

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.780/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000257440-79
Impugnação: 40.010137569-15
Impugnante: Vale S.A.
IE: 090024161.53-25
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da entrada de materiais não caracterizados como produto intermediário, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as exigências relativas ao pagamento dos débitos apurados com os benefícios previstos na Lei nº 21.016/13. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso III do RICMS/02. 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, esta majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da constatação de reincidência.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica utilizada em áreas marginais/alheias ao processo de produção. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei, majorada em razão da constatação de reincidência. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as exigências relativas ao pagamento dos débitos apurados com os benefícios previstos na Lei nº 21.016/13 e, também, excluiu as exigências relativas ao estorno dos créditos do imposto de energia elétrica que foi objeto do Auto de Infração nº 01.000241524-70. Infração lastreada nos termos do art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02. Corretas as exigências remanescentes.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE E MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo e de bens destinados ao ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração 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 pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, §1º do RICMS/02. Abatimento da parcela do imposto recolhido pela Autuada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Constatou-se que, no período de janeiro a dezembro de 2009, a Autuada recolheu ICMS a menor, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a:

- **Item 1.1 do Auto de Infração:** entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento (Anexo 1);

- **Item 1.2 do Auto de Infração:** aquisições de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário (Anexo 2);

- **Item 1.3 do Auto de Infração:** notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias relacionadas no Anexo 3, lançadas no livro de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de Ativo Permanente para efeito de aproveitamento de créditos do imposto, por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo.

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.

Constatou-se, ainda, 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 (**Item 2 do Auto de Infração** - Anexos 1).

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 64/87, sustentando que;

- ao efetuar o estorno dos créditos do imposto relativos à energia elétrica proporcionais às operações internas, ignorou o pagamento por ela efetuado nos termos da anistia prevista na Lei nº 21.016/13, o que implica nulidade da autuação ou, subsidiariamente, necessidade de que os autos sejam baixados em diligência para apurar se há eventual valor remanescente (doc. 04 – CD anexo);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- realizou também o pagamento de alguns itens (parafuso, porca, garra e gás), classificados como de uso e consumo, proporcionais às operações internas, conforme relação de fls. 66/67;

- quanto ao creditamento na proporção das exportações, argumenta que tem direito ao crédito dos itens que estão sendo discutidos no PTA nº 01.000241524-70, doc. 05 – CD anexo, que versa especificamente sobre essa parcela dos créditos, que ela não estornou para aderir ao benefício do Decreto nº 46.383/13;

- não tendo havido acusação de dolo, fraude ou simulação e tendo a notificação da Impugnante ocorrido em 23/12/14, o crédito tributário relativo a períodos anteriores a essa data foi extinto pela decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN;

- seja invalidado o lançamento na parte em que estorna créditos de ICMS fundado na reclassificação de bens do ativo imobilizado (identificado na coluna “Obs.” do Anexo 3 com o número 2) que deram entrada até o fim do ano de 2008, pois ela foi notificada do lançamento em 23/12/14, portanto, restou configurada a decadência no dia 1º de janeiro de 2014, quando decorridos cinco anos contados do dia 1º de janeiro de 2009;

- com relação ao crédito glosado pela aquisição da energia elétrica consumida nas áreas citadas na autuação (sistema de bombeamento de cava de Mina, sistema de bombeamento de rejeito, prédios administrativos, vestiários, restaurante, oficinas de pequeno porte, laboratório químico e físico e sistema de bombeamento de água recuperada (água de processo industrial), com exceção dos prédios administrativos, vestiários, unidade de saúde e restaurante, todas as demais áreas são inerentes ao processo produtivo. Para estas, alega promover o estorno de 4% do crédito de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, com base em estimativa de uso da energia em áreas alheias ao processo produtivo.

Passa, então, a justificar o direito ao crédito do imposto referente à energia elétrica utilizada nas seguintes áreas: *captação e recuperação de água, sistema de bombeamento de rejeito, laboratórios físico e químico, prédios operacionais e na atividade de manutenção.*

Argumenta que os produtos relacionados no Anexo 1 estão claramente inseridos no processo produtivo do estabelecimento e que o fato de não desenvolverem atuação particularizada e não terem contato com o minério em fase de industrialização, não os descaracterizam como produtos intermediários, valendo o mesmo raciocínio para invalidar a exigência da diferença de alíquotas cobrada dos produtos adquiridos em outra unidade da Federação. Assevera que a questão deve ser tratada sob o prisma da não cumulatividade, que veda à Fazenda Pública “cobrar imposto sobre base já cobrada” (STF, RE 174.478/SP).

Aduz, quanto ao estorno de créditos do imposto referentes a aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, no que toca aos bens gravados com o número 2 na coluna “Obs.” do Anexo 3, que o fato de se referir a equipamento que ainda não foi montado, não inviabiliza o aproveitamento do crédito do imposto pois, segundo a LC

nº 87/96 o aproveitamento deve se iniciar no mês seguinte ao da entrada do bem e não há menção quanto ao seu uso.

Apresenta planilha de fls. 77/78 contendo relação de bens que argumenta que são utilizados no processo produtivo do estabelecimento. Entende que esses bens são inerentes ao processo produtivo, nas fases de movimentação, secagem, separação, estocagem, moagem e britação do minério, portanto, geradores de crédito do imposto.

Sustenta que o art. 33, inciso I da LC nº 87/96, não se aplica quando os bens/energia elétrica cujos créditos foram aproveitados, deram entrada em estabelecimento exportador pois nesses casos, como é o caso dos autos, a manutenção dos créditos está prevista em outros dispositivos.

Alega que, ao contrário do que ocorre com as saídas destinadas ao mercado interno brasileiro, nos quais os bens adquiridos devem integrar-se ao produto industrializado, no caso das exportações todos os bens que sejam destinados ao estabelecimento geram créditos do imposto.

Aduz que a EC nº 42/03 não faz nenhuma distinção entre a natureza das aquisições ou prestações para diferenciá-las em aquisições de matéria-prima, ativo imobilizado, uso e consumo, produtos intermediários, etc.

Comenta a alteração ocorrida no RICMS/02, operada pelo Decreto nº 44.596/07, que revogou o inciso VI do art. 66, alegando que o direito ao crédito pleiteado apenas deixou de ser expresso no regulamento, mas continuou expresso na CF/88, na LC nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75. Trata-se de uma omissão do RICMS/02 quanto à matéria, sendo este caso, portanto, de não contrariedade ou negação de vigência ao RICMS/02, mas apenas de, reconhecendo sua omissão quanto à matéria, aplicar as demais normas pertinentes.

Requer a realização de prova pericial, formulando quesitos e indicando o assistente técnico às fls. 85/86.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 122/132, excluindo as exigências relativas aos pagamentos efetuados pela Autuada com os benefícios do Decreto nº 46.383/13, bem como foram excluídos os estornos de créditos do imposto relativos à energia elétrica proporcional à exportação cujo estorno foi efetuado pela Fiscalização no PTA nº 01.000257440-79.

São anexados aos autos os seguintes demonstrativos:

- Anexo 1: Créditos de ICMS indevidos escriturados no livro de Registro de Entradas – material de uso e consumo reformulado (planilha sintética) – fls. 124/125. Exclusão dos produtos elencados no item 3.2 da impugnação, conforme quadro de fls. 66/67);

- Anexo 2: Cálculo dos Valores de ICMS creditados e estornados referentes ao consumo de energia elétrica no exercício de 2009/Percentual de estorno calculado com base em dados fornecidos pelo contribuinte, demonstrado no Anexo 2A – reformulado (fls. 126). Acrescentou-se a coluna “valor a ser abatido – Decreto nº 46.383/13 – E. elétrica (3) que foi subdividida em valor recolhido em DAE e diferença exigida pelo AI 01.000241524-70”;

- Anexo 4: Recomposição da Conta Gráfica do ICMS reformulada (fls. 127);

- Anexo 5: Demonstrativo do Crédito Tributário – Aproveitamento indevido de créditos e diferença de alíquotas – reformulado (fls. 128);

- Anexo 6: Resumo dos Valores Apurados – 2009 (fls. 129).

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 134/135 reiterando os termos da impugnação inicial não acatados pela Fiscalização.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 136/159, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência parcial do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 165/206, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, uma vez reformulado o crédito tributário.

Registra-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

Da Preliminar

Do Requerimento de Prova Pericial:

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando quesitos e indicando Assistente Técnico (fls. 85/86).

Com o primeiro quesito pretende a Autuada que o Perito descreva a atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado.

Tal resposta não demanda a análise de um *Expert*, uma vez que não há discordância entre a Fiscalização e Autuada acerca da atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado e também porque tal resposta não demandaria a análise pericial.

Importante destacar que as conclusões postas nas perícias realizadas para diversos PTAs, dentre eles os de nºs 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.

Os demais quesitos dizem respeito à forma de captação da água, sua recuperação e se ela é essencial ao processo produtivo do estabelecimento; sobre as atividades desenvolvidas no laboratório e pelas máquinas e equipamentos nele utilizados; sobre as atividades desenvolvidas nas oficinas de pequeno porte e pelas máquinas e equipamentos nele utilizados; sobre a utilização dos produtos no processo produtivo do estabelecimento e a vida útil destes.

Contudo, não se constata nos presentes autos divergência no tocante à finalidade dos materiais/bens objeto do estorno de créditos do imposto, sequer sobre a vida útil deles e, ainda sobre as atividades desenvolvidas pelas oficinas e laboratórios, mas sim quanto à legitimidade dos créditos dos bens/materiais objeto do estorno dos créditos do imposto.

E, ainda, 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, torna-se dispensável a realização de prova pericial, sendo as indagações supridas por outras fontes de informações.

Neste 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.

Quanto ao quesito de nº 08, que se refere ao pagamento relativo à anistia prevista no Decreto nº 21.016/13, destaca-se que, após a retificação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, tal discussão restou superada, que também, não demandaria prova pericial.

Nesse sentido, indefere-se o pedido de realização de prova pericial, com fundamento no art. 142, § 1º, II, “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

Da alegação de decadência

De modo preambular, requer a Defesa a aplicação do disposto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN, de modo a ver configurada a decadência, obstando o lançamento realizado pela Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 23/12/09 com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, como sustentado pela Impugnante.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaca-se que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente expirou em 31/12/14, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a intimação do Auto de Infração em discussão ocorreu em 23/12/14 (fls. 14).

Noutra vertente, requer a Impugnante que seja invalidado o lançamento na parte em que estorna créditos de ICMS fundado na reclassificação de bens do ativo imobilizado (identificado na coluna “Obs.” do Anexo 3 com o número 2) que deram entrada no estabelecimento até o fim do ano de 2008, pois ela foi notificada do lançamento em 23/12/14, portanto, restou configurada a decadência no dia 1º de janeiro de 2014, quando decorridos cinco anos contados do dia 1º de janeiro de 2009.

A Fiscalização informa que os referidos créditos do imposto estornados referem-se às parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) apropriadas no período fiscalizado (2009), mas dizem respeito às aquisições realizadas no período de 19/04/05 a 11/05/09.

Frisa-se que em relação às aquisições ocorridas até 31/12/08, as parcelas do imposto estornadas foram apenas aquelas apropriadas a partir de 2009.

Cabe destacar que a decadência incide sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, art. 173 do CTN. O fato de ter transcorrido o prazo de cinco anos desde a escrituração, não faz com que decaia o direito de lançar o crédito tributário remanescente.

Portanto, não depende, para efeito da decadência, quando ocorreu a escrituração, mas as parcelas que deixaram de ser recolhidas nos últimos 5 (cinco) anos em razão da escrituração (que pode ter mais de cinco anos).

Por oportuno, ressalte-se o conteúdo da Consulta Interna nº 243/08, transcrita a seguir, na qual a Superintendência de Tributação dessa Secretaria de Estado de Fazenda firma posicionamento que corrobora o procedimento fiscal adotado no presente caso:

Consulta Interna nº 243/2008 – 24/10/2008

Assunto: Decadência

Tema: Estorno de crédito de ICMS em período abrangido pela decadência.

Exposição/Pergunta:

O contribuinte apropriou indevidamente créditos de ICMS em período anterior ao prazo decadencial previsto no inciso I, art. 173, do CTN. O estorno desses créditos irá refletir em saldo devedor do imposto em período não abrangido pela decadência.

Considerando o disposto nos arts. 150, § 4º, 156, inciso V, e 173, inciso I, todos do CTN, bem como na resposta dada à Consulta Interna nº 042/2008, pergunta-se:

1 – Pode-se estornar os créditos de ICMS apropriados em períodos anteriores ao prazo de decadência, recompondo-se a conta gráfica do contribuinte?

2 – Quando intimado, o contribuinte está obrigado a apresentar ao Fisco documentos fiscais relativos a períodos anteriores ao prazo decadencial?

3 – Qual o embasamento legal para o estorno do crédito e a exigência da documentação fiscal?

Resposta:

1, 2 e 3 – A decadência opera-se sobre o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, resultando na sua extinção, conforme arts. 150, § 4.º, 156, inciso V, e 173, todos do CTN. **Não atinge, entretanto, o direito de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte.**

Dessa forma, **verificando a apropriação indevida de créditos de ICMS, o Fisco poderá estorná-los, ainda que tenham sido apropriados em períodos anteriores ao prazo decadencial.**

Nesse caso, a conta gráfica do contribuinte deverá ser recomposta para que se apure o imposto que deixou de ser recolhido em razão da apropriação dos créditos ilegítimos. Verificado saldo devedor de ICMS em período já atingido pela decadência, o crédito tributário não poderá ser constituído. Ao contrário, se o saldo devedor for apurado dentro do prazo decadencial, nada impede que o Fisco constitua o crédito tributário.

Isso porque **não há, na legislação tributária, dispositivo que atribua à decadência o poder de legitimar um crédito de ICMS apropriado irregularmente.** Seu efeito legal é apenas a extinção do direito à constituição do crédito tributário apurado pelo confronto entre débitos e créditos do imposto.

Entretanto, ressalte-se que o contribuinte só está obrigado a apresentar ao Fisco seus livros e documentos fiscais dentro do prazo previsto na legislação tributária para guarda dos mesmos.

Nos termos do § 1.º, art. 96 do RICMS/02, o contribuinte deverá manter arquivados os documentos e livros que se relacionem com crédito tributário:

- sem exigência formalizada, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e
- com exigência formalizada, pelo prazo prescricional aplicável ao crédito tributário.

Encerrados os prazos previstos no § 1.º citado, o Fisco não poderá obrigar o contribuinte a apresentar os

documentos e livros em questão, de modo que a fiscalização dos créditos neles consubstanciados dependerá de o Fisco já estar de posse dos mesmos ou de obtê-los com o consentimento do contribuinte. (Destacou-se)

Assim, não ocorreu a decadência do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário relativo às parcelas do imposto estornadas, apropriadas a partir do exercício de 2009.

Itens 1.1 do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento:

Os produtos que foram considerados pela Fiscalização como material de uso e consumo do estabelecimento encontram-se identificados no demonstrativo de fls. 124/125 (após ref. crédito tributário - Anexo 1).

Tal demonstrativo traz a descrição do material objeto do estorno dos créditos do imposto, o local de aplicação, quando parte ou peça (descrição do equipamento/máquina, função do equipamento e se há contato com o minério que se industrializa e se desenvolve atuação particularizada).

São os seguintes materiais objeto do estorno dos créditos do imposto, após a reformulação do crédito tributário:

- rolo transportador de correia, encosto componente, lâmina componente, hidrogênio sódio, placa componente, cunha componente, aglomerante, bucha componente, revestimento componente, rotor componente, abanadeira componente, luva componente, anel componente e placa componente.

A Impugnante alega que os produtos relacionados no Anexo 1 estão claramente inseridos no processo produtivo do estabelecimento e que o fato de não desenvolverem atuação particularizada e não terem contato com o minério na fase de “industrialização”, não os descaracterizam como produtos intermediários.

Assevera que a questão deve ser tratada sob o prisma da não cumulatividade, que veda à Fazenda Pública “cobrar imposto sobre base já cobrada” (STF, RE 174.478/SP).

A Fiscalização afirma que no desenvolvimento dos trabalhos atentou para a legislação pertinente, em especial para às 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 mencionado diversos Autos de Infração, tendo como sujeitos passivos estabelecimentos (minas) da Vale S/A, cujas decisões deste Conselho caminharam no sentido do lançamento ora em análise.

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*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

(...)

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

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 a Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, 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 SLT 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, também da mesma forma, foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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 na substituição das mesmas.

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.

Os materiais objeto do estorno **não** podem ser classificados como produtos intermediários, como defende a Impugnante, por não se enquadrarem nas definições contidas nas mencionadas Instruções Normativas n^{os} 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, etc., participam ativa e diretamente do processo de produção do minério de ferro, o que não ocorre com os materiais objeto de estorno dos créditos do imposto, conforme se verá.

Como se pode ver, a diferença entre as funções dos produtos é que determina o direito ao crédito de ICMS na entrada.

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.

Portanto, não procede a alegação da Defesa de que para serem caracterizados como produtos intermediários independe se os materiais desenvolvem atuação particularizada e se eles têm contato com o minério.

Quanto **à lâmina componente (limpeza da manta da correia transportadora)**, consta dos autos que ela tem a função de limpar a manta da correia. Verifica-se que o desgaste de tal peça ocorre pelo contato com a manta, não pelo contato com o minério.

Conforme consta em diversas decisões deste Conselho tal peça consiste em um “acessório de limpeza”, sendo que a ação das lâminas sobre a manta ocorre no “trecho vazio” após o minério ser descarregado, retirando desta o material indesejável.

Registra-se 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 n^o 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”.

Dessa forma, como bem menciona a Fiscalização, a lâmina componente não se caracteriza como produto intermediário, à luz das disposições da IN n^o 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 dos PTAs n^{os} 01.000159423-23 e 01.000159959-58, cuja conclusão foi acatada por este Conselho de Contribuintes conforme Acórdãos n^{os} 18.966/10/2^a e 20.782/12/1^a (3.918/12/CE).

Quanto ao **rolo de carga (aplicação correia transportadora – função apoio da manta no trecho carregado)**, vale destacar que ele tem 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.

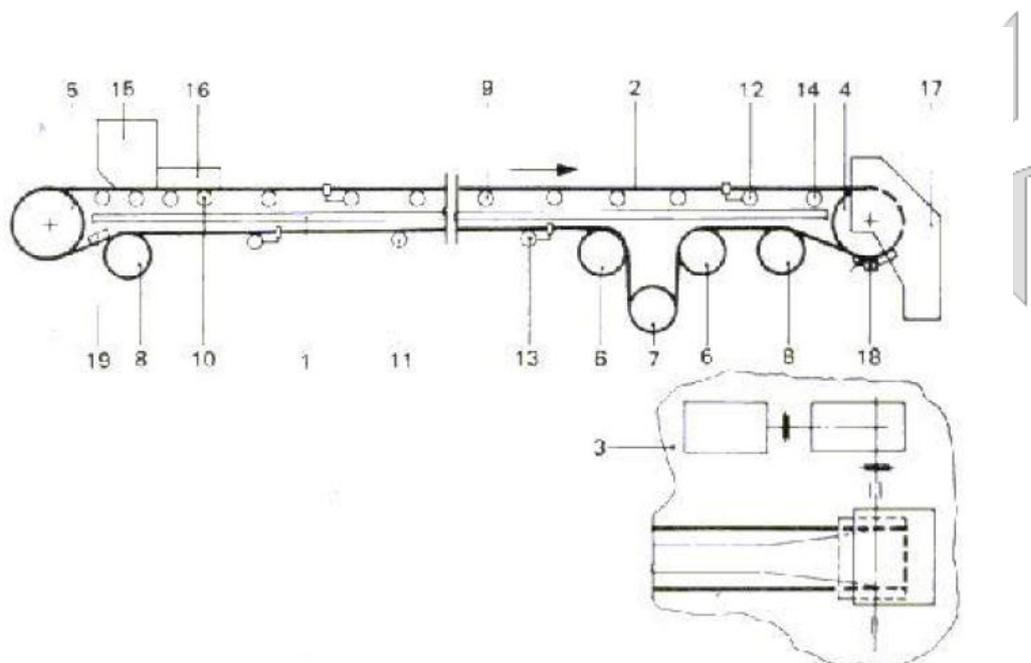


Fig. 3 – Esquemático de um transportador de correia

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; | |

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, 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 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 (aplicados na bomba de polpa/rejeito – função: sucção e recalque e proteção contra desgaste, respectivamente)**, registra-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 da Fiscalização, em julgamento de PTA da própria Autuada, conforme decisão prolatada no Acórdão nº 3.901/12/CE (PTA nº 01.000161532.68).

Também não permitem o aproveitamento de créditos do imposto o hidrogênio de sódio e os aglomerantes:

- hidrogênio/hidrogênio de sódio: local de aplicação laboratório/função do produto: componente para análise de qualidade de minério (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- aglomerante: local de aplicação: sobre o minério fino a ser transportado/função: evitar a dispersão do minério no transporte (com contato físico com o minério, mas sem ação particularizada);

Acresça-se que os **aglomerantes** são polímeros aplicados sobre o minério de ferro, após o carregamento dos vagões, cuja função é evitar a dispersão do minério até o destinatário, atuando, assim, após a fase de produção. Já o **hidrogênio sódio** é utilizado em linha marginal de produção, uma vez que são produtos laboratoriais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizados para purificação e análise química do minério. São, portanto, materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Estes produtos devem ser considerados materiais de uso e consumo, uma vez que **não** são empregados diretamente no processo de industrialização, vale dizer, **não** se integram ao novo produto e **não** são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização, uma vez que consumidos em linha marginal à de produção.

Em relação aos demais produtos, correta a classificação realizada pela Fiscalização, entendendo que são partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial. Verifica-se (informações trazidas aos autos pela Fiscalização e não contestadas pela Impugnante):

- encosto componente: aplicação britador primário/local de aplicação: revestimento do britador/função do produto: resina (espécie de cola) para montagem de revestimento (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- placa componente: local de aplicação peneira de classificação da usina/função do produto: componente da peneira (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- cunha componente: local de aplicação: britador de mandíbulas e peneira/função do produto: fixação de telas e mandíbulas (com contato físico com o minério, mas sem ação particularizada);

- bucha componente: local de aplicação: diversos equipamentos/função: proteção contar atrito (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- abanadeira componente: local de aplicação: britador de mandíbulas /função: regulagem das mandíbulas do britador (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- luva componente: local de aplicação: bomba de rejeito, polpa e água/função: vedação (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- anel componente: local de aplicação: bomba de rejeito, polpa e água/função: vedação (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada);

- placa componente: local de aplicação: peneiras de classificação da usina/função: componente da peneira (sem contato físico com o minério e sem ação particularizada).

O entendimento encontra-se de acordo com a jurisprudência recente deste Conselho relativa a 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.

SALA DAS SESSÕES, 14 DE MARÇO DE 2013.

MARIA DE LOURDES MEDEIROS

PRESIDENTE

RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR

RELATOR DESIGNADO

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 TANGÊ 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*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 RESTABELECER 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.

SALA DAS SESSÕES, 27 DE JUNHO DE 2014.

MARIA DE LOURDES MEDEIROS

PRESIDENTE

FERNANDO LUIZ SALDANHA

RELATOR DESIGNADO

ACÓRDÃO: 4.384/15/CE

(...)

O RECURSO ORA EM ANÁLISE PRETENDE A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA NO SENTIDO DE QUE SEJAM CONCEDIDOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 efetuada pela Fiscalização, 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 14/08/2007 a 31/12/2010

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

Item 1.2 do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário:

A exigência fiscal encontra-se demonstrada nos “Anexos 2 e 2A” (fls. 29/43). No “Anexo 2” (fls. 30) a Fiscalização relaciona toda a energia elétrica adquirida no período, enquanto nas planilhas de fls. 31/43 identifica o consumo por área, conforme informações prestadas pela Autuada e a respectiva proporção em relação ao consumo total de energia elétrica.

Quando o consumo da energia elétrica se deu em área vinculada ao processo produtivo, a Fiscalização manteve a parcela de crédito correspondente, com a indicação na coluna “GLOSA”, da expressão “NÃO”, registrando “SIM” para as áreas cujo consumo não autoriza a apropriação do crédito de ICMS.

O estorno de crédito ocorreu para a energia elétrica consumida nas seguintes áreas: bombeamento de cava de mina (bombeamento de água), bombeamento de rejeito, uso geral (administrativo, vestiários e unidades de saúde), restaurante-alimentação, oficina de manutenção de equipamentos e móveis, laboratório físico químico de minérios e sistema de bombeamento de água recuperada (água de circulação dentro da usina).

A Impugnante afirma que exceto em relação à energia elétrica consumida nos prédios administrativos, vestiários, unidade de saúde e restaurante, todas as demais áreas são inerentes ao processo produtivo. Para estas, alega promover o estorno de 4% (quatro por cento) do crédito de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, com base em estimativa de uso da energia em áreas alheias ao processo produtivo.

Sustenta a Fiscalização que a alegação da Impugnante de que a energia elétrica utilizada para captação e recuperação da água (item captação e sistema de bombeamento de água recuperada do Anexo 2A) faz parte direta do processo produtivo, não procede.

Explica a Fiscalização que a água é essencial ao processo de beneficiamento do minério, mas, saliente-se, é usada de forma marginal neste processo. Ela não é considerada insumo como alega a Impugnante, não se agrega ao produto final e não se desgasta em contato com o produto industrializado, tanto é que, praticamente toda a água é reaproveitada, recirculando neste processo produtivo. Além disso, ela é utilizada em grande quantidade em setores alheios à produção tais como umidificação de vias, oficina e serviços, escritório, restaurante, dentre outros.

Explica a Fiscalização que não foi glosado o crédito do imposto referente à energia elétrica consumida no bombeamento da polpa de minério de ferro. O estorno de créditos do imposto refere-se às bombas de água utilizadas na estação de tratamento que transportam a água utilizada para as barragens de tratamento e seu posterior retorno ao processo produtivo (água recuperada). Aliás, referidas bombas se prestam também

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para a condução de água para reservatórios em partes mais elevadas, para uso geral da planta, lavagem de instalações e equipamentos e onde são abastecidos os caminhões pipa que irão molhar as vias. Toda água utilizada no processo de beneficiamento de minério de ferro é recuperada e tratada com o auxílio dessas bombas. Trata-se de processo marginal ao beneficiamento do minério de ferro.

Em relação ao consumo de energia dos prédios operacionais e na atividade de manutenção, afirma a Fiscalização que é evidente que a iluminação das instalações é essencial, inclusive por questões de segurança. Entretanto, somente é permitido o creditamento do imposto referente à energia elétrica consumida, especificamente, como insumo no processo produtivo. Informa que não houve estorno de crédito de energia elétrica utilizada nos equipamentos destas instalações, tais como: britadores, Stacker, peneiras e equipamentos da usina de tratamento, conforme Anexo 2-A.

Assevera a Fiscalização que o mesmo raciocínio deve ser utilizado também para os laboratórios, ou seja, trata-se de atividade marginal ao processo de beneficiamento do minério.

Ressalta a Fiscalização que por meio do Anexo 2A pode-se constatar que a energia elétrica glosada diz respeito a setores marginais à produção do minério: captação de água, escritório, restaurante, oficinas, laboratório e água recuperada.

Salienta, ainda, a Fiscalização que este entendimento foi totalmente corroborado em recentes julgamentos deste Conselho de Contribuintes, por exemplo, PTA nº 01.000172472.23, Acórdão nº 4.278/14/CE, de mesma sujeição passiva dos presentes autos.

Vale destacar, no tocante à alegação da Impugnante de que estorna 4% (quatro por cento) dos créditos de energia elétrica utilizada no sistema de bombeamento de cava de Mina, sistema de bombeamento de rejeito, oficinas de pequeno porte, laboratório químico e físico e sistema de bombeamento de água recuperada (água de processo industrial, que tal estorno por ela efetuado foi levado em consideração pela Fiscalização, ao efetuar o estorno dos créditos em comento, conforme se verifica na apuração contida no Anexo 2 (fls. 30), coluna do demonstrativo denominado “valor a ser abatido - LRAICMS outros débitos”.

Verifica-se que, de fato, as áreas de consumo apontadas são alheias ao processo produtivo, como as oficinas de caminhões, por exemplo, ou se constituem em áreas marginais, como as estações de bombeamento, o que, via de regra, não autoriza a utilização dos créditos vinculados à aquisição de materiais diversos.

Quanto a esse item do lançamento, postula a Impugnante a utilização proporcional do referido crédito em relação às exportações realizadas. A legislação que rege a matéria encontrava-se assim posta no RICMS/02:

RICMS/02:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

(...)

§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

Efeitos de 1º/01/2011 a 16/08/2012

"I - até 31 de dezembro de 2019:"

Efeitos de 1º/01/2007 a 31/12/2010

"I - até 31 de dezembro de 2010:"

Efeitos de 15/12/2002 a 16/08/2012 - Redação original:

a) que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b) que for consumida no processo de industrialização;

c) que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais; (grifou-se)

Da norma retromencionada depreende-se que a legislação mineira vigente autoriza o crédito de ICMS relativo à energia elétrica consumida no processo de industrialização, ou seja, nas etapas centrais de produção para os estabelecimentos não exportadores.

De modo diverso, para os estabelecimentos exportadores, havia, no período autuado, autorização expressa na legislação mineira para o creditamento da energia elétrica que fosse consumida pelo estabelecimento que realizasse operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais (*alínea "c" do §4º do art. 66 do RICMS/02 - vigente até 16/08/12*).

Nesse aspecto, para os estabelecimentos exportadores, há de se afastar a aplicação da Instrução Normativa nº 01/86, pois durante o período em que esteve vigente a norma insita na alínea "c" do § 4º do art. 66 do RICMS/02 não havia restrição quanto à área em que a energia elétrica era consumida, para fins de aproveitamento de crédito.

Assim, no presente caso, ainda que a área de consumo de energia seja marginal ao processo produtivo, caberia o direito ao crédito proporcional às exportações realizadas pelo estabelecimento.

Contudo, conforme se verifica da reformulação do crédito tributário (fls. 122/132) foram excluídas as exigências de créditos do imposto referentes à energia elétrica proporcionais à exportação, uma vez que tal exigência encontra-se no PTA nº 01.000241524-70.

Com efeito, a energia elétrica recebe tratamento diferenciado pela legislação mineira no período objeto do estorno em comento, ou seja, para os estabelecimentos não exportadores é autorizado o crédito para a energia elétrica consumida no processo de produção, quer dizer, nas etapas centrais de produção.

De modo diverso, para os estabelecimentos exportadores, autoriza-se o crédito para a energia que for consumida pelo estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais.

Neste aspecto, há de se afastar a Instrução Normativa nº 01/86, de modo a se definir em qual área o consumo de energia admite o creditamento do ICMS. Assim, as áreas absolutamente alheias à atividade produtora devem receber tratamento diferenciado, como nos casos das instalações administrativas.

Assim, quando a área de consumo de energia se caracterizar como marginal ao processo produtivo, cabe o direito ao crédito proporcional.

Mas, repita-se, no caso dos autos, não se verifica, após a reformulação do crédito tributário, estorno créditos de ICMS referentes à energia elétrica proporcionais à exportação. Assim, não se verifica hipótese de aplicação da referida regra.

Dessa forma, mostra-se correto o estorno de créditos do imposto realizado pela Fiscalização.

Item 1.3 do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias, alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo, cujas notas fiscais de entrada foram lançadas no livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente CIAP.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Os itens bens/materiais objeto deste estorno de créditos de ICMS encontram-se relacionados no Anexo 3 (fls. 45/46).

Nos termos do § 1º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, não geram direito a créditos de ICMS as entradas de bens ou mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento.

A Instrução Normativa nº 01/98, por meio do seu art. 1º, inciso II, alínea “c”, define como alheios à atividade do estabelecimento “os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços”.

Conforme já mencionado anteriormente, **não** podem ser classificados como produtos intermediários, os materiais que não se enquadrarem nas definições contidas nas mencionadas Instruções Normativas nºs 01/86, 01/01 e 01/14.

Com relação ao estorno de créditos do imposto referentes à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, no que toca aos bens gravados com o número 2 na coluna “Obs.” do Anexo 3, esclareça-se que se tratam de partes e peças de equipamentos adquiridos para montagem de sistema de carregamento automático de minério em vagões.

Conforme consta no Anexo 3 (Obs.: 2), tal sistema seria instalado no terminal de carregamento de vagões da Mina de Feijão, porém não chegou a ser montado, estando as partes e peças dos equipamentos estocados no pátio da mina.

Registra a Fiscalização que não procede a alegação da Impugnante de que o aproveitamento do crédito do imposto deve se iniciar no mês seguinte ao da entrada do bem, uma vez que tal entendimento só é válido para equipamentos montados e em operação.

Para ilustrar tal entendimento, a Fiscalização transcreve a resposta contida na Consulta de Contribuinte nº 098/10, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 098/2010

CRÉDITO DE ICMS – ATIVO PERMANENTE – O ICMS incidente na operação de entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento será admitido para abatimento, a título de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, na proporção das operações e prestações tributadas, observadas as disposições previstas no art. 70, §§7º a 10 do RICMS/02.

(...)

1 – A imobilização de bens destinados ao ativo imobilizado, em regra, se dá por ocasião da sua entrada no estabelecimento, devendo a primeira fração de 1/48 do crédito de ICMS ser apropriada no mês correspondente, conforme previsão do inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Porém, existem situações excepcionais nas quais a imobilização do bem ocorre posteriormente à sua entrada, como é o caso de um equipamento em que, durante a sua construção, são empregadas partes e peças, cujos créditos só poderão ser apropriados após a montagem e o início de utilização desse equipamento. Nesses casos, a primeira fração de 1/48 deverá ser apropriada no mês em que ocorrer a imobilização do bem e iniciada a sua utilização nas atividades

operacionais da empresa, em respeito ao disposto no inciso II do § 5º do art. 66 citado.

(...)

Sustenta a Fiscalização mesmo que este equipamento já tivesse sido montado e estando em operação, seria passível o estorno do crédito do imposto a ele relativo, uma vez que ele seria classificado como um bem alheio, por ser utilizado para carregamento de vagões, atividade que se encontra fora do processo de beneficiamento primário do minério que, por definição, inicia-se na lavra (desmonte da rocha) e termina com a estocagem (IN SUTRI nº 01/14).

Com razão à Fiscalização, pois, somente com o advento da Lei nº 21.016/13, é que o aproveitamento do crédito de ICMS relativo às aquisições de bens do ativo permanente passou a ser independente da data do início da utilização do bem na atividade operacional do contribuinte, a teor do que dispõe o art. 29 da Lei nº 6.763/75, com a redação e vigência dadas pela lei mencionada:

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

(...)

§ 5º Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

(...)

4. darão direito a crédito:

a) a entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, hipótese em que:

a.1) a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

(...)

Lado outro, conforme se extrai do primeiro Parecer exarado pela Assessoria do CC/MG e da manifestação fiscal relativa ao PTA nº 01.000171336-01, de mesma sujeição passiva dos presentes autos (mesma mina), referente ao período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, as peças de sistema de carregamento de vagões em análise estão estocadas há muito tempo e o projeto de montagem a elas relativo foi abandonado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, correta a Fiscalização em estornar as parcelas dos créditos do imposto relativos aos produtos do “GEEML/GABIR”, tendo em vista que não foram instalados, estando “abandonado” o projeto a eles relativo.

Quanto aos materiais/bens cujos créditos foram estornados identificados com o número 3 na coluna “Obs.” do Anexo 3, alega a Impugnante que os seguintes bens/materiais são utilizados no processo produtivo do estabelecimento:

- conjunto motobomba centrífuga horizontal; balsa completa, com 2 bombas centrífugas horizontais; separador suspenso magnético com sistema automático (extrator de sucata); CVRD03 - empilhadeira retrátil elétrica - mastro triplex; soquete jogo; composição 14 peças; tipo simples; encaixe 3/4; perfil estriado; mangote de borracha; conjunto p/ transportador correia; caminhão Mercedes Benz 2423k-48 6x4; sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque de córrego de Feijão; disco em aço carbono (elemento de moagem) para triturar amostras de minério e cunhas laterais em ferro fundido, aplicado no britador de mandíbulas.

Sustenta a Impugnante que por meio da descrição dos bens pode ser notado seu uso inerente no processo produtivo, nas fases de movimentação, secagem, separação, estocagem, moagem e britação do minério.

Sobre os itens questionados, pontualmente, pela Impugnante, a Fiscalização traz as seguintes informações:

- **conjunto motobomba centrífuga horizontal:** é um equipamento utilizado na drenagem de poços ou para o rebaixamento do nível de água na cava da mina, caracterizando-se como bem alheio.

- **balsa completa, com 2 bombas centrífugas horizontais:** equipamento utilizado na captação/bombeamento de água na barragem de água, caracterizando-se como bem alheio;

- **separador suspenso magnético com sistema automático (extrator de sucata)** equipamento utilizado na extração de sucatas ferrosas que se encontram misturadas ao produto transportado, caracterizando-se como bem alheio;

- **CVRD03 - empilhadeira retrátil elétrica - mastro triplex:** equipamento utilizado na movimentação/empilhamento de pallets de pequenas cargas, caracterizando-se como bem alheio;

- **soquete jogo; composição 14 peças; tipo simples; encaixe 3/4; perfil estriado:** material elétrico utilizado na manutenção industrial, caracterizando-se como material de uso e consumo;

- **mangote de borracha:** tubos de condução de rejeito ou água, tratam-se de peças de manutenção, não imobilizadas, não caracterizadas como produto intermediário e sim como material de uso e consumo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **conjunto p/ transportador correia:** utilizado na manutenção de correia transportadora, item componente dos raspadores de correia. Não há imobilização, caracterizando-se como material de uso e consumo;

- **caminhão Mercedes Benz 2423k-48 6x4:** equipamento utilizado no apoio operacional (caminhão comboio) para abastecimento de equipamentos fora de estrada, caracterizando-se como bem alheio;

- **sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque de córrego de Feijão:** sistema utilizado na aspersão de polímero para fixação de particulados de minério no vagão, caracterizando-se como bem alheio;

- **disco em aço carbono (elemento de moagem) para triturar amostras de minério:** item utilizado no laboratório para trituração de amostras, atividade marginal, caracterizando-se como material de uso e consumo;

- **cunhas laterais em ferro fundido, aplicado no britador de mandíbulas:** item utilizado no britador com a função de fixação, material de uso e consumo.

Verifica-se que o sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque é um sistema utilizado na aspersão de polímero para fixação de particulados de minério quando do carregamento dos vagões, objetiva evitar a dispersão do minério até o destinatário, atuando, assim, após a fase de produção. Trata-se, portanto, de bem alheio à atividade do estabelecimento.

Já o disco em aço carbono (elemento de moagem) é utilizado no laboratório para trituração de amostras, linha marginal de produção, caracterizando-se, assim, como material de uso e consumo.

No tocante ao caminhão Mercedes Benz 2423k-48 6x4 (caminhão comboio), trata-se de caminhão carregado de combustível que abastece 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. Portanto, é um bem alheio à atividade do estabelecimento.

Quanto aos tubos de condução, trata-se de tubulação para movimentação de polpa de minério, rejeito e água, percebe-se que eles não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição do mesmo; trata-se, pois, de material de uso/consumo. As decisões deste Conselho de Contribuintes vêm ao encontro do entendimento aqui defendido quanto aos tubos de condução, conforme Acórdãos n^{os} 18.966/10/2^a (3.673/11/CE); 19.057/11/2^a (3.701/11/CE) e 20.997/12/1^a (4.020/13/CE).

Correto também o estorno dos créditos do imposto relativos à empilhadeira retrátil elétrica (equipamento utilizado na movimentação/empilhamento de pallets de pequenas cargas), bem alheio nos termos do art. 1^o, inciso II, alínea “c” da Instrução

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Normativa nº 01/98, uma vez que não é utilizado na extração, no transporte interno, no beneficiamento ou na estocagem do minério.

No tocante ao conjunto motobomba centrífuga horizontal vê-se que é um equipamento utilizado na drenagem de poços ou para o rebaixamento do nível de água na cava da mina. Não há como negar que tais atividades são importantes numa mineradora, mas totalmente dissociada da atividade precípua de uma mina – mineração. É atividade de apoio operacional. Portanto, é um bem alheio à atividade do estabelecimento.

Quanto à balsa completa, verifica-se que a atividade de captação e bombeamento da água é etapa anterior à atividade de beneficiamento do minério, portanto, trata-se de um bem alheio à atividade do estabelecimento.

O separador suspenso magnético (extrator de sucatas), conforme se depreende dos autos, é um equipamento instalado sobre o transportador de correia, tem como função a extração de sucatas que, acidentalmente, encontram-se misturadas ao minério transportado, protegendo os equipamentos de beneficiamento do minério. Verifica-se que ele não participa, propriamente, do processo de extração e das atividades complementares exercidas no estabelecimento autuado, é apenas um equipamento auxiliar, portanto, trata-se de um bem alheio à atividade do estabelecimento.

Ressalta-se que as partes e peças listadas pela Fiscalização são típicas de manutenção periódica, não exercendo, portanto, atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, sendo caracterizadas como materiais de uso e consumo, conforme descrito no Acórdão nº 4278/14/CE:

4.278/14/CE

(...) ANALISANDO O ROL DE PRODUTOS DO “ANEXO 8”, CONSTATA-SE QUE OS ITENS RELACIONADOS COMO BENS DO ATIVO PERMANENTE REFEREM-SE ÀS AQUISIÇÕES DE PEÇAS DIVERSAS PARA EQUIPAMENTOS, TUBOS DE CONDUÇÃO, CONJUNTO MOTO-BOMBA, VEÍCULOS UTILITÁRIOS, MOTORES ELÉTRICOS E O SERVIÇO DE TRANSPORTE VINCULADO AOS MATERIAIS.

NESSE SENTIDO, PARA AS PEÇAS EM GERAL PARA MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, CUJA VIDA ÚTIL NÃO AUTORIZA A IMOBILIZAÇÃO OU QUE, PELAS CARACTERÍSTICAS PRÓPRIAS, NÃO SÃO IMOBILIZADOS, NÃO SE PODE FALAR EM CRÉDITO DE ICMS.

AVALIANDO A PLANILHA DE FLS. 533/536, ELABORADA PELO PERITO, PERCEBE-SE QUE FORAM IDENTIFICADOS COMO EQUIPAMENTOS OS SEGUINTE ITENS: “SISTEMA PARA BOMBA SPARGER”, “CONJUNTO MOTO-BOMBA”, VEÍCULOS UTILITÁRIOS, SISTEMA DE ABASTECIMENTO, PRENSA VULCANIZADORA, MÁQUINA DE SOLDA E SEMIRREBOQUE TIPO PRANCHA.

VERIFICA-SE QUE CITADOS EQUIPAMENTOS CLASSIFICAM-SE, EVIDENTEMENTE, COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIMENTO PARA EFEITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS.

PORTANTO, CORRETASAS EXIGÊNCIAS FISCAIS CORRESPONDENTES, SENDO MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

Em relação aos demais bens/produtos, considera-se correta a classificação realizada pela Fiscalização, entendendo que são partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial ou bens alheios à atividade do estabelecimento.

Corretas as exigências fiscais.

ICMS – Exportação – Proporcionalidade – Inaplicabilidade:

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.

Alega a Impugnante 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 42/03, *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 acrescidos).

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.

Conforme já comentado, com a reformulação do crédito tributário (fls. 122/132) foram excluídas as exigências de créditos do imposto referentes à energia elétrica proporcionais à exportação, uma vez que tal exigência encontra-se no PTA nº 01.000241524-70.

Assim, o pleito da Defesa dos créditos proporcionais à exportação refere-se apenas aos materiais de uso e consumo do estabelecimento objeto de estorno nos presentes autos.

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 45.388/10:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 RPTA, 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 Impugnante 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 214/2008

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 017/2008

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.

(*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 003/2007 (MG DE 06/01/2007 E REF. MG DE 24/10/2008)

ICMS - CRÉDITO - USO OU CONSUMO - EXPORTAÇÃO - INAPLICABILIDADE - A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da lei nº 6763/1975, 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. Confirma-se:

ACÓRDÃO: 4.380/15/CE

RITO: ORDINÁRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PTA/AI: 01.000187985-68

RECURSO DE REVISÃO: 40.060137190-11

RECORRENTE: VALE S.A.

IE: 317024161.56-23

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

PROC. S. PASSIVO: RODOLFO DE LIMA GROPEN/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

(...)

É DE RESSALTAR QUE O CÁLCULO REALIZADO PELA RECORRENTE EM SEU PAGAMENTO CONSIDEROU QUE O CRÉDITO DE ICMS PELA ENTRADA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO PODERIA 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 AO DETERMINAR O ESTORNO DO CRÉDITO EFETIVADO, A QUALQUER TEMPO, PELO CONTRIBUINTE:

DECRETO Nº 45.338/10

(...)

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.

DESSE MODO, NO QUE TANGE ÀS MERCADORIAS INTEGRANTES DO PRESENTE FEITO E QUE FORAM OBJETO DO PAGAMENTO PARCIAL EFETUADO PELA CONTRIBUINTE, A PARCELA REMANESCENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, PROPORCIONAL REMANESCENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, PROPORCIONAL AO PERCENTUAL DE EXPORTAÇÕES DO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO ENVOLVIDO, DEVE SER MANTIDA NO AUTO DE INFRAÇÃO, ACOMPANHADA DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA A ELA PROPORCIONAIS, EM RAZÃO DAS PREVISÕES DO SUPRACITADO DECRETO Nº 45.338/10.

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo, inclusive para empresas exportadoras, está brilhantemente fundamentada no texto apresentado a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seguir, de autoria do ilustre Advogado do Estado, Dr. Carlos José da Rocha, cujos argumentos são integralmente ratificados, *in verbis*:

“ . . .

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)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 13 e telas de consultas extraídas do SICAF/SEF/MG, colacionadas às fls. 54 foi a seguinte autuação que fundamentou a majoração da multa isolada:

- PTA nº 01.000157038-09: 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).

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.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 1” – fls. 25/28, com lançamento de valores na coluna “Dif. Aliq”, observada a 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. 25/28 dos autos e, após a reformulação do crédito tributário, às fls. 124/125.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em indeferir o pedido de perícia. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Marco Antônio Perdigão Mendes que o deferiam. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 122/132, conforme parecer da Assessoria do CCMG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Marco Antônio Perdigão Mendes que, além da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, excluam, ainda, as exigências relativas aos seguintes produtos: lâmina componente, tubos de condução, rotores, aglomerantes, encosto componente, placa componente, cunha componente, mangote de borracha, separador suspenso magnético com sistema automático, conjunto motobomba centrífuga horizontal, balsa completa e sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Sérgio Timo Alves. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 28 de julho de 2015.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.780/15/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000257440-79	
Impugnação:	40.010137569-15	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 090024161.53-25	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

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

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de que a Impugnante teria, no período de janeiro a dezembro de 2009, recolhido ICMS a menor, tendo em vista:

- 1) o aproveitamento de créditos do imposto relativos a:
 - entradas de materiais de uso e consumo do estabelecimento (Item 1.1 do Auto de Infração - Anexo 1);
 - aquisições de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário (Item 1.2 do Auto de Infração - Anexo 2);
 - notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias relacionadas no Anexo 3, lançadas no livro de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de ativo permanente para efeito de aproveitamento de créditos do imposto, por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo (Item 1.3 do Auto de Infração).

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei n.º 6.763/75.

- 2) 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.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Da Perícia

Inicialmente cumpre destacar que a Impugnante pleiteia a produção de prova pericial como forma de trazer aos autos esclarecimentos quanto a seu processo produtivo e ao emprego dos materiais considerados como de uso e consumo pelo Fisco. Para tanto formula os quesitos que pretende ver respondidos e indica Assistente Técnico (fls. 85/86).

Com o primeiro quesito pretende a Impugnante que o Perito descreva a atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado.

Se por um lado pode-se acreditar que a resposta a tal quesito não demande a análise de um Perito, verificando-se a matéria tratada nos autos, bem como o entendimento do Fisco sobre a existência de uma linha central e outra marginal de produção, tal informação é vital para estabelecer-se se os materiais são de uso e consumo ou não. Veja-se que não há discordância entre a Fiscalização e a Impugnante acerca da atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado, mas há discordância sobre a utilização dos materiais objeto da autuação, bem como se são empregados na chamada linha central de produção. A resposta a estes questionamentos demanda análise técnica e específica, inclusive com visita ao local. Portanto, para que a questão fique clara nos autos, é necessária análise pericial.

Importante destacar que as conclusões postas nas perícias realizadas para diversos processos de interesse da própria Impugnante podem servir de subsidio para a presente decisão, como efetivamente serviram para este voto, em face do indeferimento da prova pericial. Contudo, a perícia realizada em cada estabelecimento pode verificar peculiaridades do processo produtivo que levem a conclusões diversas. Este é o principal motivo que conduz a necessidade de prova pericial específica.

Os demais quesitos dizem respeito à forma de captação da água, sua recuperação e se ela é essencial ao processo produtivo do estabelecimento; sobre as atividades desenvolvidas no laboratório e pelas máquinas e equipamentos nele utilizados; sobre as atividades desenvolvidas nas oficinas de pequeno porte e pelas máquinas e equipamentos nele utilizados; sobre a utilização dos produtos no processo produtivo do estabelecimento e a vida útil destes.

O que se procura nos presentes autos é justamente buscar-se a legitimidade dos créditos dos bens/materiais objeto do estorno dos créditos do imposto. Para tanto é fundamental conhecer-se, exatamente, a finalidade dos materiais e dos bens cujo crédito está sendo estornado pelo Fisco e o local de sua utilização.

Portanto, os demais quesitos, à exceção do quesito nº 08 que se refere ao pagamento relativo à anistia prevista no Decreto n.º 21.016/13, matéria já superada nos presentes autos, são cruciais para o deslinde da questão.

Nesse sentido, defere-se o pedido de realização de prova pericial, que por se tratar de prova especial, deve ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

Do Mérito

Versa o lançamento ora apreciado sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, apurado por meio de Recomposição de Conta Gráfica, no período de janeiro a dezembro de 2009, em decorrência de aproveitamento de créditos originários de aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e bens considerados pelo Fisco como alheios à atividade do estabelecimento e consumo de energia elétrica fora da área de beneficiamento primário, bem como sobre o diferencial de alíquotas a eles inerente nas aquisições interestaduais.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma Lei n.º 6.763/75.

Para melhor visualização das questões tratadas no presente voto, passa-se a analisar cada ponto objeto da divergência.

1 – Apropriação indevida de créditos relativos às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Trata-se de estorno de créditos destacados nas notas fiscais referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, segundo a classificação do Fisco.

Os produtos considerados como material de uso e consumo do estabelecimento encontram-se identificados pelo local de aplicação e a finalidade no processo produtivo e, não sendo deferida a realização de prova pericial, vale-se a análise aqui realizada dos elementos existentes nos autos.

Assim, considera-se que os materiais tratam-se de partes e peças de manutenção de máquinas e equipamentos, ferramentas, instrumentos, utensílios industriais, sistemas hidráulicos, elétricos, tratamento de água.

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em 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.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Art. 2º- Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

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

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) ou por transitar simplesmente sobre o minério.

De forma específica, a Impugnante trata de alguns itens objeto de autuação, como: lâmina componente e lâmina raspador, rotores componentes, revestimentos componentes para bombas, citando decisões proferidas e pareceres ofertados em outros processos.

Além destes materiais/bens outros também merecem destaque, tais como, tubos de condução, aglomerantes, encosto componente, placa componente, cunha componente, mangote de borracha, separador suspenso magnético com sistema automático, conjunto motobomba centrífuga horizontal, balsa completa e sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque.

Sustenta a Autoridade Lançadora que, observadas as disposições das citadas instruções normativas, estes produtos são conceituados como “... *partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.*”, na forma do item IV da Instrução Normativa SLT n.º 01/86.

Afirma o Fisco que não são considerados como produtos intermediários as ferramentas, instrumentos e utensílios, ainda que ocorra desgaste ou deterioração.

Neste sentido, parte dos produtos mencionados classifica-se, de fato, como partes e peças, mas aplicam-se a elas, o disposto no item V da Instrução Normativa Instrução Normativa n.º 01/86, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em 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 decisões mencionadas pela Impugnante podem ser confirmadas pelas consultas aos acórdãos disponibilizados no site da SEF/MG. De se destacar que em relação aos rotores, o Acórdão n.º 19.685/10/3ª, apresenta a seguinte fundamentação:

“DEPOIS DE TECER AS CONSIDERAÇÕES PERTINENTES, RESPONDE O SENHOR PERITO OBJETIVAMENTE AO QUESITO EM TELA, AFIRMANDO QUE 1.685 (UM MIL E SEISCENTOS E OITENTA E CINCO) ITENS SÃO MEROS COMPONENTES (PEÇAS) UTILIZADOS EM MANUTENÇÕES DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS OU MATERIAL DE LABORATÓRIO, NÃO SE CONSTITUINDO EM PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E, DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA. OUTROS 39 (TRINTA E NOVE) ITENS CORRESPONDENTES A “MANGOTES PARA POLPA DE MINÉRIO”, “RASPADOR DE CORREIA”, “ROTOR”, “TIRA DE BORRACHA SINTÉTICA PARA CORREIA TRANSPORTADORA” E “BICO DO ESCARIFICADOR” SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DA CONTRIBUINTE.”

No caso dos rotores, uma análise dos “Anexos 1 e 1A” leva à identificação de estono de crédito relativos aos produtos aplicados nas bombas, em contato com o minério (polpa) e nos britadores, sem contato físico com o minério. Em ambos os casos estes classificam-se como produtos intermediários.

A mesma análise dos rotores empregados nas bombas se faz para as lâminas componentes, encosto componente, placa componente e cunha componente, que atuam em contato com a polpa, e funcionam no sentido de ampliar a vida útil dos equipamentos.

A pretensão impugnatória quanto aos créditos relativos às lâminas componentes é rebatida desde o início do processo pelo Fisco ao argumento de que “são materiais utilizados para retirar e raspar o resíduo de minério da correia transportadora”.

Salienta, ainda, que o desgaste ocorre em função do atrito e da pressão sobre a correia e não em função do contato com o minério de ferro raspado.

Já o encosto componente tem aplicação direta no britador primário como revestimento do britador, exercendo a função de material colante (resina) para montagem de revestimento.

A placa componente é utilizada na peneira de classificação da usina, sendo um importante componente da peneira que tem contato físico com o minério e ação particularizada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A cunha componente, utilizada no britador de mandíbulas, tem como função a fixação de telas e mandíbulas que tem contato físico com o minérios e ação particularizada no processo produtivo.

Tais produtos se encaixam na regra do item V da Instrução Normativa n.º 01/86, uma vez que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção. E esta é a conclusão posta em diversos laudos periciais elaborados para a empresa ora autuada que são aqui invocados em face da inexistência de perícia específica para o caso em tela.

Outros bens, no entanto, possuem vida útil individualizada, como o conjunto motobomba centrífuga horizontal, a balsa completa e o sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque e, independentemente de atuarem em linha marginal, devem ser conceituados como ativo da produção, conforme reiteradas decisões do CC/MG que afastam a identificação de linha do processo produtivo na classificação de bens do ativo permanente.

Verifica-se que as partes e peças tratadas nos presentes autos, 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.

No que se refere aos rotores, aplicados na bomba de polpa/rejeito, estes tem a função de sucção e recalque e proteção contra desgaste, registra-se que tais itens são partes e peças de reposição/manutenção, componentes de equipamentos maiores. Assim, caracterizam-se como produto individualizado e exercem atuação particularizada no processo produtivo.

Também permitem o aproveitamento de créditos do imposto os aglomerantes utilizados sobre o minério fino a ser transportado, que tem a função de evitar a dispersão do minério no transporte.

Os aglomerantes são polímeros aplicados sobre o minério de ferro, cuja função é evitar a dispersão do minério até o destinatário.

Portanto, os aglomerantes têm contato físico com o minério e ação particularizada na linha de produção. Não é possível a conclusão do processo produtivo da Impugnante sem a utilização dos aglomerantes.

Estes produtos devem ser considerados materiais de uso e consumo, uma vez que não são empregados diretamente no processo de industrialização, vale dizer, não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização, uma vez que consumidos em linha marginal à de produção.

Por outro lado, os tubos de condução e os mangotes, são admitidos neste voto como produtos intermediários, na análise do item 1.1 do Auto de Infração. Nesta linha, mesmo que fosse possível desprezar a tese de decadência para este item, no

mínimo, devem ser mantidos os créditos apropriados pela Impugnante em relação a esses produtos.

Assim, considerando as decisões já tomadas pelas Câmaras do CC/MG, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos seguintes produtos: lâmina componente, tubos de condução, rotores, aglomerantes, encosto componente, placa componente, cunha componente, mangote de borracha, separador suspenso magnético com sistema automático, conjunto motobomba centrífuga horizontal, balsa completa e sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque.

2 – 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 e de bens alheios à atividade 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 e ativo permanente, a infração resta caracterizada no Auto de Infração e encontra sustentação no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º inciso II e art. 12, § 2º da Lei n.º 6.763/75.

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

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

.....
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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem;

.....

Verificando-se toda a legislação acima citada, especificamente o Regulamento do ICMS transcrito, constata-se a total impropriedade de se exigir diferencial de alíquotas sobre materiais intermediários.

Portanto, com base na mesma fundamentação trazida à baila para sustentar a manutenção do crédito em relação lâmina componente, tubos de condução, rotores, aglomerantes, encosto componente, placa componente, cunha componente, mangote de borracha, separador suspenso magnético com sistema automático, conjunto motobomba centrífuga horizontal, balsa completa e sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque, devem ser excluídas as exigências de diferencial de alíquotas a eles relativas.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das parcelas já excluídas pela reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 122/132, excluir, também, as exigências relativas aos seguintes produtos: lâmina componente, tubos de condução, rotores, aglomerantes, encosto componente, placa componente, cunha componente, mangote de borracha, separador suspenso magnético com sistema automático, conjunto motobomba centrífuga horizontal, balsa completa e sistema de aspersão de vagões para o terminal de embarque.

Sala das Sessões, 28 de julho de 2015.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**