUE ADQUIRIU AQUELAS MERCADORIAS. (...) AO ADQUIRIR PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, FÊ-LO A APELANTE COMO CONSUMIDORA FINAL, E NÃO COMO PRESTADORA DE SERVIÇO DETRANSPORTE, ATIVIDADE ECONÔMICA QUE NÃO EXERCE, NEM TAMPOUCO FIGURA NO ROL DOS SEUS OBJETIVOS SOCIETÁRIOS. COM INTEIRA PERTINÊNCIA E ACERTO LÊ-SE NO RELATÓRIO SUBSCRITO PELO AFTE ADEMAR INÁCIO DA SILVA, POR CÓPIA ACOSTADO AOS AUTOS, FLS.156/163-TJ. "SEGUNDO CONSTA DA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS, SÃO PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTES PARA EMPREGO EM SUA FROTA DE VEÍCULOS. COMO A EMPRESA, AO EFETUAR O TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS A TERCEIROS, O FAZ EM SEU PRÓPRIO

NOME, NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA FORMAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ESTA SÓ SE CARACTERIZA EM RELAÇÃO A TERCEIROS. A PRESTAÇÃO VINCULA-SE A UM CONTRATO, AINDA QUE INFORMAL, PRESUMINDO SEMPRE UMA RELAÇÃO BIPOLAR. NINGUÉM PRESTA SERVIÇO PARA SI PRÓPRIO. ASSIM, QUANDO A AUTUADA TRANSPORTA AS MERCADORIAS QUE VENDE EM VEÍCULOS SEUS, NÃO NASCE A FIGURA DA PRESTAÇÃO. O FATO DE POSSUIR FROTA PRÓPRIA PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS SOB CLÁUSULA CIF NÃO A TRANSFORMA EM EMPRESA TRANSPORTADORA. OS VEÍCULOS SÃO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AS MERCADORIAS ENTRADAS PARA CONSUMO NESSE TRANSPORTE, OU MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS, AFIGURAM-SE DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, NÃO ENSEJANDO, IPSO FACTO, SUAS ENTRADAS, CRÉDITO DE ICMS. APENAS AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, E COMO TAL INSCRITAS, PODEM SE CREDITAR DO TRIBUTO PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES INSUMOS E TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal – STF:

AG-361024 / RJ RELATOR MIN. NELSON JOBIM DJ, 19/11/2001. JULGAMENTO 21/08/2001 O STF FIXOU ORIENTAÇÃO: "IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO." (RE 195.894, MARCO AURÉLIO, DJ, 16/02/01); "TRIBUTÁRIO. PRETENDIDO CRÉDITO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL. DESCABIMENTO. "NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTE, A ENTRADADÉ BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO" (ART. 31, II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66/88). SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO. "(RE 200168, ILMAR, DJ, 22/11/96). O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO DIVERGIU. ESTÁ NA EMENTA: "NÃO HÁ OFENSA AO PRINCÍPIO DA CUMULATIVIDADE SE

O BEM TRIBUTADO É CONSUMIDO NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, NÃO SE DESTINANDO À COMERCIALIZAÇÃO OU À UTILIZAÇÃO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE NOVOS BENS. A APLICAÇÃO DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 155, § 2º, I, DA CF PRESSUPÕE QUE O ICMS TENHA INCIDIDO NO MESMO BEM QUE VOLTARÁ A CIRCULAR POR FORÇA DA ATIVIDADE FIM DO AUTOR." (FL. 72). CORRETA A DECISÃO AGRAVADA. NEGO SEGUIMENTO AO AGRAVO. PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 21 DE AGOSTO DE 2001.

Quanto às lâminas componente e lâminas raspador, sustenta a Impugnante que ambas têm função de limpeza dos transportadores de correia, possuindo assim contato com o minério que se industrializa, além de se desgastar em função desta interação, circunstâncias que seriam suficientes para classificá-las como produtos intermediários.

Cita decisões deste Conselho de Contribuintes, envolvendo os mencionados itens, relativas aos PTAs nºs 01.000164832.76 e 01.000159422.42, especialmente o Acórdão nº 20.083/11/3ª (posteriormente retificado em parte pela Câmara Especial) que destacou que os referidos itens se encaixam na regra do item V da IN nº 01/86, *uma vez que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, atuando sobre a correia transportadora, em contato direto com o minério*. E que este também foi o entendimento do Perito Oficial nos Autos da Ação Anulatória nº 0024.10.204.654-7, relacionada ao PTA 01.000166997.67, tendo sido o referido posicionamento acatado pela sentença.

Lado outro, menciona a Fiscalização que os citados produtos, lâmina componente e lâmina raspador, conforme concorda a Impugnante às fls. 104, são peças usadas em diversos pontos da correia transportadora que têm a função de **limpar a manta da correia**. Dessa função não resulta a produção do minério, porque a finalidade da limpeza é de proporcionar o aumento de vida útil da manta e dos tambores. Se tais itens não existissem, o minério continuaria a ser produzido da mesma forma, mas a manta e os tambores durariam menos, devido à sujeira acumulada.

Destaca-se que o desgaste de tais peças ocorre pelo contato com a manta, não pelo contato com o minério, com a produção desse. Ela é denominada um “acessório de limpeza”, sendo que a ação das lâminas sobre a manta ocorre no “trecho vazio” após o minério ser descarregado, retirando dessa o material indesejável.

Registra a Fiscalização que a correia transportadora participa de forma direta da produção quando movimenta o minério de ferro dentro da área de beneficiamento, de acordo com o que dispunha a IN SLT 01/01, mas a limpeza da correia é uma atividade secundária que, em tese, poderia ser feita por uma vassoura ou escova, sendo o raspador apenas uma “vassoura sofisticada”.

Conforme, bem menciona a Fiscalização, as lâminas componente e de raspador não se caracterizam como produto intermediário à luz das disposições da IN nº 01/86, uma vez que não desenvolvem ação particularizada essencial e específica dentro da linha de produção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse entendimento é corroborado pela perícia técnica realizada nos autos do PTA nº01.000159423-23, cuja conclusão foi acatada por este Conselho de Contribuintes conforme Acórdão nº 18.966/10/2ª.

Ainda em relação a esse item, cita-se o PTA nº 01.000159959-58, que foi objeto de perícia, cujas decisões contidas nos Acórdãos nºs 20.782/12/1ª e 3.918/12/CE também acataram a classificação dada pelo Perito.

Ressalta-se, em relação ao PTA nº 01.000164832-76 citado pela Impugnante, que a decisão majoritária não excluiu o estorno dos créditos do imposto relativo às lâminas em comento (Acórdão nº 4.020/13/CE). Confira-se:

(...)

RESULTADO DO JULGAMENTO: 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 SEGUINTE 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) PARA ESCAVADEIRA, COROA COMPONENTE PARA PERFURATRIZ, CHAPA PARA TRANSPORTADOR, PROTETOR COMPONENTE E EXTENSÃO PARA BRITADOR; (GRIFOU-SE).

No tocante ao item **gancho componente para peneira**, ressalta a Impugnante que ele também foi reconhecido como produto intermediário na ação judicial supracitada, tendo em vista que *exerce a função de fixação tanto da tela quanto das peneiras responsáveis por separar o minério, de acordo com a granulometria exigida, do que decorre o seu contato físico com o minério*. Também no parecer da Assessoria do CC/MG, relativo ao PTA nº 01.000171694-27, reconheceu tal item como produto intermediário.

Já a Fiscalização, referindo-se ao gancho componente para peneira, explica que a peneira, na mineração, é responsável por uma das fases do beneficiamento. E que nela o minério tem contato direto com as telas, pois são esses componentes que farão o peneiramento (classificação) propriamente dita, logo eles participam diretamente do processo de produção. Da função que exercem tais telas resulta o minério peneirado (classificado em diversas granulometrias)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra a Fiscalização que as telas são acopladas à peneira por ganchos de fixação. Assim, os ganchos têm a função de fixar as telas, não participam de forma direta da produção uma vez que, de sua função (fixação) não resulta o produto. Eles atuam sobre as telas que atuam na produção.

Destaca a Fiscalização que as telas desgastam-se ao longo do tempo, devido ao atrito do minério no processo de peneiramento e são substituídas. Já os ganchos são substituídos por consequência da substituição das telas das peneiras.

Para corroborar o seu entendimento, a Fiscalização reproduz parte da planilha extraída do laudo pericial referente ao PTA nº 01.000159422-42, e destaca que a classificação efetuada pelo Perito não foi objeto de questionamento, conforme Acórdãos nºs 20.083/11/3ª e 3.799/11/CE, nos quais decidiu-se pela manutenção do estorno do crédito relativo ao gancho componente:

SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS																
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA FAZENDA - BELO HORIZONTE																
DELEGACIA FISCAL BELO HORIZONTE - DF/BH3																
CONTRIBUINTE: COMPANHIA VALE DO RIO DOCE - IE: 481024181.62-67																
PERICIA FTA Nº 01.000159422-42																
ANEXO IA - PRODUTOS REF. AOS ITENS 1.1 E 2 DO AI - PLANILHA ANALÍTICA																
ORDEN PERITO							RESPOSTAS AOS QUESTIONAMENTOS							FOTO		
	DATA EMISSÃO	NºNF	PRODUTO	QTD	DESCRIÇÃO	UN	DESCRIÇÃO COMPLETA DO PRODUTO/ITEM	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO DO PRODUTO	VIDA ÚTIL (INFORMADO PELA AUTUAÇÃO)	DESCRIÇÃO COMPLETA DO EQUIP. / MÁG. NA ATIVIDADE EMPRESARIAL	FUNÇÃO DO EQUIP. / MÁG. NA ATIVIDADE EMPRESARIAL	CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE DESENVOLVE PARTICIPARIZADA		DESENVOLVIMENTO PARTICIPARIZADA	CLASSIFICAÇÃO
363	25/05/04	002836	71112281	30.000	GANCHO COMPONENTE TIPO J	PA	GANCHO COMPONENTE TIPO J	PENEIRA VIBRATORIA	FIXAR TELAS EM PENEIRA VIBRATORIA	INDETERMINADO	PENEIRA VIBRATORIA	CLASSIFICAÇÃO DE MINÉRIO	SI	NÃO	USO E CONSUMO	—
373	02/06/04	003013	71112279	30.000	GANCHO COMPONENTE TIPO J	PC	GANCHO COMPONENTE TIPO J	PENEIRA VIBRATORIA	FIXAR TELAS EM PENEIRA VIBRATORIA	INDETERMINADO	PENEIRA VIBRATORIA	CLASSIFICAÇÃO DE MINÉRIO	SI	NÃO	USO E CONSUMO	—

Mesmo tratamento teve esse item, conforme laudo pericial relativo ao PTA nº 01.000159782-12, cujo entendimento foi acatado por este Conselho de Contribuintes conforme Acórdãos nºs 19.685/10/3ª e 3.672/11/CE:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA FAZENDA - BELO HORIZONTE DELEGACIA FISCAL BELO HORIZONTE S - DF/BS											
PERICIA PTA Nº 01.000159/58-12 - ANEXO II - CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS / RESPOSTA SA "QUESTÕES" INFORMAÇÕES ADICIONAIS AUXILIARES CONT RBUINTE: COMPANHIA VALE DO RIO DOCE - MINA DA ALEGRIA IE 400.024161.60-57											
Nº PERICIA	DATA DE ENTRADA	Nº NF	DESCRIÇÃO (OS TERMOS ENTRE PARÊNTESES FORAM INCLUIDOS DELO PERITO)	CLASSIFICAÇÃO: USO/CONSUMO OU PRODUTO INTERMEDIÁRIO	PERICIA - TUDO	CONTABILIZAÇÃO (Nº / NOME DA CONTA)	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO OU PRODUÇÃO	VIDA ÚTIL	SE FOR PARTE DE PEÇA DE EQUIPAMENTO OU MÁQUINA	
										DESCRIÇÃO COMPLETA DA MÁQUINA / EQUIPAMENTO NA ATIVIDADE DA EMPRESA	FUNÇÃO DA MÁQUINA / EQUIPAMENTO NA ATIVIDADE DA EMPRESA
144	2001/03	004388	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
145	2001/03	004388	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
146	2001/03	004388	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
147	2001/03	004388	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
148	2001/03	004388	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
149	2001/03	004388	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
340	06/03/03	004424	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
341	06/03/03	004424	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
342	06/03/03	004424	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
830	27/05/03	004509	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
831	27/05/03	004509	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
832	27/05/03	004509	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
864	02/06/03	010838	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
865	02/06/03	010838	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
866	02/06/03	010838	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
970	16/06/03	010890	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	EQUIPAMENTOS GERAIS DA USINA	DIVERSAS
971	16/06/03	010890	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	EQUIPAMENTOS GERAIS DA USINA	DIVERSAS
972	16/06/03	010890	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	EQUIPAMENTOS GERAIS DA USINA	DIVERSAS
1237	11/08/03	011045	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
1238	11/08/03	011045	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO
1239	11/08/03	011045	GANCHO TIPO J, MATERIAL: AÇO	SO/CONSUMO		1220/ALMOXARIFADO	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	NENHUMA (PARTEPEC A)	NÃO POSSUI	PENBRA	FENERAMENTO DE MINÉRIO

Igual tratamento foi dado ao gancho componente pelo laudo pericial referente ao PTA nº 01.000159959-58 (Acórdãos nºs 20.782/12/1ª e 3.918/12/CE).

Quanto aos **rolos de impacto e de carga** para correias transportadoras, afirma a Impugnante que eles são *partes e peças que realizam a função específica e individualizada a saber, amortecer o peso do minério nas correias, sendo certo que*

todo o conjunto da correia apresenta contato físico com o minério que ali é despejado, desgastando por tal razão.

E que, da mesma forma, o produto identificado como **rolo guia correia**, o qual destina a transmitir força motriz para a movimentação das correias, sofrendo desgaste em razão do contato com o minério quando este “escorre” por toda estrutura da correia. Informa que o minério que mantém contato com tais peças é recolhido e aproveitado no processo produtivo, e, portanto, tal contato não pode ser considerado como acidental.

A Fiscalização destaca que os **rolos de impacto** estão localizados no ponto de descarga do minério sobre a correia transportadora, destinando-se a suportar o impacto desse material sobre a correia. Está posicionado sob a manta da correia transportadora, não tem contato físico com o minério. Seu desgaste é pelo contato direto com a parte debaixo da manta. E que eles não produzem ação direta na produção do minério, sua ação direta é sobre a manta da correia transportadora. A ação direta na produção quem exerce é a manta, que movimenta o minério.

Quanto aos rolos de carga, explica a Fiscalização, que eles têm a função de suportar a correia transportadora, bem como a carga que está sendo movimentada por ela.

Da mesma forma que no rolo de impacto, os **rolos de carga** estão localizados sob a manta da correia transportadora, não têm contato físico com o minério. Seu desgaste é pelo contato direto com a parte abaixo da manta.

Salienta a Fiscalização que o rolo de carga não produz ação direta na produção do minério, sua ação direta é sobre a manta da correia transportadora. A ação direta na produção quem exerce é a manta, que movimenta o minério.

E que, no tocante ao rolo guia da correia, eles são utilizados para alinhar e guiar a manta e não para transmitir força motriz para movimentação das correias, como afirma a Impugnante. A força motriz é transmitida pelo tambor de acionamento. Seu desgaste ocorre pelo contato com a manta e não pelo contato com o minério.

Sobre o alegado contato com o minério *que escorre pela estrutura da correia*, registra a Fiscalização que este contato, se ocorrer, além de acidental, é indesejável. Descabido e irrelevante falar *em reaproveitamento deste minério dentro do processo produtivo*.

Assevera que o quadro esquemático de um transportador de correia demonstra a posição dos itens acima referidos na correia transportadora:

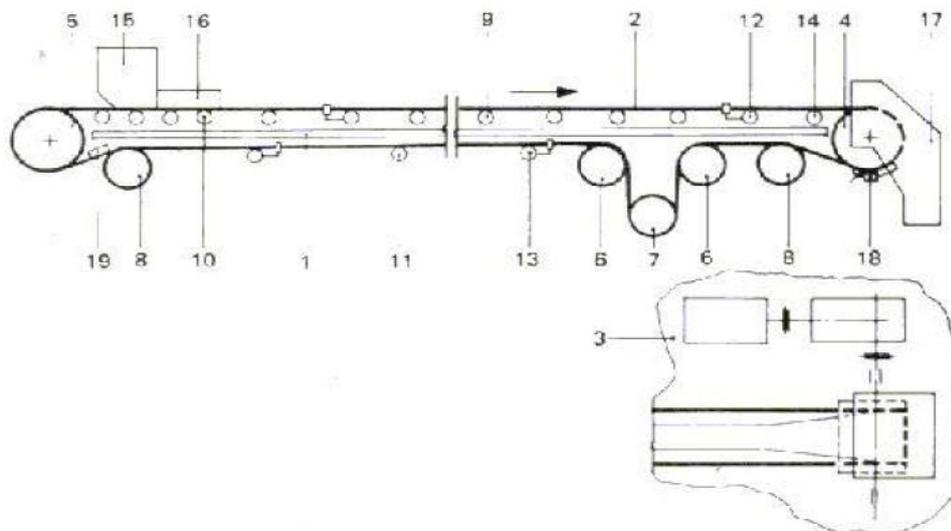


Fig. 3 – Esquemático de um transportador de correia

A figura a cima apresenta um desenho esquemático de um transportador de correia onde podemos visualizar cada componente que o compõem.

- | | |
|-----------------------------|---------------------------------------|
| 1. Estrutura | 11. Rolete de retorno; |
| 2. Correia transportadora; | 12. Rolete auto-alinhante de carga; |
| 3. Conjunto de acionamento; | 13. Rolete auto-alinhante de retorno; |
| 4. Tambor de acionamento; | 14. Rolete de transição; |
| 5. Tambor de retorno; | 15. Chute de alimentação; |
| 6. Tambor de desvio; | 16. Guias laterais; |
| 7. Tambor de esticamento; | 17. Chute de descarga; |
| 8. Tambor de encosto; | 18. Raspador; |
| 9. Rolete de carga; | 19. Limpador. |
| 10. Rolete de impacto; | |

É de fácil percepção que todos os rolos servem para sustentar e permitir a movimentação da correia transportadora e se desgastam em razão do atrito (rolo/correia) e abrasão, bem como pela alta concentração de umidade no processo.

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

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

Resta claro, portanto, a teor da instrução normativa mencionada, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente se considera como produto intermediário, os materiais consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, aqueles 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 que não ocorre com os itens em epígrafe, utilizados na manutenção de equipamentos que compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

Nesse sentido, os rolos de impacto e rolos de carga não se classificam como produtos intermediários, uma vez que apenas o manto da correia transportadora tem o exigido contato físico durante o processo produtivo.

No que se refere aos **rotores componentes e revestimentos componentes**, alega a Impugnante que a função deles consiste em direcionar o fluxo da polpa de minério da bomba de transporte de material no âmbito da mina (rotor) e proteção da carcaça da bomba (revestimento), respectivamente, em constante contato físico com a polpa, do que decorre seu desgaste. Informa que o Conselho de Contribuintes em decisões relativas a situações análogas a esta, já reconheceu o rotor como produto intermediário, conforme se extrai do laudo pericial e Acórdão produzido nos autos do PTA nº 01.000159782.12 e Parecer da Assessoria produzido nos autos do PTA nº 01.000171694.27.

Ressalta, ainda, que o fato de tal produto *ter contato tanto com a polpa do minério transportada, quanto com o rejeito não aproveitado*, não tem o condão de retirar sua condição de produto intermediário, uma vez que caberia ao Fisco e não ao contribuinte, arbitrar o consumo individual entre as atividades relacionadas e aquelas estranhas ao processo produtivo, se assim entendesse. O que, não observado, autorizaria a concessão integral dos créditos do imposto, conforme já reconhecido no Parecer da Assessoria produzido nos autos do PTA nº 01.000170104.36 e no Acórdão nº 20.083/11/3ª.

Quanto a esses itens, destaca a Fiscalização que:

- rotores componentes para bomba: são utilizados para o transporte de lama/polpa, dependendo do local no qual estão instalados. Mesmo que haja desgaste do material pelo contato com o produto, quando do transporte de polpa, **não há atuação particularizada e específica no processo produtivo**, pois não há transformação do produto que decorra da atividade desempenhada pelos rotores;

- revestimentos componentes para bomba: utilizados para proteger o corpo da bomba no transporte de lama/polpa, dependendo do local no qual estão instalados. Ainda que haja desgaste do material pelo contato com o produto, quando do transporte de polpa, **não há atuação particularizada e específica no processo produtivo**, pois não há transformação do produto que decorra da atividade desempenhada pelo revestimento.

Verifica-se que tais itens são partes e peças de reposição/manutenção, componentes de equipamentos maiores (bombas de água/polpa e rejeito) substituídas pelo exaurimento natural dos produtos. Não se caracterizam como produto individualizado e nem exercem atuação particularizada no processo produtivo. Este Conselho de Contribuintes já se posicionou favoravelmente ao entendimento do Fisco, em julgamento de PTA da própria autuada, conforme decisão prolatada no Acórdão 3.901/12/CE (PTA nº 01.000161532.68).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta a Impugnante ser equivocado o estorno dos créditos do imposto relativos aos **tubos de condução**, uma vez que são partes do equipamento que viabilizam e realizam o carregamento de polpa de minério, o que implica em contato direto com o produto e desgaste contínuo.

Afirma que *o fato de os tubos transportarem ora polpa ora rejeito (em momentos distintos)*, não retira deles a condição de produto intermediário, considerando que a preponderância é do transporte de polpa, uma vez que não seria *razoável que um estabelecimento que tem como atividade justamente a produção mineral, promova a circulação de maior volume de rejeitos do que do produto que justifica a sua existência (minério)*.

Transcreve excerto do Parecer da Assessoria deste Conselho relativo ao PTA nº 01.000158886-12, do qual extrai fundamentos para concluir que, *ainda que se entenda que em parte do tempo algum dos tubos de condução seja utilizado para transporte de rejeitos, é de se glosar apenas parcialmente os créditos, proporcionalmente a tal utilização*.

A Fiscalização destaca que os tubos de condução são utilizados para o tratamento e transporte de água/lama/polpa, dependendo do local no qual estão instalados. Mesmo havendo desgaste do material pelo contato com o produto, não há atuação particularizada e específica no processo produtivo, pois não há transformação do produto que decorra da atividade desempenhada pelos tubos de condução.

Assevera que em relação a tais tubos de condução, quando utilizados para a condução de água, não há que se falar em desgaste por contato com o produto que se industrializa (minério).

Alega a Fiscalização que é equivocado o entendimento de que o referido sistema conduz polpa de minério e rejeito, pois polpa e rejeito têm caminhos distintos no processo produtivo, não havendo que se falar em compartilhamento de sistema, algumas horas para um, algumas horas para outro. O rejeito é material inservível e segue para a barragem na qual ficará depositado. Já a polpa é do minério que está sendo beneficiado.

Para corroborar o seu entendimento, transcreve excerto de planilha extraída do laudo pericial referente ao PTA nº 01.000159422-42, relativa ao item tubos de condução de água (cuja conclusão foi acatada nos Acórdãos nºs 20.083/11/3ª e 3.799/11/CE):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA FAZENDA - BELO HORIZONTE
DELEGACIA FISCAL - BELO HORIZONTE 3 - DF/BH 3

CONTRIBUINTE: COMPANHIA VALEDORIO DOCE - I.E.: 461.024161.52-57

PERÍCIA PTA Nº 01.000159422.42

ANEXO IA - PRODUTOS REF. AOS ITENS 1.1 E 2 DO AI - PLANILHA ANALÍTICA

ORDEM PERÍTO							LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO DO PRODUTO	VIDA ÚTIL (INFORMADO PELA AUTUADA)	SE FOR PARTE OU PEÇA DE EQUIPAMENTO OU DESCRIÇÃO COMPLETADO		CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA	DESENVOLVE ATUAÇÃO PARTICULARIZADA	CLASSIFIC.
	DATA EMISSÃO	Nº NF	PRODUTO	QTD	DESCRIÇÃO	UN				DESCRIÇÃO	FUNÇÃO DO EQUIP. / MÁQ. NA ATIVIDADE			
1	01/09/03	017518	449425	6,000	TUBO CONDUÇÃO : ACO CARBONO; SAE 1008/1012; CONSTRUC AO	M	TUBULAÇÃO DE ÁGUA	CONDUÇÃO DE ÁGUA	VARIÁVEL	—	—	NÃO	NÃO	USO E CONSUMO
2	03/09/03	017517	449384	30,200	TUBO CONDUÇÃO : ACO CARBONO; ASTM A 106; CONSTRUC AO SEM	M	TUBULAÇÃO DE ÁGUA	CONDUÇÃO DE ÁGUA	VARIÁVEL	—	—	NÃO	NÃO	USO E CONSUMO
395	16/06/04	002552	56030317	300,000	TUBO CONDUÇÃO : MATERIAL PVC; EXTRE MIDA DE ROSCA BSP E LU	M	ÁREAS DIVERSAS	CONDUÇÃO DE ÁGUA	DETERMINAD	—	—	NÃO	NÃO	USO E CONSUMO

Dessa forma, conclui-se que os tubos de condução de polpa/rejeito fazem parte de um sistema, cuja troca constitui-se em uma manutenção industrial, sem possibilidade de apropriação de créditos.

Segue excerto da planilha relativa à perícia técnica referente ao PTA nº 01.000159423-23, itens “válvula mangote e tubos de condução”, cuja conclusão foi acatada por este Conselho de Contribuintes conforme Acórdão nº 18.966/10/2ª:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O “**elemento filtrante**”, de acordo com várias decisões deste Conselho de Contribuintes atua na retenção de partículas no britador, funcionando como agente de limpeza do ar, classificando-se, assim, como material de uso e consumo, pois está vinculado aos processos ambientais.

Em relação aos demais produtos, não há nenhuma correção a ser feita na classificação realizada pela Fiscalização, pois se tratam de partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial.

Ressalta-se que o entendimento com relação aos itens, objeto de análise neste PTA, encontra-se de acordo com a jurisprudência recente deste Conselho relativa as autuações cuja sujeição passiva é de estabelecimentos (minas) da Autuada. Examine-se:

ACÓRDÃO: 4.020/13/CE

(...)

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 SEGUINTE 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) PARA ESCAVADEIRA, COROA COMPONENTE PARA PERFURATRIZ, CHAPA PARA TRANSPORTADOR, PROTETOR COMPONENTE E EXTENSÃO PARA BRITADOR (...). DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR (REVISOR). PELA RECORRENTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. JULIANA MELO RIBEIRO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS ANDRÉ BARROS DE MOURA, ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO, JOSÉ LUIZ DRUMOND E LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO.

ACÓRDÃO: 4.278/14/CE

(...)

A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL INSURGE-SE CONTRA A MANUTENÇÃO DO CRÉDITO RELATIVO AOS PRODUTOS “MANGOTE” E “**ROTOR**”, ADUZ QUE ESSES PRODUTOS ENCONTRAM- SE FORA DA LINHA DE ATIVIDADE OPERACIONAL DE

MINERAÇÃO DA AUTUADA, ORA RECORRIDA, COMO INFORMOU O PERITO.

ALÉM DISSO, AINDA DESTACA OS ACÓRDÃOS NºS 3.960/12/CE, 4.023/13/CE, 4.020/13/CE, 19.718/12/CE E 20.786/12/1ª, QUE MANTIVERAM AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO PRODUTO “ROTOR”.

RESSALTA-SE QUE A DECISÃO DA CÂMARA A QUO, NO QUE TANGE A ESSAS IRREGULARIDADES, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS PRODUTOS ROTOR E MANGOTE, “*UMA VEZ COMPROVADO QUE ALÉM DE TER CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA, SÃO CONSIDERADOS PRODUTOS INDIVIDUALIZADOS COM IDENTIDADE PRÓPRIA DENTRO DO PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA, ENQUADRANDO-SE NAS CONDIÇÕES DESCRITAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO*”.

OCORRE, ENTRETANTO, QUE EM RELAÇÃO AO ROTOR, A FISCALIZAÇÃO MANIFESTA-SE NO SENTIDO DE QUE: “*ROTOR: RELATIVAMENTE A ESSE PRODUTO, OPORTUNO ESCLARECER QUE SUA APLICAÇÃO NA INDÚSTRIA TAMBÉM SE DÁ EM DIVERSOS LOCAIS DA PLANTA, PODENDO SER UTILIZADO NA TUBULAÇÃO EM BOMBAS D’ÁGUA, DE LAMA, DE POLPA, ETC. AO CONTRÁRIO DO QUE ALEGA A IMPUGNANTE, NÃO EXISTE O ROTOR NO EQUIPAMENTO BRITADOR, UMA VEZ QUE O MESMO SÓ TRABALHA COM O MINÉRIO A SECO. NO CASO EM QUESTÃO OS CRÉDITOS GLOSADOS RELACIONADOS A ESTAS PARTES E PEÇAS, OCORRERAM EM FUNÇÃO DE TAL PRODUTO NÃO DESENVOLVER UMA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO, NÃO EXERCENDO NENHUMA TRANSFORMAÇÃO NO PRODUTO (MINÉRIO).*”

POR SUA VEZ, OS PRODUTOS EM QUESTÃO, MANGOTE E ROTOR, COMPUSERAM A RELAÇÃO CONSTANTE DO QUESITO Nº 1 DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO (FLS. 489), QUE SOLICITA, AO PERITO, CONCLUSÃO A SEREM OS PRODUTOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO.

EM REPOSTA, O PERITO INFORMA: “AS MERCADORIAS ACIMA RELACIONADAS CONSTITUEM MATERIAIS DE USO E CONSUMO À LUZ DOS TEXTOS LEGAIS CONSTANTES DO QUESITO, QUER POR ESTAR FORA DA LINHA DE ATIVIDADE OPERACIONAL DE MINERAÇÃO DA IMPUGNANTE; QUER POR NÃO TER CONTATO COM O MINÉRIO; QUER POR NÃO EXERCER AÇÃO PARTICULARIZADA.” (FLS. 527/528).

POSTO ISSO, ENTENDE-SE INEXISTIR ELEMENTOS NOS AUTOS CAPAZES DE CONTRADITAR AS INFORMAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO E DO PERITO DESIGNADO, PRINCIPALMENTE CONSIDERANDO O FATO DE QUE ELES CONHECEM O PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA *IN LOCO*.

DIANTE DO EXPOSTO, DEVEM SER RESTABELECIDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS PARA OS PRODUTOS MANGOTE E ROTOR.

(...)

EM RAZÃO DA APLICAÇÃO DA PORTARIA Nº 04, DE 16/02/01, DEU-SE PROSSEGUIMENTO AO JULGAMENTO ANTERIOR REALIZADO EM 13/06/14. ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DOS RECURSOS DE REVISÃO. **NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO Nº 40.060135215-81 – VALE S.A. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA) E ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO, QUE LHE DAVAM PROVIMENTO PARCIAL PARA: 1) EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS: A) AOS PRODUTOS DO ITEM 1.1 DO AI: ROTORES, TUBO PARA MOINHO/ALIMENTAÇÃO/APLICAÇÃO MOINHO DE BOLA, RASPADOR P/ CORREIA; LÂMINA PARA TRANSPORTADOR; LÂMINA PARA RASPADOR; LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DA CORREIA TRANSPORTADORA, RÉGUA COMPONENTE PARA FIXAÇÃO DE PENEIRAS; GANCHO COMPONENTE PARA FIXAÇÃO DE TELAS DAS PENEIRAS VIBRATÓRIAS, MANGOTES E TUBOS DE CONDUÇÃO; B) À DIFERENÇA DE ALÍQUOTA EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS ANTERIORMENTE NOMINADOS, QUANDO ADQUIRIDOS EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL; C) AOS ITENS: SISTEMA PARA BOMBA SPARGER, CONJUNTO MOTO-BOMBA, TUBOS DE CONDUÇÃO, MOINHOS DE ROLOS, “MOINHO DE ROLOS, COM DOIS ROLOS LISOS, FUNDIDOS EM AÇO MANGANÊS, COM DIÂMETRO DE” E MANGOTES, TODOS DO ITEM 1.5 DO AI; 2) MANUTENÇÃO DE 59,23% (CINQUENTA E NOVE VÍRGULA VINTE E TRÊS POR CENTO) DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS CORTANTES PARA TRATORES DE ESTEIRA, PRODUZINDO O MESMO REFLEXO NA COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, QUANDO ADQUIRIDOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO; 3) MANUTENÇÃO DE 59,23% (CINQUENTA E NOVE VÍRGULA VINTE E TRÊS POR CENTO) DOS CRÉDITOS RELATIVOS AO CONSUMO DE ÓLEO DIESEL PELOS TRATORES DE ESTEIRA E TRATORES DE PNEU. VENCIDO, TAMBÉM EM PARTE, O CONSELHEIRO SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA, QUE ALÉM DAS EXCLUSÕES ACIMA, EXCLUÍA, AINDA, AS EXIGÊNCIAS REFERENTES AO PERÍODO DE 01/01/06 A 28/12/06, COM BASE NO ART. 150, § 4º DO CTN. QUANTO AO RECURSO Nº 40.060135224-04 - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM DAR-LHE PROVIMENTO PARA RESTABELECEER AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS PRODUTOS ROTOR E MANGOTE. VENCIDOS OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA), SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA E ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO QUE LHE NEGAVAM PROVIMENTO NOS TERMOS DA DECISÃO RECORRIDA. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO FERNANDO LUIZ SALDANHA (REVISOR). ASSISTIRAM AO JULGAMENTO, PELA VALE S/A, DRA. MELINA SANTOS DE FREITAS E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. LUCIANA TRINDADE FOGAÇA. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS E DOS CONSELHEIROS VENCIDOS, O CONSELHEIRO JOSÉ LUIZ DRUMOND.**

ACÓRDÃO: 4.384/15/CE

(...)

O RECURSO ORA EM ANÁLISE PRETENDE A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA NO SENTIDO DE QUE SEJAM CONCEDIDOS OS CRÉDITOS DE ICMS NO TOCANTE AOS MATERIAIS: I) LÂMINA COMPONENTE E LÂMINA RASPADOR, II) ROTORES COMPONENTES E REVESTIMENTOS COMPONENTES PARA BOMBA E III) ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NOS TRATORES DE ESTEIRA, BEM COMO EXCLUSÃO DO RESPECTIVO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS, CONSIDERANDO AS DIVERGÊNCIAS DAS DECISÕES DAS CÂMARAS EVIDENCIADAS POR INTERMÉDIO DO PRESENTE RECURSO.

(...)

DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS AOS MATERIAIS: LÂMINA COMPONENTE, LÂMINA RASPADOR, ROTORES COMPONENTES E REVESTIMENTOS COMPONENTES PARA BOMBA

OS REFERIDOS PRODUTOS FORAM CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO E ENCONTRAM-SE IDENTIFICADOS NA PLANILHA 1-A PELO LOCAL DE APLICAÇÃO E A FINALIDADE NO PROCESSO PRODUTIVO.

(...)

RESTA SABER SE OS MATERIAIS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO CARACTERIZAM-SE COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO OU, AO CONTRÁRIO, SÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS À LUZ DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

A DECISÃO RECORRIDA EM RELAÇÃO AOS ITENS, OBJETO DE ANÁLISE NESTA SENTADA, ENCONTRA-SE DE ACORDO COM A JURISPRUDÊNCIA RECENTE DESTES CONSELHO RELATIVA A AUTUAÇÕES CUJA SUJEIÇÃO PASSIVA É DE ESTABELECIMENTOS (MINAS) DA RECORRENTE. EXAMINE-SE: (...)

Assim, conforme entendimento externado pela Fiscalização, os materiais cujos créditos do imposto foram estornados não se caracterizam como produtos intermediários à luz da legislação posta, uma vez que, repita-se, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica no processo de extração e beneficiamento do minério, apesar do possível contato físico com o minério, devendo ser considerados, portanto, como materiais de uso e consumo.

Dessa forma, afigura-se correta a glosa dos créditos, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda o aproveitamento do imposto a título de crédito, quando se tratar de entrada de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento.

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.

Efeitos de 14/08/07 a 31/12/10

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Item 1.c do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a material de uso e consumo (óleo diesel):

Conforme já relatado, trata este item do lançamento do aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a material de uso e consumo (óleo diesel), consumido em máquinas, equipamentos e veículos, não utilizados na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento do minério de ferro realizado pelo estabelecimento autuado, lançados no campo “outros créditos da DAPI”, bem como no livro de Registro de Entradas (Anexos 6A, 6B, 6C, 6D e 6E – fls. 47/78).

Exigências de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

No Anexo “6A” constam os dados de consumo de óleo diesel “por veículo/máquina/equipamento” e a apuração mensal do estorno dos créditos do imposto.

Conforme menciona a Fiscalização foram estornados os créditos do imposto relativos ao óleo diesel não utilizados na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento do minério de ferro.

Frisa-se que, tanto na IN SLT nº 01/01, assim como a IN SUTRI nº 01/14, atualmente vigente, e com efeitos retroativos, a regra é expressa no sentido de que, para efeito do direito ao crédito de ICMS relativo a produto intermediário, devem ser observados os mesmos critérios da IN SLT nº 01/86.

A atividade-fim da “Vale S.A.” é a mineração. As instruções normativas supracitadas definiram que o processo produtivo de uma mineradora começa no desmonte e termina na estocagem. O que existe entre essas fases resume-se ao beneficiamento do minério de ferro extraído.

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

- EXTRAÇÃO: feita por meio de detonações. Depois o minério é retirado por escavadeiras e transportado por caminhões para a fase de processamento (ou beneficiamento).
- BENEFICIAMENTO: são realizadas as britagens (primária, secundária e terciária), o peneiramento (primário, secundário e terciário) e a classificação.

- ESTOCAGEM: após acumulados em pilhas, os diferentes tipos de minério produzidos estão prontos para serem levados aos clientes.

Nesse momento termina o processo produtivo da mineradora, lembrando que a movimentação interna do minério pode ser feita por correia transportadora ou caminhões.

Após esse processo, o minério é transportado por caminhões ou Correias Transportadoras de Longa Distância (TCLD) e embarcados em trens que o levará até seu destino.

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

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

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

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

Se a IN SUTRI nº 01/14 define o que seja processo produtivo, estabelecendo inclusive suas etapas, é possível concluir que as atividades exercidas em uma mineradora, que não estejam incluídas nessas definições, não fazem parte do processo produtivo, podendo ser denominadas linhas marginais de produção, linhas auxiliares de produção, etc.

Assim, o direito ao crédito de ICMS de óleo diesel na entrada da mineradora só é reconhecido se for consumido no processo produtivo da mineração, isto é:

- no desmonte,
- na movimentação de material entre o desmonte e o beneficiamento,
- no beneficiamento,

- na movimentação de material entre o beneficiamento e a estocagem e
- na estocagem.

O óleo diesel é consumido nessas fases da produção como força propulsora (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que participam de forma direta no beneficiamento do minério de ferro.

Seguindo a lógica acima explicitada, não foram estornados créditos de ICMS relativos à entrada de óleo diesel consumido nas seguintes atividades (dentre outras):

- carregamento de minério (internamente nas minas);
- transporte de minério (internamente nas minas);
- movimentação de minério;
- escavação - frente de lavra.

Assim, a glosa dos créditos restringiu-se ao óleo diesel consumido fora do processo produtivo, isto é, consumido nos seguintes veículos/atividades, os quais são veículos/equipamentos de apoio operacional, não sendo utilizados, pois, em nenhuma das etapas do processo da mineração (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério):

AMBULÂNCIA - atendimento de emergência

Não há que se questionar a utilidade de uma ambulância para atendimento de emergência em uma mineradora, local distante de cidades e com atividades de risco. No entanto, essa atividade não se confunde com o processo de mineração, sendo considerada atividade de apoio operacional.

- CAMINHÕES COMBOIO - abastecimento de equipamentos de mina

São caminhões carregados de combustível que abastecem os veículos dentro da mina. São “postos de combustível ambulantes”.

Não há como negar que tal atividade é importante numa mineradora, mas totalmente dissociada da atividade precípua de uma mina – mineração. É atividade de apoio operacional.

- CAMINHÕES MUNCK - transporte interno de peças

São veículos de apoio operacional (transporte de peças e equipamentos), não sendo utilizados, pois, em nenhuma das etapas do processo da mineração (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério).

- CAMINHÃO DE COMBATE À INCÊNDIO

Esses veículos são destinados ao combate a incêndios que porventura possa ocorrer na região mineradora. Sua função é claramente de apoio operacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- CAMINHÕES PIPA - molhar vias e acessos

O caminhão pipa é utilizado para irrigar e sedimentar o trajeto realizado pelos caminhões de transporte de minério, evitando que agentes nocivos, como a poeira, inviabilizem a utilização do produto.

Embora desempenhe atividade importante, pois é evidente que o excesso de poeira é prejudicial ao trabalho em uma mineradora, o que se verifica é que tal veículo não é utilizado em nenhuma das etapas do processo produtivo da mineradora (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério), ou seja, o caminhão pipa é utilizado em atividade de apoio operacional.

- VEÍCULOS DIVERSOS/PICK-UP - apoio administrativo

São veículos diversos (caminhonetes, carros de passeio, etc.) utilizados para transporte de pessoal, dentro e fora da mina.

Esses veículos não desenvolvem qualquer atividade no processo de mineração propriamente dito. O transporte de pessoal é atividade de apoio operacional/administrativo.

- MOTONIVELADORAS - terraplenagem de mina:

Dentro de uma mina há estradas e/ou vias que interligam os diversos setores. As motoniveladoras são responsáveis pela abertura e conservação dessas vias (terraplanagem - apoio operacional), mas não desempenham nenhuma ação no processo de mineração propriamente dito.

- EMPILHADEIRAS DE CARGAS: veículos de apoio operacional.

- TRATORES DE ESTEIRA

Sustenta a Impugnante que os tratores de esteira são equipamentos responsáveis por manter o nivelamento das pilhas de minérios, evitando que elas se desabem em si mesmas devido ao peso do produto. Efetua, ainda, o desmonte mecânico do minério para carga (corte), além de terraplanagem e preparação do solo para perfuração. Tais atividades seriam essenciais para a lavra e carregamento do minério nos caminhões, razão pela qual o consumo de óleo diesel destes estaria *absolutamente vinculado às atividades principais do estabelecimento*; e que o Conselho de Contribuintes já referendou o direito ao crédito do imposto relativo ao óleo diesel consumido em tratores de esteira conforme Acórdão nº 3.740/CE, PTA nº 01.000161028.50 e que a Fiscalização também reconheceu esse direito, parcialmente, no PTA nº 01.000172087-83, no qual foram segregadas as atividades exercidas pelos tratores;

Lado outro, explica a Fiscalização que os tratores em uma mina são veículos de apoio operacional: manutenção de estradas e vias, acerto de praças para escavadeira, pilhas de estéril, manutenção de taludes, abertura de frente de trabalho para as perfuratrizes (antes da detonação). Isso significa que as atividades exercidas pelos tratores não são atividades produtivas, isto é, os tratores não contribuem de forma direta na produção de minério de ferro. As funções por eles exercidas não geram o produto objeto da produção, são no máximo, atividades preparatórias para uma das

fases da produção, o que não se confunde com a produção propriamente dita. E que, dessa forma, são classificados como “bens alheios à atividade” em uma mineradora.

Não se verifica procedência na alegação da Defesa de que tais tratores participam, também, do desmonte mecânico do minério para carga (corte), pois conforme já mencionou a Fiscalização em diversos lançamentos lavrados contra este estabelecimento (mina) da Vale S/A (por exemplo, PTA nº 01.000175166-74), nesta mina o processo de desmonte da rocha para extração do minério é realizado com o auxílio de explosivos, não havendo que se falar em extração simples do minério sem a utilização de detonação.

Dessa forma, verifica-se que os tratores de esteira não participam do processo de extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério, sendo utilizados como veículos de apoio operacional, no acerto de praças e estradas.

Essa conclusão é corroborada pelo Acórdão nº 3.799/11/CE, na qual consta que a terraplenagem e limpeza do solo dentro das minas são atividades de apoio à atividade de extração de minério, não se confundindo com a extração propriamente dita, e que os tratores de esteira, ao atuarem na conservação de vias, realizam atividades desvinculadas do processo de produção mineral, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 3.799/11/CE

CONFORME CONSTA DO RELATÓRIO PERICIAL, OS TRATORES DE ESTEIRA TÊM A FUNÇÃO DE ‘APOIO OPERACIONAL – ACERTO DE PRAÇAS E ESTRADAS’. ESTA FUNÇÃO DE APOIO OPERACIONAL INCLUI TAMBÉM ATIVIDADES COMO AS DE ABERTURA DE FRENTE DE TRABALHO PARA AS PERFURATRIZES (ANTES DA DETONAÇÃO), ACERTO DE BANCADA PARA A ESCAVADEIRA (APÓS DETONAÇÃO). EM NENHUMA DESTAS ATIVIDADES AS PEÇAS DE DESGASTE DA LÂMINA E DO ESCARIFICADOR DO TRATOR DE ESTEIRA TÊM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA NO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO.

IMPERIOSO OBSERVAR AINDA, QUE O TRATOR DE ESTEIRA É UM EQUIPAMENTO DE POUCA AGILIDADE NA MOVIMENTAÇÃO E POSSUI LÂMINA AO INVÉS DE CAÇAMBA. ESTA, POR SUA VEZ, PERMITE O CARREGAMENTO DE CAMINHÕES, ENQUANTO QUE AQUELA SOMENTE REALIZA O ARRASTE DE MATERIAIS.

CUMPRE RESSALTAR TAMBÉM, QUE, DEPENDENDO DAS CARACTERÍSTICAS DO MINÉRIO DE CADA MINA, O PROCESSO DE EXTRAÇÃO PODE SER FEITO COM A UTILIZAÇÃO DO TRATOR DE ESTEIRA, ALÉM DA ESCAVADEIRA. NESSE CASO, O PROCESSO É SIMPLES E SEM A UTILIZAÇÃO DE EXPLOSIVOS, JÁ QUE O MINÉRIO APRESENTA-SE SOLTO *IN NATURA*.

ENTRETANTO, NÃO FORAM ENCONTRADAS, DURANTE A FISCALIZAÇÃO E A REALIZAÇÃO DA PERÍCIA TÉCNICA, NENHUM TRATOR DE ESTEIRA EXECUTANDO A EXTRAÇÃO DE MINÉRIO NA MINA DE FÁBRICA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADEMAIS, AS ATIVIDADES DE TERRAPLENAGEM E LIMPEZA DO SOLO DENTRO DAS MINAS SÃO ATIVIDADES DE APOIO À ATIVIDADE DE EXTRAÇÃO DE MINÉRIO, NÃO SE CONFUNDINDO COM A EXTRAÇÃO PROPRIAMENTE DITA.

ASSIM, ATUANDO NA CONSERVAÇÃO DE VIAS E NAS ATIVIDADES SUPRAMENCIONADAS, REALIZAM ATIVIDADES DESVINCULADAS DO PROCESSO DE PRODUÇÃO MINERAL. EM RELAÇÃO AO CONSUMO DE PEÇAS EMPREGADAS NESTAS ATIVIDADES, NÃO HÁ POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS. (GRIFOU-SE).

- **TRATORES DE PNEUS:** exercem funções similares aos tratores de esteira, todas igualmente consideradas funções de apoio operacional.

Por fim, ressalta-se que o óleo diesel consumido nas áreas, máquinas e equipamentos 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:

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.

Efeitos de 14/08/07 a 31/12/10

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Acrescente-se que este Conselho de Contribuintes, ao analisar casos similares, aprovou o estorno de créditos de óleo diesel consumido em caminhão comboio, caminhão pipa, veículos de apoio administrativo, caminhão bombeiro, caminhonetes, caminhão guindauto, caminhão de apoio, compressor gerador, motoniveladoras, tratores de esteira, tratores de pneu, e em veículos de terceiros, dentre outros, conforme Acórdãos nºs 18.966/10/2ª e 21.530/14/3ª, aos seguintes argumentos:

ACÓRDÃO Nº 18.966/10/2ª

(...)

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: 21.530/14/3ª

(...)

ÓLEO DIESEL:

CONFORME DEMONSTRADO PELA FISCALIZAÇÃO, NÃO FORAM CONCEDIDOS CRÉDITOS DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO FORA DA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO.

NESTE CASO, O CONSUMO DE ÓLEO DIESEL SE DEU EM:

- **CAMINHÕES COMBOIO:** SÃO CAMINHÕES CARREGADOS DE COMBUSTÍVEL QUE ABASTECEM OS VEÍCULOS DENTRO DA MINA;
- **CAMINHÕES MUNCK:** FAZEM O TRANSPORTE DE PEÇAS, O QUE TAMBÉM NÃO É ATIVIDADE DE MINERAÇÃO, SENDO ATIVIDADE TÍPICAMENTE DE APOIO OPERACIONAL;
- **CAMINHÃO BOMBEIRO:** DA MESMA FORMA, TRATA-SE DE ATIVIDADE OPERACIONAL;
- **CAMINHÃO PIPA:** COMO BEM ESCLARECEU O FISCO, É EVIDENTE QUE O EXCESSO DE POEIRA É PREJUDICIAL AO TRABALHO EM UMA MINERADORA, SENDO QUE O CAMINHÃO PIPA DESEMPEÑA UMA ATIVIDADE IMPORTANTE, MAS, NÃO PRODUZ MINÉRIO DE FERRO, MAS SIM, REALIZA ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL;
- **APOIO ADMINISTRATIVO (DIVERSOS VEÍCULOS):** ESSES VEÍCULOS (CAMINHONETES, CARROS DE PASSEIO, ETC.) SÃO USADOS PARA TRANSPORTE DE PESSOAL, DENTRO E FORA DA MINA, OU SEJA, EM ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL;
- **TERRAPLENAGEM DE MINA (MOTONIVELADORAS):** DENTRO DE UMA MINA HÁ ESTRADAS E/OU VIAS QUE INTERLIGAM OS DIVERSOS SETORES, SENDO QUE ESSES VEÍCULOS SÃO OS RESPONSÁVEIS PELA ABERTURA E CONSERVAÇÃO DESSAS VIAS, DESEMPEHANDO, PORTANTO, ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL;
- **TRATORES DE ESTEIRA:** DA MESMA FORMA, OS TRATORES EM UMA MINA SÃO VEÍCULOS DE APOIO OPERACIONAL, USADOS NA MANUTENÇÃO DE ESTRADAS E VIAS, ACERTO DE PRAÇAS PARA ESCAVADEIRA, PILHAS DE ESTÉRIL, MANUTENÇÃO DE TALUDES,

ABERTURA DE FRENTE DE TRABALHO PARA AS PERFURATRIZES (ANTES DA DETONAÇÃO).

ASSIM, A FISCALIZAÇÃO ESCLARECE QUE AS ATIVIDADES EXERCIDAS PELOS TRATORES NÃO SÃO ATIVIDADES PRODUTIVAS, ISTO É, OS TRATORES NÃO CONTRIBUEM DE FORMA DIRETA NA PRODUÇÃO DE MINÉRIO DE FERRO, SENDO QUE AS FUNÇÕES POR ELES EXERCIDAS NÃO GERAM O PRODUTO OBJETO DA PRODUÇÃO, SENDO, NO MÁXIMO, ATIVIDADES PREPARATÓRIAS PARA UMA DAS FASES DA PRODUÇÃO, O QUE NÃO SE CONFUNDE COM A PRODUÇÃO PROPRIAMENTE DITA.

- CONSUMO EM VEÍCULOS DE TERCEIROS: NESSE CASO, O ÓLEO DIESEL É CONSUMIDO EM VEÍCULOS DE TERCEIROS CONTRATADOS PELA IMPUGNANTE PARA DIVERSAS MODALIDADES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA, FATO GERADOR DO ISSQN.

TAL FATO É INCONTROVERSO, CONFORME O ALEGADO PELA IMPUGNANTE ÀS FLS. 141/142 DOS AUTOS.

ASSIM, SENDO O ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM VEÍCULOS DE TERCEIROS, OS QUAIS PRESTAM SERVIÇOS À IMPUGNANTE, ENTENDE-SE CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS. (GRIFOU-SE).

Menciona-se, ainda, excertos do Acórdão nº 3.998/13/CE, relativo a Auto de Infração de mesma sujeição passiva dos presentes autos (Mina Córrego do Feijão):

ACÓRDÃO: 3.998/13/CE

(...)

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

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 CONDUZÍ-LOS ATÉ A MINA OU DE RETIRÁ-LOS PARA MANUTENÇÃO PARA SEREM UTILIZADOS EM LAVRAS DISTANTES, SEM FAZER USO DE OUTRO EQUIPAMENTO DE TRANSPORTE.

ÁLEGA 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 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/BODIESEL 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/BODIESEL É

CONSUMIDO EM VEÍCULOS QUE NÃO PARTICIPAM DIRETAMENTE DA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO OU EXTRAÇÃO, POR CONSEQUENTE, 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 SUBSOME 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

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, ENGLOBALADAS 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, ENGLOBALADAS 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/BODIESEL 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/BODIESEL 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 ELAS, 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.

(...)

Dessa forma, por tudo que foi apresentado, entende-se que as informações trazidas aos autos, tanto pela Fiscalização, quanto pela própria Impugnante, acerca das características dos materiais tratados, demonstram o não atendimento aos pressupostos da Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986 para o creditamento do imposto a eles relativo.

Correta, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, sendo esta capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Uso e consumo na proporção das remessas para exportação

Sustenta a Impugnante que, mesmo que o Conselho de Contribuintes considere que os produtos cujos créditos de ICMS foram glosados não são produtos intermediários, resta o direito ao crédito do imposto, ainda que parcialmente, uma vez que os itens, objetos do lançamento, teriam que ser qualificados como material de uso e consumo, hipótese em que há de ser mantido o crédito na proporção das remessas para exportação.

Alega que com o advento da Emenda Constitucional nº 43/03, o art. 155 da CF/88 foi modificado para conferir imunidade tributária do ICMS às operações que destinem mercadorias e serviços ao exterior, garantindo a manutenção do crédito cobrado nas operações anteriores. Mais ainda, o art. 155, §2º, XII, “f” da CF/88 autorizou o legislador a estipular outros casos de manutenção do crédito do imposto.

Afirma que esta autorização foi efetivada por meio do art. 32, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, que permitiu a apropriação de créditos de ICMS em razão da exportação de produtos e que não restam dúvidas sobre o direito a apropriação de créditos do imposto, ainda que os insumos sejam classificados como de uso e consumo, na proporção das exportações.

Aduz que, nesse caso, os dispositivos legais aplicáveis seriam os arts. 21, §2º e 32, inciso II, ambos da LC nº 87/96 e, ainda, o art. 155, § 2º, X, alínea “a” da CF/88, com a redação dada pela EC nº 42/2003, *in verbis*:

LC nº 87/96

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

§ 2º **Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior** ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; (...)

Lado outro, sustenta a Fiscalização que a apropriação de créditos do imposto relativos a materiais de uso e consumo, mesmo que proporcionais à exportação, é indevido, uma vez que se encontra vedado por força do disposto no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 (art. 70, inciso III do RICMS/02), que postergou esse direito para janeiro de 2020.

Sem razão à Autuada em considerar que o crédito de ICMS relativo à entrada de material de uso e consumo pode ser apropriado na proporção das exportações realizadas pelo estabelecimento, entendimento este já superado no âmbito do Estado de Minas Gerais, em razão da revogação do art. 66, inciso VI do RICMS/02 e da publicação do Decreto nº 45.388/10, que encerrou quaisquer dúvidas a respeito do entendimento da Administração Tributária no que tange ao tema.

As disposições do art. 2º do referido decreto deixam clara a impossibilidade da apropriação de créditos do imposto referentes a materiais de uso e consumo, proporcionais à exportação, ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte:

Decreto nº 45.338/10:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS. Art. 3º O

disposto no art. 2º aplica-se também à entrada de insumos adquiridos a partir de 13 de agosto de 2007 para emprego em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos destinados à exportação. (...) (Grifou-se).

Assim, em face da impossibilidade deste Órgão colegiado negar aplicação a ato normativo, em observância do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não há como permitir a apropriação do crédito relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas pelo adquirente, como pleiteia a Impugnante.

Destaca-se que os créditos do imposto objeto de estorno nos presentes autos referem-se a materiais cujas entradas ocorreram no estabelecimento após a edição do Decreto nº 44.596, de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02.

Lado outro, não procede o argumento da Autuada de que o art. 32, inciso II da LC nº 87/96 (§ 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75) garante-lhe o creditamento do imposto relativo à entrada de materiais de uso e consumo no estabelecimento proporcionais às exportações realizadas.

Prevê tal dispositivo legal:

LC nº 87/96

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

(...)

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

Entende-se que a integração ou consumo de que trata o art. 32, inciso II da LC nº 87/96 e o § 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Vale dizer que o referido “consumo”, nos termos do dispositivo legal supramencionado, limita-se ao creditamento de ICMS referente aos produtos intermediários consumidos e não deve ser interpretado como possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens de “uso ou consumo”, para o qual há limitação temporal conforme dispõe o art. 33, inciso I da LC nº 87/96 (art. 70, inciso III do RICMS/02), que postergou esse direito para janeiro de 2020.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborar esse entendimento várias respostas dadas pela SEF/MG a Consultas de Contribuintes. Confira-se as seguintes:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 214/08

ICMS – CRÉDITO – USO OU CONSUMO – EXPORTAÇÃO – INAPLICABILIDADE – A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE nº 017/08

ICMS – CRÉDITO – USO OU CONSUMO – EXPORTAÇÃO – A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Recentemente, este Conselho de Contribuintes manifestou-se sobre o creditamento relativo a materiais de uso e consumo proporcionais à exportação, ao analisar o PTA nº 01.000187985-68, de mesma sujeição passiva dos presentes autos, na oportunidade decidiu-se pela impossibilidade de tal creditamento. Vide Acórdão nº 4.380/15/CE.

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo, inclusive para empresas exportadoras, está brilhantemente fundamentada no texto abaixo, de autoria do ilustre Advogado Geral do Estado, Dr. Carlos José da Rocha. Confira-se:

“... ”

Para melhor compreensão do tema, é necessário que se tenha em vista a existência, na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, de normas jurídicas, relativamente à matéria, de três diferentes naturezas:

- a) disciplinamento do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição da República (que exige lei para permitir a manutenção do crédito quando as saídas posteriores não são tributadas);
- b) norma que rege a amplitude (o método) do direito ao crédito (art. 155, § 2º, XII, “c”);
- c) normas de vigência

Assim, teríamos:

Natureza	Lei Complementar
Disciplina o art. 155, § 2º, II, "a" e "b", da CF	§§ 1º e 3º do art. 20
	Incisos I e II do art. 21
	§ 2º do art. 21
Amplitude/Método	Caput do art. 20
	§ 1º do art. 20 ("bens Alheios")
Vigência	Inciso II do art. 32
	Art. 33

Disciplina do inciso II do § 2º do art. 155

Tal e qual se dá com a Constituição, os §§ 1º e 3º do art. 20 e os incisos I e II e o § 2º do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 1996, não tratam da abrangência do creditamento (se físico, financeiro ou misto), mas apenas reproduzem (ainda que com a utilização de outros termos) ou disciplinam o contido no inciso II do § 2º do art. 155 da Carta Magna. Ou seja, tratam da vedação do crédito (e respectivas exceções) quando existem operações e prestações sem tributação.

Por exemplo, o inciso I do § 3º do art. 20 utiliza o termo **integração ou consumo em processo de industrialização** apenas para distinguir a hipótese nele tratada daquela do inciso II, que se refere ao comércio, mas ambos os dispositivos tratam da mesmíssima regra: vedação do crédito (e exceções) quando a subsequente saída se der sem incidência do ICMS.

Norma que rege a amplitude do direito ao crédito

Para compreensão do universo em que se dá o direito de creditamento, há de se cotejar o *caput* do art. 20 (que trata do crédito financeiro) com a exceção do § 5º do mesmo artigo (que disciplina o crédito do ativo permanente) e as do art. 33 (que, ao criar limites temporais, restringe, momentaneamente, o conteúdo do *caput* do art. 20).

A regra (ampla) de aproveitamento de créditos não está no § 3º do art. 20 e nem nos incisos I e II e no § 2º do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 1996, mas no *caput* do art. 20, suficientemente genérico para contemplar todas as hipóteses.

Relativamente ao uso e consumo, por força da norma de vigência contida no inciso I do art. 33, a abrangência do *caput* do art. 20 ficou parcialmente tolhida.

Antinomia entre normas? Primeira norma de vigência

É preciso ter em mente que a lei, quando redigida em seus artigos inaugurais, não considerava a proibição,

mas a permissão, dos créditos de uso e consumo, cuja restrição, temporal, ocorre apenas no inciso I do art. 33. Ou seja, todos os demais dispositivos (mesmo os que não se relacionam diretamente com a concessão de créditos de uso e consumo) realmente foram escritos como se direitos amplos a créditos houvesse, já que a redação não se modificará quando findar o prazo previsto no inciso I do art. 33.

A expressão integração ou consumo em processo de produção, quando utilizada na lei complementar, nada tem a ver com o universo do creditamento, isto é, se os chamados bens de uso e consumo seriam passíveis de aproveitamento. A expressão apenas aparece no que intitulamos ‘disciplinamento do inciso II do § 2º do art. 155’.

Se assim não for, haverá antinomia, por exemplo, entre o que prescreve o inciso I do § 3º do art. 20 e o contido no art. 33 (que veda os créditos de bens de uso e consumo, com a ressalva do consumo de energia elétrica):

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 2011;

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

(...)

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

(...)

Pergunta-se: **qual o motivo do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 33 se a permissão já estivesse contida no inciso I do § 3º do art. 20? Não é a energia elétrica mercadoria integrada ou consumida em processo de produção?**

Observe-se, inclusive, que **o caput do art. 33 determina que a vedação seja aplicada inclusive ao art. 20. Assim, se o inciso I do § 3º do art. 20 contivesse regra atinente ao método do aproveitamento de créditos de bens de uso e consumo nas exportações, o art. 33, ao se referir a ele, teria tirado-lhe temporariamente a eficácia. Teríamos, também, antinomia entre os dois dispositivos e o que dispõe o inciso II do art. 32.**

Portanto, o § 3º do art. 20 não trata do mesmo tema do art. 33, II, “c”. Aquele se refere ao disciplinamento do contido no inciso II do § 2º da CF; este permite a aplicação do caput do art. 20, no que se refere ao uso e consumo apenas de energia elétrica, sem a limitação temporal prevista no inciso I do art. 33. O art. 33 é regra de vigência; o § 3º do art. 20 disciplina apenas a manutenção do crédito, proibida pela Constituição quando a saída posterior é não tributada.

Créditos nas exportações

Assim, tratando-se de exportações, os créditos permitidos são exatamente os mesmos admitidos para as demais operações, com as únicas ressalvas:

- quanto à amplitude: o art. 33, ao tratar da vigência do caput do art. 20, alarga o método (misto, na atualidade), incluindo a energia e os serviços de comunicação nas hipóteses que elenca;

- quanto ao contido no inciso II do § 2º do art. 155: os §§ 1º e 3º do art. 20, os incisos I e II e o § 2º do art. 21 permitem o crédito apesar da operação posterior não ter incidência.

Segunda norma de vigência – o art. 32, II

Como já visto, o art. 33 é regra de vigência do caput do art. 20 (aspecto temporal) e, ao postergá-la parcialmente, acabou por limitar o próprio conteúdo do crédito, isto é, o aspecto material da norma (excluiu o uso e consumo, a energia e a comunicação em certos casos, p. ex.).

O art. 32 tem exatamente a mesma função do art. 33 (é cláusula de vigência) e refere-se, no inciso II, ainda que sem mencioná-las, às exceções constantes dos §§ 1º e 3º do art. 20, bem como dos incisos I e II e do § 2º do art. 21.

Em síntese:

- o art. 33 é norma de vigência do que denominamos regra de amplitude do direito ao crédito (art. 155, § 2º, XII, “c”);

- o inciso II do art. 32 é norma de vigência do disciplinamento da alínea “a” do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

Ou seja, o art. 32, II, não tem nenhum conteúdo que não seja o ligado ao tempo (vigência) e poderia perfeitamente estar redigido assim:

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

[...]

II – darão direito de crédito nos termos do inciso I do § 3º do art. 20 e não serão objeto do estorno previsto no inciso II do art. 21 as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

A única diferença entre os dois artigos é que o art. 33 dá vigência parcial ao caput do art. 20, afetando, em consequência, o próprio conteúdo da norma. O art. 32, ao contrário, deu vigência total às exceções dos §§ 1º e 3º do art. 20, dos incisos I e II e do § 2º do art. 21 (que, conforme já registramos, existem apenas em função do inciso II do § 2º do art. 155 da CF, nada dizendo quanto ao conteúdo do crédito).

Se assim não for, pergunta-se: **qual o motivo do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 33 se a permissão já estivesse contida no inciso II do art. 32? Se a energia elétrica – como produto ou consumido em processo industrial – já fosse passível de crédito em qualquer outro dispositivo (inclusive no inciso II do art. 32), não haveria de ser tratada no art. 33.**

Podemos voltar a afirmar que a lei complementar quando trata do conteúdo do crédito, jamais se utiliza das expressões *consumido ou consumo em processo* (confira-se o caput do art. 20 c/c art. 33).

(..)

O Consumo em processo de industrialização

Como asseverado antes, a expressão ‘consumo em processo de industrialização’ se refere à categoria *produtos intermediários* (e, obviamente, à própria matéria-prima) e não ao gênero *uso e consumo*.

Por quê? Primeiramente, como também já ressaltado, a expressão jamais é utilizada para demarcar a abrangência do crédito (não aparece, por exemplo, no caput do art. 20). Em segundo lugar, a lei complementar, ao se referir à energia elétrica (art. 33, II, “c”), claramente demonstrou que não havia, a pretexto de tratar de ‘*consumo em processo de industrialização*’, autorizado o aproveitamento de créditos do gênero *uso e consumo*, mesmo nas exportações.

O mais importante: muito antes de alguém pensar em conceder crédito para uso e consumo, a norma mineira já igualava o tratamento do produto intermediário ao da matéria-prima, dizendo-o *consumido no processo de*

industrialização (por exemplo, o art. 144, II, “b”, do Regulamento de 1991). Portanto, para a legislação, o consumo no processo de industrialização referia-se, além da matéria-prima, apenas ao produto intermediário.

Também no Convênio ICM 66/88 (muito antes dos créditos do uso e consumo), já se permitia o crédito das mercadorias que, utilizadas no processo industrial, ‘sejam nele consumidos’ (art. 31, III). A leitura do art. 34 do mesmo Convênio não deixa qualquer dúvida que apenas se incluíam no universo dos bens consumidos no processo industrial a matéria-prima e os produtos intermediários.

Em suma, há anos a expressão ‘consumo em processo de industrialização’ é empregada para designar matéria-prima e produto intermediário, nada tendo a ver com uso e consumo.

...” (GRIFOS ORIGINAIS)

Item 1.b do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas pela Autuada referentes a saídas de mercadorias e bens do estabelecimento autuado, lançados no campo “outros créditos da DAPI” (Anexo 5 - fls. 39/46):

Quanto a este item do lançamento, explica a Impugnante que o aproveitamento dos créditos, em análise, refere-se às operações de saídas, que no seu entender, não são tributadas pela exação estadual, sendo que em todas as notas fiscais relativas a tais operações o ICMS foi, por ela, equivocadamente destacado, sendo o respectivo destaque levado a débito na apuração do imposto. Alega a Impugnante que para anular os efeitos deste lançamento indevido a débito do imposto procedeu, no mesmo mês da emissão dos documentos fiscais, o lançamento de idêntico valor, a crédito no campo “outros créditos” do registro de apuração, objeto do estorno em epígrafe.

Ressalta-se que os documentos fiscais relativos às operações de saída que ensejaram o aproveitamento dos créditos de ICMS em comento encontram-se listados no Anexo 5 (fls. 39/46).

Destaca a Fiscalização que se equivoca a Defesa, pois não constam no Anexo 5 notas fiscais com CFOPs relativos a: *retorno de mercadoria ou bem para demonstração, remessa de mercadoria para conserto ou reparo, devolução de bem do ativo imobilizado de terceiro, recebido para uso no estabelecimento.*

Encontram-se relacionados no Anexo 5 notas fiscais nas quais constam os seguintes CFOPs:

- 5.552: transferência de bem do ativo imobilizado. Classificam-se neste código os bens do ativo imobilizado transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa (operação interna);

- 5.949: outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado. Classificam-se neste código as outras saídas de mercadorias ou prestações de serviços que não tenham sido especificados nos códigos anteriores (operação interna);

- 6.557: transferência de material de uso ou consumo. Classificam-se neste código os materiais de uso ou consumo transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa (operação interestadual);

- 5.556: devolução de compra de material de uso ou consumo. Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, cuja entrada tenha sido classificada no código "1.556 - Compra de material para uso ou consumo" (operação interna).

A Fiscalização analisa os argumentos defensórios acerca da não incidência de ICMS nas operações indicadas no quadro acima e concluiu que:

Quanto às **transferências de material de uso e consumo** sabemos que sobre tais operações não há incidência de ICMS, mas somente quando se tratar de operação interna, conforme dispõe o artigo 7º, inciso XIV da Lei 6.763/75 (dispositivo reproduzido no artigo 5º, inciso XIX, do RICMS/02):

(...)

Neste sentido, destaca-se que nas operações elencadas no Anexo 5 da autuação só encontramos operações com CFOP de transferência de material de uso em consumo em **operações interestaduais**. Existem sim, operações internas com CFOP 5949, que correspondente a *Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado*, operações estas que a suplicante afirma, em sua impugnação, tratar-se de transferência de material de uso e consumo, sem, entretanto apresentar nenhuma comprovação neste sentido.

Finalmente entendemos que devem ser tributadas normalmente as **transferências de ativo imobilizado de menos de um ano**, bem como outras saídas em transferência, tais como a saída em transferência de mercadorias adquiridas/recebidas de terceiro e a saída em transferência na remessa para prestação de serviço. Tal convicção está respaldada pelas disposições constantes do inciso I do art. 12 da Lei Complementar nº 87/96, do inciso VI do art. 6º da Lei nº 6.763/75 e do inciso VI do art. 2º do RICMS/02, que de forma cristalina incluem a transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte como hipótese de ocorrência do fato gerador do ICMS.

(...)

As exceções a essa regra são descritas na legislação tributária, a exemplo da hipótese de saída interna em transferência de material de uso e consumo.

Desta forma, para as demais operações não procede o argumento da impugnante de ausência de fato gerador, do destaque indevido do ICMS e do lançamento como “outros créditos” para anular o efeito do “débito indevido”.

(...)

Embora, por força da disposição do art. 110 do RPTA/MG, a matéria não deva ser objeto de apreciação por parte do Conselho de Contribuintes, uma vez tratar-se de *negativa de aplicação de ato normativo*, não poderíamos deixar de comentar as alegações da impugnante sobre a não incidência do ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, estabelecida pela Súmula nº 166 do STJ.

Embora a súmula tenha sido editada em agosto de 1996, o legislador federal manteve a redação do inciso I do Art. 12 da Lei Complementar nº 87/96 (publicada em 13/09/96). Logo o Legislador Federal continua a reconhecer a incidência do ICMS na transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular. É bom registrar que a súmula não faz nenhuma distinção entre operações internas ou interestaduais, antes que se utilize a “questão das transferências interestaduais” para justificar a manutenção do dispositivo legal.

No mesmo sentido o legislador estadual manteve a redação do Inciso VI do art. 6º da Lei nº 6.763/75, assim como o Executivo estadual manteve a redação do inciso I do Art. 2º do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/2002. Logo, o Estado continua a reconhecer a incidência do ICMS na transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular.

Por fim destacamos que o próprio contribuinte continua a tributar normalmente as operações de saída em operação de transferência para outro estabelecimento de sua propriedade.

(Grifou-se).

De fato, nos termos da legislação mineira, ocorrem com a não incidência de ICMS as saídas internas em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo (não incidência, inciso XIX do art. 5º do RICMS/02). Confira-se:

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

XIX - a saída, em operação **interna**, de material de uso ou de consumo, de um para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifou-se).

Conforme salientado pela Fiscalização, as transferências para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo objeto deste item do lançamento ocorreram em operações interestaduais, portanto, com incidência do imposto.

Contudo, considerando que nas saídas tributadas de material de uso e consumo há autorização na legislação tributária mineira para que o contribuinte possa escriturar e abater o valor do imposto correspondente à aquisição, por ocasião e na proporção das operações tributadas que promover, conforme se depreende do disposto no art. 70, inciso III e § 2 do RICMS/02, em seguida reproduzidos, excluem-se as exigências fiscais relativas às notas fiscais de saída transferência para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo (operações interestaduais) e de devolução de materiais de uso e consumo:

CAPÍTULO III

Da Vedação do Crédito

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;**

(...)

§ 2º Na hipótese do inciso III do *caput* deste artigo, **se o contribuinte realizar operação tributada tendo por objeto os bens ali referidos, ou produtos deles resultantes em decorrência de processo de industrialização, poderá escriturar e abater o valor do imposto correspondente à aquisição, por ocasião e na proporção das operações tributadas que promover.**

(Grifos acrescidos).

Veja que a Impugnante argui que nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não há incidência de ICMS. No seu entender, tais operações consistem em mero deslocamento físico das mercadorias, não submetido ao imposto estadual. Reporta-se ao inciso II do art. 155 da CF/88, doutrina e à Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), para concluir que a mera transferência de mercadoria um local para outro, no âmbito da mesma empresa, não constitui fato gerador do ICMS, pelo simples fato de que tais transferências não importam em alteração de titularidade, circulação no sentido jurídico.

Contudo, em relação a esse argumento da Defesa (não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade), vale

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifou-se)

Tal dispositivo também faz parte da legislação mineira (art. 6º, inciso IV da Lei n. Confira ° 6.763/75 e art. 1º, inciso VI do RICMS/02).

Ressalta-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme abaixo:

"Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: "Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular" (Cassone, Vittorio - Direito Tributário - 13ª Edição - Ed. Atlas - 2001 - pág. 298).

Em recentes julgamentos sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementas a seguir:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, EM OUTRO ESTADO: INCIDÊNCIA DO ICMS DESDE A ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. 1.CABE À LEI COMPLEMENTAR FEDERAL, NOS TERMOS DO ART. 146, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DEFINIR O "FATO GERADOR", A "BASE DE CÁLCULO" E O "CONTRIBUINTE" DOS IMPOSTOS BRASILEIROS, RESTANDO VEDADO, CONSEQÜENTEMENTE, À LEI DE HIERARQUIA INFERIOR, INSTITUIDORA DE TAIS TRIBUTOS, ADOTAR DEFINIÇÃO DIVERSA. ALIÁS, TODA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL É "COMPLEMENTAR" À CONSTITUIÇÃO, DELA FAZENDO PARTE PARA TODOS OS FINS E EFEITOS JURÍDICOS. 2.RELATIVAMENTE AO ICMS, É A LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96 QUE, ATUALMENTE, DEFINE O SEU "FATO GERADOR", A SUA "BASE DE CÁLCULO" E O SEU "CONTRIBUINTE", EM CUJO ART. 13, § 4º, SE ACHA ESTABELECIDO (RELATIVAMENTE À "BASE DE CÁLCULO"), QUE, "NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É: I - O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA; II - O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, ASSIM ENTENDIDA A SOMA DO CUSTO DA MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO-DE-OBRA E ACONDICIONAMENTO; III - TRATANDO-SE DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS, O SEU PREÇO

CORRENTE NO MERCADO ATACADISTA DO ESTABELECIMENTO REMETENTE". 3. POR CONSEQÜÊNCIA LÓGICA NÃO MAIS TEM APLICAÇÃO, A PARTIR DA ENTRADA EM VIGOR DA LC Nº 87/96, EM SE TRATANDO DE REMESSAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, A SÚMULA Nº 166 DO EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, VIA DA QUAL "NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE". DECISÃO: RECURSO PROVIDO. UNÂNIME. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70027067651, SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS, JULGADO EM 01/04/2009). GRIFOU-SE.

EMENTA: APELAÇÃO REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. EXIGIBILIDADE. A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE PARA OUTRO ESTADO, SENDO A FILIAL TAMBÉM INSCRITA COMO CONTRIBUINTE DO ICMS, CONFIGURA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE ICMS. ASSIM, VERIFICA-SE A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, CONFORME DISPÕE O ARTIGO 12, INCISO I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. NESTE CONTEXTO, IMPÕE-SE O RECOLHIMENTO DO ICMS QUANDO DO TRANSPORTE DE BENS ENTRE MATRIZES E FILIAIS, MESMO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. POR MAIORIA, APELO DO ESTADO PROVIDO, VENCIDO O DES. CANÍBAL QUE DESPROVEU, E, À UNANIMIDADE, RECURSO ADESIVO E REEXAME NECESSÁRIO JULGADOS PREJUDICADOS. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70030987325, PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: JORGE MARASCHIN DOS SANTOS, JULGADO EM 16/12/2009). GRIFOU-SE.

Conveniente registrar, ainda, que recentemente a discussão sobre a base de cálculo na transferência interestadual foi submetida e apreciada pela Segunda Turma do STJ que decidiu pela aplicação daquilo que o legislador complementar positivou, em ementa assim vazada:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. ESTABELECIMENTOS. MESMO TITULAR. TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICA E CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO. ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96. 1. DISCUTE-SE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS EM OPERAÇÕES EFETUADAS PELA RECORRENTE ENTRE A FÁBRICA (SP), O CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO (SP) E A FILIAL SITUADA NO RIO GRANDE DO SUL. PRECISAMENTE, A CONTROVÉRSIA REFERE-SE À BASE DE CÁLCULO ADOTADA NA SAÍDA DE PRODUTOS DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO COM DESTINO AO ESTADO GAÚCHO,

O QUE DEMANDA A INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

2. EM RESUMO, A RECORRENTE FABRICA MERCADORIAS EM SÃO PAULO-SP E AS TRANSFERE ÀS FILIAIS ESPALHADAS PELO BRASIL. EM VIRTUDE DO GRANDE VOLUME, UTILIZA, ALGUMAS VEZES, O CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO LOCALIZADO EM SÃO BERNARDO DO CAMPO-SP, ANTES DE PROCEDER À REMESSA.

3. CONSTATOU O ARESTO QUE, NA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO PAULISTA, A RECORRENTE REGISTRAVA COMO VALOR DAS MERCADORIAS UM PREÇO SUPERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO, PRÓXIMO OU MAIOR DO QUE O VALOR FINAL DO PRODUTO (NAS ALIENAÇÕES OCORRIDAS ENTRE A FILIAL GAÚCHA E O COMÉRCIO VAREJISTA OU ATACADISTA DAQUELE ESTADO).

4. A SOCIEDADE EMPRESÁRIA RECOLHEU AOS COFRES PAULISTAS ICMS CALCULADO COM BASE NO VALOR MAJORADO, GERANDO CRÉDITO NA ENTRADA DOS BENS NA FILIAL DO RS, ONDE A ALIENAÇÃO DAS MERCADORIAS A TERCEIROS ACARRETOU DÉBITO DE ICMS, QUE ACABOU COMPENSADO COM OS CRÉDITOS ANTERIORES PAGOS AO ESTADO DE SÃO PAULO. EM CONSEQUÊNCIA, CONCLUIU O ACÓRDÃO RECORRIDO: "... O ESTADO DE ORIGEM ACABA FICANDO COM TODO O IMPOSTO, E O ESTADO DE DESTINO APENAS COM O DEVER DE ADMITIR E COMPENSAR OS CRÉDITOS DO CONTRIBUINTE" (FL. 1.172V).

5. A QUESTÃO JURÍDICA EM DEBATE, PORTANTO, REFERE-SE À BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO DO MESMO TITULAR - ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

6. NA ESPÉCIE, POR DIVERSAS RAZÕES A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVE SER O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA NOS TERMOS DO ARTIGO 13, § 4º, II, DA LC 87/96 (E NÃO A ENTRADA MAIS RECENTE).

(...)

16. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO TAMBÉM EM PARTE. (RESP 1109298/RS, REL. MINISTRO CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 26/04/2011, DJE 25/05/2011) (GRIFOU-SE)

Outrossim, por força do disposto no art. 110 do RPTA (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Como bem destacado pela Fiscalização, nas devoluções de compras de material de uso e consumo, deverá ser emitido documento fiscal, constando como destinatário o remetente da mercadoria, com o destaque do imposto, tomando por base de cálculo o valor e, por alíquota, o percentual utilizado na nota fiscal que acobertou a operação de recebimento da peça em seu estabelecimento. O destaque do imposto é condição inclusive para que o remetente original possa creditar-se na entrada da mercadoria.

Quanto às saídas em transferência de bens do ativo com menos de 01 (um) ano, cabe ressaltar que há previsão de não incidência de ICMS na legislação mineira (art. 5º, inciso XII da Lei nº 6.763/75) apenas para saída de bem pertencente ao ativo permanente imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze meses), o que não é o caso dos bens transferidos pela Autuada.

Dessa forma, correto, em parte, o estorno dos créditos na forma efetuada pela Fiscalização, uma vez que, ao contrário do entendimento da Defesa, à luz da legislação tributária vigente, as operações retratadas nos documentos fiscais de saída, objeto deste item do lançamento, estão sujeitas à incidência do ICMS.

Da reincidência

Destaca-se que a Multa Isolada foi corretamente majorada em razão da constatação de reincidência, em 50% (cinquenta por cento) em todo o período autuado (01/01/09 a 31/12/09), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Conforme mencionado às fls. 21 e telas de consultas extraídas do SICAF/SEF/MG, colacionadas às fls. 393 e constantes na mídia eletrônica de fls. 89, foi a seguinte autuação que fundamentou a majoração da multa isolada:

- PTA nº 01.000156390-60: Penalidade Isolada exigida prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Data de reconhecimento da infração anterior em 31/03/08 (pagamento do crédito tributário).

Acordo firmado entre a CVRD e o Estado de Minas Gerais, em 20/12/00

Noutro giro, a Impugnante faz menção ao acordo firmado entre a Companhia Vale do Rio Doce (CVRD) e o Estado de Minas Gerais, em 20/12/00, e Termo de Ocorrência a ele vinculado. Cita, em especial, produtos expressamente arrolados no mencionado acordo, dentre os quais lubrificantes e pneus, que foram objeto de glosa.

Por medida de economia processual, deixa-se de se manifestar com profundidade sobre tal acordo, uma vez que esta matéria é recorrente nas defesas apresentadas e sempre foi rejeitada pelo Órgão Julgador, uma vez que as conclusões do acordo foram revistas em 2004. Naquela ocasião, em trabalho complexo, que envolveu diversos técnicos da Autuada (atuantes nas diversas fases do processo produtivo) e da Receita Estadual, realizou-se o mapeamento da grande maioria das mercadorias e bens adquiridos pela empresa, de forma a se identificar os produtos passíveis de aproveitamento de crédito de ICMS, tendo em vista a legislação vigente à época.

Os itens relacionados neste Processo Tributário Administrativo (PTA) são aqueles em relação aos quais não se chegou a um consenso, de modo que a Fiscalização, já àquela época, entendia que os créditos do imposto relativos a tais materiais não eram passíveis de aproveitamento.

Conclui-se, portanto, que não houve violação ao princípio da boa-fé ou da moralidade da Administração Pública. Ao contrário, houve sim, respeito e concretização dos princípios da legalidade, eficiência, supremacia do interesse público sobre o particular e também do citado princípio da moralidade administrativa.

Da cumulação de multas de revalidação e isolada

Quanto à alegação da Impugnante de que estariam sendo exigidas duas penalidades sobre “o mesmo fato” (descumprimento de obrigação principal), cabe esclarecer que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória, caracterizada pela apropriação indevida de créditos do imposto, ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, decorrente do descumprimento da obrigação acessória, *in verbis*:

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

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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

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

(...)

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

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

(...)

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

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. a lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

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

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim, em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória/aproveitamento indevido de créditos e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades ocorre na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Item 02 do Auto de Infração: Falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo do estabelecimento.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Ao tratar da alíquota do imposto, o RICMS/02 assim regulamenta a questão:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

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

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

(...)

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

(...)

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

As exigências fiscais compreendem o período de janeiro a dezembro de 2009, e os produtos ou serviços para os quais se exige o imposto devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos no “Anexo 7”, com lançamento de valores na coluna “Dif. Aliq”, observada a 2ª reformulação do crédito tributário no que se refere ao abatimento do imposto recolhido pela Autuada.

O demonstrativo do valor devido nesta rubrica encontra-se no “Anexo 01” às fls. 27/28 dos autos e, após a 2ª reformulação do crédito tributário, às fls. 333/339.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 320 e 329/353 e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas às notas fiscais referentes à transferência para outro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo (operações interestaduais) e de devolução de materiais de uso e consumo (item 1.b do Auto de Infração), nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Juliana Melo Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Regis André e Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 23 de julho de 2015.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

**José Luiz Drumond
Relator**

CL