

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

Acórdão: 22.064/16/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000251340-50  
Impugnação: 40.010137459-56  
Impugnante: Companhia Siderúrgica Nacional  
IE: 180014526.02-60  
Proc. S. Passivo: Maria Andréia Ferreira dos Santos Santos/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – HIPÓTESE DE DIFERIMENTO NÃO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatação, mediante conferência de livros, arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Autuada aplicou indevidamente o diferimento do ICMS nas operações de retorno de hematita bruta ROM, ocasionando recolhimento a menor do imposto, uma vez que não há, na legislação tributária, hipótese de diferimento do imposto para o retorno de produto primário submetido ao beneficiamento não industrial. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto deve ser excluída a exigência da multa isolada, por inaplicável ao período autuado, nos termos dos arts. 8º e 17 da Lei nº 19.978/11. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação refere-se à constatação, mediante conferência de livros, arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Autuada aplicou indevidamente o diferimento do ICMS nas operações de retorno de hematita bruta ROM, ocasionando recolhimento a menor do imposto no período de junho a dezembro de 2009, uma vez que não há, na legislação tributária, hipótese de diferimento do imposto para o retorno de produto primário submetido ao beneficiamento não industrial.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Apesar de ter entrado em vigor somente em 01/01/12, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII foi aplicada a todo o período autuado, em razão de ser mais benéfica à Contribuinte do que a penalidade existente à época dos fatos geradores (art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75), conforme determinação do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

O processo encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000010579-92 (fls. 02/04); Auto de Infração-AI (fls. 05/08); Relatório Fiscal (fls. 09/11); Anexo 1 – Relação das Notas Fiscais de Remessas em Retorno de Beneficiamento não Industrial e Apuração do ICMS (fls. 12/16); Anexo 2 – Apuração

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Multa Isolada e Demonstrativo Mensal do Crédito Tributário (fls. 17/18); Anexo 3 – Notas Fiscais objeto do lançamento – cópias e informações do Auditor Eletrônico – amostragem (fls. 19/27); Cópia de Procuração (fls. 28/32); Anexo 4 – CD contendo Anexos 1, 2 e 3 – cópias dos Livros e documentos fiscais (fls. 33).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 35/65, e anexa documentos de fls. 67/276.

Requer, ao final, que seja cancelado o lançamento com relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/06/09 e 30/11/09, em razão da decadência. No mérito, que seja julgado improcedente o lançamento e, subsidiariamente, que seja reconhecido o direito à dedução dos créditos a que faz jus por força do princípio da não cumulatividade, e ainda, que seja afastada a multa isolada aplicada cumulativamente com a multa de revalidação, por ser inadmissível a dupla penalidade, e os juros de mora sobre a multa de revalidação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 280/336, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 339/371, opina, no mérito pela procedência parcial do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 18/06/15, conforme fls. 381, decide deferir requerimento de juntada de documento de Laudo Técnico (fls. 382/426), apresentado da Tribuna.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 428/433, concluindo que a documentação complementar apresentada pela Impugnante (Laudo Técnico) não culminou em mudança de seu entendimento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 435/443, ratifica o entendimento anterior.

---

### **DECISÃO**

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação refere-se à constatação, mediante conferência de livros, arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Autuada aplicou indevidamente o diferimento do ICMS nas operações de retorno de hematita bruta ROM, ocasionando recolhimento a menor do imposto no período de junho a dezembro de 2009, uma vez que não há, na legislação tributária, hipótese de diferimento do imposto para o retorno de produto primário submetido ao beneficiamento não industrial.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de ter entrado em vigor somente em 01/01/12, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII foi aplicada a todo o período autuado, em razão de ser mais benéfica à Contribuinte do que a penalidade existente à época dos fatos geradores (art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75), conforme determinação do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código tributário Nacional (CTN).

A relação das notas fiscais, objeto de autuação, encontra-se às fls. 13/16 dos autos (Anexo 1) e o Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 18 (Anexo 2).

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de junho a novembro de 2009, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será 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 o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “decisum”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELA FISCALIZAÇÃO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AA FISCALIZAÇÃO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente se expirou em 31/12/14, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 16/12/14.

Quanto ao mérito propriamente dito, vale reproduzir, a seguir, os esclarecimentos feitos pela Fiscalização no tocante às atividades da Autuada que deram origem ao presente trabalho, conforme as notas explicativas constantes do relatório fiscal e da manifestação fiscal.

A empresa autuada está cadastrada no CNAE 0710-03/01 – “Extração de Minério de Ferro” e foi contratada pela empresa “Nacional Minérios S/A”, I.E nº 001.022965.00-74, idêntico CNAEF, para realizar o serviço de beneficiamento do minério de ferro em estado bruto (hematita bruta), que é conhecido como ROM – (RUN OF MINE).

Assim, a “Nacional Minérios” efetuou as remessas do ROM de Minério de Ferro (hematita bruta) à Autuada, para executar o referido beneficiamento, emitindo notas fiscais com tributação suspensa.

No processo de beneficiamento, ocorre a separação de outras substâncias do minério de ferro bruto, por meio de processos ou tratamentos complementares, como, por exemplo, etapas de fragmentação, de classificação, concentração, separação magnética e flotação para obtenção do mineral a ser classificado em Pellet Feed, Granulado e Sinter Feed, em função de sua destinação e características granulométricas.

A Autuada, após o beneficiamento, emitiu notas fiscais de retorno discriminando os valores relativos ao serviço prestado e ao produto (hematita bruta – ROM).

Porém, informou como base de cálculo, para fins de tributação, apenas a parcela correspondente ao serviço, ao entendimento de que o retorno da mercadoria estaria alcançado pelo diferimento, mencionando o Código de Situação Tributária (CST) 051 nas notas fiscais e informando no campo “dados adicionais” – “diferimento do ICMS conforme item 35 Anexo II art. 8º Decreto 38104/96”, de acordo com as cópias das notas fiscais constantes às fls. 20/27 dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa previsão também se encontra no item 32 do Anexo II do RICMS/02, *in verbis*:

Anexo II do Decreto nº 38.104/96

Item 35 - Retorno, ao estabelecimento autor da encomenda, de mercadoria remetida para industrialização, relativamente ao imposto devido por esta, observado o disposto no artigo 12 deste Regulamento e o seguinte:

(...)

Anexo II do Decreto nº 43.080/02

Item 32 - Saída, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou industrialização de:

a) minério de ferro;

(Grifou-se).

Portanto, a Autuada utilizou o instituto do diferimento em suas remessas de retorno da hematita bruta – ROM, ao considerar o beneficiamento do minério de ferro como atividade industrial.

Entretanto, nos termos dos Pareceres DOLT/SUTRI nº 014/12 e DOLT/SUTRI nº 004A/11 e da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, a operação de beneficiamento de lavra não é considerada como atividade industrial.

Assim, não há na legislação tributária mineira hipótese de diferimento do imposto para o retorno de produto primário submetido ao beneficiamento não industrial.

Nesse sentido, a operação de retorno de mercadorias após a realização de qualquer atividade complementar às atividades de extração mineral encomendada a terceiros é normalmente tributada pelo ICMS, conforme dispõe a Instrução Normativa nº 04/13.

Cumprе salientar que somente a partir da publicação do Decreto nº 46.625 de 17/10/14, que incluiu o item 18 do Anexo III do RICMS/02, com vigência a partir de 18/10/14, é que as operações de remessa e retorno de mercadoria submetida a beneficiamento não industrial, realizado por encomenda, estão alcançadas pela suspensão do imposto.

A Impugnante, por sua vez, considera um desacerto a afirmação da Fiscalização de que as operações praticadas por ela de retorno de minério de ferro (hematita bruta), após a realização de processo de industrialização por encomenda, devem ser tributadas, visto que se trataria de retorno de produto primário submetido a beneficiamento não industrial, sendo consideradas como complementar à atividade de extração mineral.

Assim contrapõe, afirmando que o processo desenvolvido é uma atividade industrial.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca que detém uma tecnologia especializada no beneficiamento do minério de ferro em estado bruto e que, por esse motivo, foi contratada pela Nacional Minérios S/A (NAMISA), conforme Contrato de fls. 168/193, para realizar o beneficiamento do minério de ferro extraído no estabelecimento intitulado “Casa da Pedra”.

Afirma que a atividade desenvolvida é de lavra, constituída pela perfuração, explosão, desmonte e carregamento do minério, e beneficiamento de minério de ferro, que, no seu entendimento, corresponde à atividade industrial, a qual consiste nas seguintes etapas sequenciais: a britagem e peneiramento a seco; a classificação úmida, quando obtidos o minério alto forno (granulado) e sinter feed; a concentração com sistema de flotação para obtenção do pellet feed; a armazenagem de rejeitos e sistema de empilhamento; estocagem e embarque ferroviário.

Às fls. 194/197 dos autos, a Impugnante apresenta fluxograma das etapas que marcam o processo de beneficiamento do minério de ferro, concluindo que a natureza desse processo é eminentemente industrial e que corresponde ao mesmo tipo de operação feita com o minério de ferro objeto das remessas para industrialização da NAMISA para a Autuada.

Entende que está em conformidade com a decisão do Superior Tribunal de Justiça-STJ, conforme AgRg nos EDcl no REsp 1190282/Rs, Dje 10/12/10, a qual cita o Decreto nº 4.544/02 (RIPI), art. 4º, incisos I e II, em que caracteriza industrialização como qualquer operação que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação); ou que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento).

Cita, também, os Recursos Especiais nºs 1.069.573/RS e 707.635/RS, ambos do STJ, os quais se referem à transferência de arroz beneficiado para estabelecimento do mesmo titular, e que, para a Impugnante, são casos análogos ao presente.

Ressalta que a natureza jurídica de todo o seu processo industrial já foi objeto de prova pericial (fls. 198/270 dos autos), produzida nos autos da ação ordinária nº 002493087023-3, e transcreve trecho constante do item 5.2 do Laudo Pericial (quesitos do Autor Companhia Siderúrgica Nacional - fls. 245 dos autos), no qual o Perito afirma que a empresa submete os minérios a processo industrial de beneficiamento, consistente em fragmentação, classificação, homogeneização e/ou desaguamento; declara que os minerais em apreço, após as referidas transformações, não são produtos primários; e confirma que os minerais assim manufaturados podem ser considerados “semielaborados”, de acordo com o Convênio ICM nº 66/88.

Acrescenta que a sentença proferida nos autos da citada ação declaratória considerou, “à luz da redação dos §§ 8º e 9º do artigo 13 da Lei nº 6.763/75, os quais ainda regulam a matéria em questão, que os minérios de ferro produzidos na Casa da Pedra sofrem um processo industrial de beneficiamento e, portanto, não são produtos primários”.

Assim, com base nas razões postas, a Impugnante requer que seja julgado improcedente o presente lançamento, uma vez que restou demonstrado que as operações, objeto de autuação, referem-se a produtos industrializados.

Destaca-se, então, que o cerne da questão consiste no correto enquadramento do processo de beneficiamento do minério de ferro (hematita bruta) para efeito de haver ou não tributação no retorno do produto beneficiado, ou seja, é um processo não industrial, como imputado pela Fiscalização, ou processo industrial, como pretendido pela Contribuinte.

Para análise, cumpre transpor aqui excerto da manifestação fiscal:

“O beneficiamento do mineral bruto é um processo mecanizado, que consiste em diversas etapas de tratamento do material, tais como, britagem, peneiramento, moagem, concentração, separação magnética, flotação e jigagem.

As etapas da mineração já foram detalhadamente especificadas pelo contribuinte em sua peça impugnatória, às fls. 44 a 45 do PTA, com apresentação de fluxogramas da extração do minério de ferro, vide fls. 194 a 197 do PTA.

Todas essas etapas visam ao aproveitamento máximo do minério de ferro contido no ROM (minério bruto). Ao final do processo, há a separação do minério de ferro da outra parte do ROM que não tem aproveitamento econômico, que será rejeitado.

Enfatizamos que em momento algum há produção de material novo. O minério de ferro extraído (separado/concentrado/peneirado) já existia antes, porém, misturado com outros minerais numa rocha bruta. Não há, no caso, industrialização, visto que não ocorre qualquer atividade de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, conforme previsto no art. 222, do RICMS/02, sobre o produto mineral, isto é, sobre o minério de ferro.

Ocorre apenas um tratamento (beneficiamento de lavra) do mineral bruto, de propriedade da União, quando se desdobra em diversas outras partes, cujo minério de ferro (produto mineral de propriedade da mineradora) é aproveitado e as demais substâncias rejeitadas e devolvidas à natureza. Logo, o minério de ferro é um PRODUTO PRIMÁRIO. Ele não foi produzido, mas apenas extraído.

O produto, minério de ferro, já existia na natureza, não foi produzido pelo estabelecimento minerador; apenas foi separado de outros minerais e não-minerais contidos na rocha bruta.

Não se trata, portanto, de processo industrial, mas de atividade mecanizada de separação de materiais que já era praticada mesmo antes da Revolução Industrial, de forma rudimentar, e até os dias atuais por garimpeiros, principalmente na extração de metais preciosos como o ouro e a prata.

Esse raciocínio se aplica aos demais produtos do extrativismo mineral, vegetal ou animal. Debulhado para viabilizar sua colheita e transporte, o milho a granel não deixa ser um produto primário (estado natural), justamente por não ter sido submetido a qualquer processo que possa caracterizar industrialização.

De forma semelhante, a necessidade de plataformas de vanguarda tecnológica não faz com que o petróleo bruto extraído das profundezas seja considerado produto industrializado; continua sendo óleo bruto, em estado natural, podendo, posteriormente, ser utilizado na atividade industrial. Um exemplo atual desta questão, é o que envolve a extração do petróleo na camada “pré-sal”, onde está sendo requerido da empresa extratora, Petróleo Brasileiro S/A (Petrobrás), o desenvolvimento de uma tecnologia complexa, para extração do produto localizado a mais de 8.000 metros de distância da lâmina d’água, e nem por isso, o petróleo bruto deixará de ser um produto primário.

Por conseguinte, uma planta mecanizada da atividade extrativa mineral, podendo até ser complexa, não se confunde com o processo de industrialização, também mecanizado.

Deve-se esclarecer que a etapa de beneficiamento do minério ROM é essencial e complementar à extração do minério de ferro. Como já salientado, o minério de ferro não é encontrado isoladamente numa rocha ou solto no solo. Junto dele há diversos outros minerais ou mineralóides que devem ser separados, pois não serão comercializados, sendo rejeitados ao final do processo.

Apenas haverá industrialização no minério de ferro em etapa seguinte, no processo siderúrgico, ao ser utilizado como matéria-prima na produção de ferro-gusa. Este, transformado sob a forma de lingotes, adicionado ao carvão e demais elementos ligas, dará origem às diversos tipos de aço.

Fato importante ocorreu quando a própria impugnante reconheceu que atividade de mineração não se refere à atividade de industrialização. A mesma se manifestou, como recorrente, em Recurso N° 30.404 (26.255)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

perante o Conselho de Contribuintes da Secretaria de Estado de Fazenda RJ, tendo Acórdão nº 6.335, conforme destaque abaixo” *in verbis*:

“SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SESSÃO DE 18 DE OUTUBRO DE 2011 CONSELHO PLENO

RECURSO Nº 30.404 (26.255) ACORDÃO Nº 6.335

INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº 80.541.767

RECORRENTE – COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL - CSN

RECORRIDA – FAZENDA ESTADUAL

RELATOR – CONSELHEIRO CHARLEY FRANCISCONI V. DOS SANTOS

(...)

ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. CRÉDITO SUPERIOR AO LEGALMENTE PREVISTO. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. BASE DE CÁLCULO. LEI COMPLEMENTAR.

A base de cálculo nas transferências interestaduais é fixada nos ternos da lei complementar federal, sendo considerado parcialmente indevido o crédito baseado em imposto apurado segundo critérios diferentes, onde avulta o favorecimento do Estado de origem em prejuízo da unidade federativa de destino.

NEGADO PROVIMENTO ao recurso do contribuinte, para manter a decisão recorrida.

(...)

Em Recurso Voluntário, de fls. 90/110, a recorrente reitera as mesmas razões de defesa. A Douta Representação da Fazenda manifesta-se, às fls. 122/126, no sentido de que seja negado provimento ao recurso.

Aduzo ainda que, ao apreciar o Recurso Voluntário, a Primeira Câmara deste Egrégio Conselho de Contribuintes, por maioria, acordou negar-lhe provimento (fls.131/5), com a seguinte ementa:

ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR.

(...)

RECURSO DESPROVIDO.

Inconformada, a atuada apresenta recurso ao Pleno às fls.140/55, razão do presente julgamento, para pleitear a reforma do acórdão prolatado pela C.Câmara e a

insubsistência da autuação, sustentando agora basicamente que:

a) A lavratura do auto de infração não deve ser ratificada porque o artigo 13, parágrafo 4º, inciso II, da LC nº 87/96 somente é aplicável em hipótese de transferência interestadual com mercadoria industrializada, o que não é o caso do minério de ferro in natura, conclusão esta reforçada pela legislação do IPI;

b) Tratando-se de mercadorias não industrializadas aplicar-se-ia, então, a hipótese do artigo 13, par. 4º, inciso III, da aludida norma complementar;(g.n)

(...)

A Fazenda Pública manifesta-se em contrarrazões de fls.158/67 e 185 pelo desprovimento do recurso hierárquico.

É o relatório.

(...)

CONSELHO PLENO do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, em 18 de outubro de 2011.

CHARLEY FRANCISCONI VELLOSO DOS SANTOS

RELATOR

ROBERTO LIPPI RODRIGUES

PRESIDENTE // CSS”

Portanto, decorre da própria manifestação do impugnante, o reforço ao entendimento da Fiscalização, que o minério de ferro é PRODUTO PRIMÁRIO não se tratando de mercadoria industrializada. Pode-se concluir que a atividade de beneficiamento do minério não é atividade industrial, e, sendo assim, não caberia o benefício do diferimento para as remessas destas mercadorias.

(Grifou-se)

Na linha da interpretação sistemática da legislação tributária, pode ser citada a Instrução Normativa SUTRI nº 04/13 que, elucidando sobre aproveitamento de crédito em “atividades primárias”, esclareceu que há incidência de ICMS no retorno de mercadorias após a realização de qualquer atividade complementar à atividade de extração mineral, afastando, portanto, a aplicação da suspensão e diferimento do imposto tanto na operação de remessa como no retorno dos produtos primários – minérios.

Dessa forma, considera-se que não havia, até a data da publicação da referida Instrução Normativa, previsão legal de diferimento ou suspensão do imposto, regradas pelos Anexos II e III do RICMS/02, para o beneficiamento não industrial:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI N° 04, DE 12 DE NOVEMBRO DE 2013

(MG de 13/11/13)

Revoga a Instrução Normativa SUTRI n° 03, de 24 de setembro de 2013, e dispõe sobre o aproveitamento de crédito relativo a insumos aplicados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais e sobre a incidência do ICMS no retorno de mercadorias após a realização dessas atividades complementares.

(...)

Art. 3° Caracteriza-se como operação relativa à circulação de mercadorias e, portanto, incide o ICMS, o retorno de mercadorias após a realização de qualquer atividade complementar às atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral, ainda que não constitua industrialização, encomendada a terceiros por contribuinte do ICMS.

Mesmo encontrando-se pacificada e esclarecida a natureza não industrial das atividades de extração mineral, bem como suas atividades complementares, encarregou-se a Instrução Normativa SUTRI n° 01/2014 de trazer outros esclarecimentos, sobretudo em seus arts. 2°, 4° e 6°, alinhando-se com todo o entendimento já exposto:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI N° 01, DE 25 DE JUNHO DE 2014

(MG de 26/06/14)

Dispõe sobre a definição de produto primário resultante da extração mineral e de suas atividades complementares (beneficiamento mineral), para fins de aplicação da legislação do ICMS.

A SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Decreto n° 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), e

considerando que, tratando-se de produto primário, isto é, mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4°, art. 13 da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996, e da subalínea "b.3", alínea "b", inciso IV, art. 43 da Parte Geral do RICMS, aprovado pelo Decreto Estadual n° 43.080, de 13 de dezembro de 2002;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que o art. 6º da Lei nº 21.016, de 20 de dezembro de 2013, inseriu o § 14 ao art. 29 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, determinando que "fica assegurado o crédito de ICMS relativo à utilização de energia elétrica como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária";

considerando que a lavra se estende desde a separação do recurso mineral do solo até o seu beneficiamento (atividade complementar à extração mineral), enquanto atividade preparatória para posterior processamento industrial;

considerando assim que a lavra, enquanto processo de extração mineral (atividade não industrial), tem início com a fase de desmonte (arriamento do mineral ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado do produto mineral ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e se estende até o beneficiamento do recurso mineral (atividade preparatória para a fase industrial), o que inclui a fase de estocagem;

considerando que o beneficiamento mineral alcança os processos produtivos realizados por métodos físicos, químicos ou físico-químicos, desde que não resultem na alteração da constituição química dos minerais ou impliquem na sua inclusão no campo de incidência do IPI;

considerando que, conforme critérios internacionalmente aceitos, a constituição química dos minerais, sua classificação e denominação são definidas por sua composição química (elementos químicos constituintes) e estrutura cristalográfica (arranjo espacial em que se encontram estes elementos);

considerando os critérios utilizados internacionalmente para definição de produtos resultantes da extração mineral como primários, em especial, pelo Sistema Harmonizado - SH e pela Standard International Trade Classification - SITC;

considerando que, conforme art. 6º da Lei Federal nº 10.451, de 10 de maio de 2002, o campo de incidência do IPI abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados;

considerando, por fim, a necessidade de uniformizar procedimentos e orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária,  
RESOLVE:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º Esta instrução normativa alcança os produtos minerais resultantes da atividade de extração mineral e de atividades complementares a este processo, exceto os classificados no Capítulo 27 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH.

Art. 2º Para fins de aplicação da legislação do ICMS, considera-se como produto primário aquele resultante de extração mineral e de suas atividades complementares que, cumulativamente:

I - esteja classificado nos Capítulos 25 e 26 da NBM/SH;

II - esteja relacionado na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) com a notação "NT" (não tributado);

III - não tenha sido submetido a processo ou tratamento do qual resulte alteração da composição química ou estrutura cristalográfica do mineral extraído.

Parágrafo único. A título exemplificativo, constituem processos ou tratamentos complementares à extração mineral (beneficiamento mineral ou não industrial) dos quais resultam produto primário, ainda que exijam adição ou retirada de outras substâncias:

I - fragmentação;

II - pulverização;

III - classificação;

IV - concentração;

V - separação magnética;

VI - flotação;

VII - homogeneização;

VIII - aglomeração ou aglutinação;

IX - briquetagem;

X - nodulação;

XI - sinterização;

XII - pelotização;

XIII - ativação;

XIV - coqueificação;

XV - desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem;

XVI - levigação.

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Parágrafo único. A entrada de energia elétrica no estabelecimento que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária, dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito.

Art. 4º Considera-se como mercadoria industrializada:

I - aquela relacionada na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados com alíquota igual ou superior a zero;

II - aquela que cumulativamente:

a) atenda ao disposto nos incisos I e II do art. 2º;

b) tenha sido submetida a processo ou tratamento do qual resulte alteração da composição química ou estrutura cristalográfica do mineral extraído.

Parágrafo único. A título exemplificativo, constituem processos ou tratamentos industriais dos quais resultam mercadoria industrializada:

I - a ustulação sulfatante e cloretante;

II - a clinquerização da qual resulte o cimento não pulverizado;

III - a calcinação:

a) realizada sobre o calcário, da qual resulte a cal;

b) realizada sobre a bauxita ou o óxido de alumínio puro, da qual resulte o coríndon artificial.

Art. 5º Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos em virtude de seu caráter interpretativo.

Belo Horizonte, aos 25 de junho de 2014; 226º da Inconfidência Mineira e 193º da Independência do Brasil.

Sara Costa Felix Teixeira  
Superintendente de Tributação

Destarte, vale transcrever o resumo conclusivo, dos Pareceres e das Instruções Normativas, apresentado pela Fiscalização em sua manifestação fiscal:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. “O estabelecimento extrator não exerce atividade industrial;
2. O minério de ferro classificado na NBM 2601.1 é produto primário;
3. O beneficiamento de minerais, entendido como atividades complementares à extração, não se confunde com o beneficiamento considerado como modalidade de industrialização de que trata o art. 4º do Regulamento do IPI;
4. O beneficiamento mineral alcança os processos produtivos realizados por métodos físicos, químicos ou físico-químicos desde que não resultem na alteração da constituição química dos minerais;
5. Para fins de aplicação da legislação do ICMS, considera-se como produto primário aquele resultante de extração mineral e de suas atividades complementares que, cumulativamente: I - esteja classificado nos Capítulos 25 e 26 da NBM/SH; II - esteja relacionado na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) com a notação “NT” (não tributado); III - não tenha sido submetido a processo ou tratamento do qual resulte alteração da composição química ou estrutura cristalográfica do mineral extraído”.

Diante de todo o exposto, verifica-se que as razões apresentadas pela Defesa não merecem ser acolhidas, tendo em vista que ficou esclarecida que a atividade de beneficiamento do minério de ferro em questão não é uma atividade industrial, e, sendo assim, não caberia o benefício do diferimento para as remessas dessas mercadorias.

Portanto, reputam-se corretas as exigências fiscais.

Cumprir registrar que não se verificou conformidade entre o objeto desta autuação e a decisão judicial citada pela Impugnante (Superior Tribunal de Justiça, AgRg nos EDcl no REsp 1190282/RS, Dje 10/12/10), em que menciona a caracterização da industrialização, transformação e beneficiamento no contexto da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Trata-se, porém, de questões distintas.

Conforme já demonstrado, o beneficiamento de minerais é caracterizado como atividades complementares à extração. Tais processos não se confundem com o beneficiamento considerado na modalidade de industrialização de que trata o art. 4º do Regulamento do IPI.

Nesse sentido, encontra-se o Parecer DOLT/SUTRI nº 004A/11, o qual esclarece que o beneficiamento que ocorre nos estabelecimentos mineradores não é o mesmo daquele previsto na legislação do IPI:

“Nesta esteira é que o processo de beneficiamento de minerais, entendido como atividades complementares à extração, é aquele realizado por fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, ativação, coqueificação, calcinação, desaguamento, inclusive secagem, desidratação, filtragem, levigação, bem como qualquer outro processo, ainda que exija adição ou retirada de outras substâncias, desde que não resulte na descaracterização mineralógica das substâncias minerais processadas ou que não impliquem na sua inclusão no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), nos termos do art. 14 do Decreto federal nº 01/91.

Vale dizer, tais processos não se confundem com o beneficiamento considerado como modalidade de industrialização de que trata o art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010).

Com efeito, o processo produtivo relativo à extração tem como objetivo obter o produto mineral (pertencente à concessionária) a partir recurso ou substância mineral (pertencente à União) para que o produto resultante seja aproveitado, como matéria-prima, em processos ulteriores, estes sim considerados industriais”.

(Grifou-se)

Salienta-se que as citações de acórdãos relativos ao beneficiamento de arroz também não servem como parâmetro na análise do objeto do presente Auto de Infração.

De acordo com a análise feita pela Fiscalização, considerando as etapas de beneficiamento do arroz e comparando com a atividade da mineração, conclui-se que enquanto o arroz “in natura” já foi exclusivamente colhido e separado para o processo de beneficiamento (constituído pelas etapas processuais de recebimento, da secagem, do descascamento, da brunição, da separação e da armazenagem), na mineração o minério de ferro ainda se encontra em rocha bruta e misturado com outros minerais.

Nota-se, portanto, que na situação do beneficiamento do arroz já existe matéria-prima que é o arroz “in natura”, colhido e separado. No campo da mineração não existe essa situação.

Cumprе ressaltar, também, as seguintes citações da Fiscalização em sua manifestação fiscal:

“Guardando as devidas proporções e considerando as peculiaridades do processo de beneficiamento do arroz, o processo da mineração do minério de ferro estaria equivalente ao cultivo e à colheita do arroz “in natura”.

Já o processo de beneficiamento do arroz estaria equivalente, de maneira genérica, à uma produção de ferro gusa, onde a matéria prima do minério de ferro e demais elementos ligas estariam adicionados ao carvão e ao calor, para transformação metalúrgica, em uma unidade de alto forno.

Para a mineração, torna-se importante a contextualização dos termos: lavra, beneficiamento e industrialização, onde se remetem aos artigos 13 e 36 do Decreto-Lei nº 227/67 (Código de Mineração) depreendendo que a atividade de extração de minério não se conforma com a atividade industrial, *in verbis*:

"Art. 13 As pessoas naturais ou jurídicas que exerçam atividades de pesquisa, lavra, beneficiamento, distribuição, consumo ou industrialização de reservas minerais, são obrigadas a facilitar aos agentes do Departamento Nacional da Produção Mineral a inspeção de instalações, equipamentos e trabalhos, bem como a fornecer-lhes informações sobre:

(...)

Art. 36. Entende-se por lavra o conjunto de operações coordenadas objetivando o aproveitamento industrial da jazida, desde a extração das substâncias minerais úteis que contiver, até o beneficiamento das mesmas. "

Portanto, conclui-se que lavra e beneficiamento não são sinônimos de industrialização, pois se fosse assim, não haveria necessidade de citá-las separadamente como ocorre no art. 13, acima. Mesmo porque, conforme disposto no art. 36, o aproveitamento industrial do minério é objetivo da lavra, isto é, é uma consequência desta, que corresponde à etapa de obtenção do mineral, após o desmonte da rocha bruta (ROM) e posterior e necessário beneficiamento (etapa complementar de extração).

Acrescenta-se também que o recurso mineral pode, sim, ser industrializado, mas em etapa posterior ao processo de extração e beneficiamento de lavra. É o caso da lapidação de pedras preciosas e semipreciosas ou mesmo a produção do ferro gusa, cuja matéria prima é o minério de ferro.

(...)

Ademais, é sabido que a atividade econômica se divide em três setores, a saber (disponível em <http://www.slideshare.net/ROSEMAR/geografia-economica-setores-da-economia>):

1-Setor Primário - Denomina-se como Setor Primário os segmentos da economia que produzem matérias

primas, como a agricultura, a pecuária, a pesca e o extrativismo mineral;

2-Setor Secundário - O Setor Secundário inclui os setores da economia que transformam produtos, como indústrias e construção. Este setor geralmente pega os produtos provindos do Setor Primário e os transformam, ao ponto de servirem para serem usados para outros negócios, exportados ou para serem consumidos por consumidores domésticos. É dividido em indústria leve ou pesada;

3-Setor Terciário - Setor terciário (também conhecido como setor de serviços) é aquele que engloba as atividades de serviços e comércio de produtos. Os serviços são definidos na literatura econômica moderna como “bens intangíveis”.

Essa mesma classificação é confirmada, em relação ao setor primário, em reportagem intitulada “Consultoria fará raio X do potencial de MG”, de autoria da Jornalista Marta Vieira, veiculada na página 12, do Caderno Economia, do Jornal Estado de Minas, de 28.02.2012:

[...]

Segundo a brasileira Emília Queiroga Barros, responsável pelo escritório recém-montado da GUD (Global Urban Development) em Belo Horizonte, a consultoria tem como foco estruturar uma estratégia similar ao que fez em várias partes do mundo, aliando a vocação dos polos industriais de Minas, às oportunidades e desafios de uma economia moderna e de tecnologia avançada. O trabalho envolve o tema da sustentabilidade que já foi tratado pela GUD num contrato executado no ano passado em Curitiba. O alvo foi o desenvolvimento econômico enquadrado numa nova agenda da chamada economia verde, que promove energias renováveis, protege o meio ambiente e se previne contra os impactos do aquecimento global.

“Minas Gerais tem uma economia forte, mas muito baseada no primeiro setor (na extração de minérios e produtos agrícolas). Podemos desenvolver aqui uma estratégia de desenvolvimento, agregando valor à produção e que se torne referência”, afirma Emília Barros.

[...] Grifou-se.

No mesmo sentido, relata Montoro Filho:

O segundo conceito básico é o de fator de produção. É possível conceituar os fatores de produção como sendo bens ou serviços transformáveis em produção.

Além do conceito, é conveniente que se analise também algumas distinções entre eles. Existem os primários, isto é, os que não são produzidos por outra empresa, e os secundários, cuja existência deriva do processo produtivo realizado por alguma empresa ou firma. Portanto os fatores primários são os fatores naturais que existem independentemente da ocorrência de um processo produtivo anterior. Já os fatores secundários são os que necessitam da realização de um processo produtivo para criá-los.

O terceiro conceito básico é o de produção. Podemos defini-la como sendo a transformação dos fatores adquiridos pela empresa em produtos para a venda no mercado. É importante que se entenda que o conceito de produção não se resume em identificar transformações físicas e materiais. Seu sentido é mais amplo, abrangendo também a oferta de serviços, como transporte, financiamentos, comércio e outras atividades. Grifou-se.

Fica claro que a atividade extrativa de minérios compõe o setor primário da economia, motivo pelo qual não se confunde com a atividade industrial, que constitui o setor secundário.

Em outro Parecer, da lavra do Dr. Onofre Alves Batista Júnior, Procurador do Estado de Minas Gerais, reforça, ainda mais, o entendimento da Fiscalização sobre a matéria, ratificando o entendimento exarado no Parecer SUTRI nº 004-A, destacando que a extração mineral e suas atividades complementares não podem ser considerados como atividade industrial, e que o minério de ferro é classificado como produto primário.

Pelo exposto, também não há como concordar com o entendimento do Laudo Pericial elaborado pelo perito nos autos do processo nº 002493087023-3, apresentado pela Impugnante às fls. 198/270 deste PTA, em razão de ser contrário à legislação tributária mineira.

Com o intuito de respaldar ainda mais todo o entendimento exposto, vale reproduzir o seguinte trecho da manifestação fiscal:

“(…) a aplicação do Decreto Federal nº 01/91, que Regulamenta o pagamento da “Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM”, nos artigos 13 a 15 do Capítulo III, consubstanciada pela aplicação da legislação do IPI, no artigo 6º da Lei Federal nº 10.451 de 2002 e na TIPI (Capítulo XXVI, código NCM 26.01). Vide abaixo destaque “*in verbis*”:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Pela CFEM:**

(...)

### CAPITULO III

#### Da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais

Art. 13. A compensação financeira devida pelos detentores de direitos minerários a qualquer título, em decorrência da exploração de recursos minerais para fins de aproveitamento econômico, será de até 3% (três por cento) sobre o valor do faturamento líquido resultante da venda do produto mineral, obtido após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial. (g.n)

(...)

Art. 14. Para efeito do disposto no artigo anterior, considera-se:

I - atividade de exploração de recursos minerais, a retirada de substâncias minerais da jazida, mina, salina ou outro depósito mineral para fins de aproveitamento econômico;

II - faturamento líquido, o total das receitas de vendas excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguro;

III - processo de beneficiamento, aquele realizado por fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, ativação, coqueificação, calcinação, desaguamento, inclusive secagem, desidratação, filtração, levigação, bem como qualquer outro processo de beneficiamento, ainda que exija adição ou retirada de outras substâncias, desde que não resulte na descaracterização mineralógica das substâncias minerais processadas ou que não impliquem na sua inclusão no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

(G.N)

(...)

Art. 15. Constitui fato gerador da compensação financeira devida pela exploração de recursos minerais a saída por venda do produto mineral das áreas da jazida, mina, salina ou de outros depósitos minerais de onde provêm, ou o de quaisquer estabelecimentos, sempre após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial.

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo IPI:

Lei Federal nº 10.451/02

(...)

Art. 6º. O campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, **excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado)**

TIPI (Capítulo XXVI, código NCM 26.01)

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQ. (%)
26.01	Minérios de ferro e seus concentrados, incluídas as piratas de ferro ustuladas (cinzas de piratas).	
2601.1	-Minérios de ferro e seus concentrados, exceto as piratas de ferro ustuladas (cinzas de piratas):	
2601.11.00	--Não aglomerados	NT
2601.12.00	--Aglomerados	NT
2601.20.00	-Piratas de ferro ustuladas (cinzas de piratas)	NT

Analisando a legislação destacada, constata-se que não é por outro motivo que a CFEM incide no momento da venda do produto mineral beneficiado e o IPI no momento da venda do produto industrializado.

Assim sendo, o simples fato de a extração, beneficiamento e comercialização de minério de ferro não constituir hipótese de incidência de IPI já permite que, do ponto de vista tributário, seja afastada a classificação do processo extração e beneficiamento complementar de lavra como processo industrial. É importante ressaltar que a própria legislação federal, ao delimitar o campo de incidência do IPI, dispõe que **“o campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação “NT” (não tributado)”**.

No que diz respeito à extração dos minérios de ferro, não obstante tal amplitude conceitual, temos que a legislação do IPI prescreve que tal atividade encontra-

se **fora do campo de incidência** do imposto. Prova disso é o fato de que tais produtos encontram-se referidos na TIPI (Capítulo XXVI, código NCM 26.01) como **“NÃO TRIBUTADOS – NT”**.

Isto posto, resulta inquestionável que a atividade de extração mineral e beneficiamento complementar de lavra não configuram como industrialização, para fins de tributação por via de IPI. Não por acaso, **as mineradoras nunca recolheram tal tributo em face da atividade extrativa por elas realizada.**

A apresentação da transcrição, da sentença proferida nos autos da Ação Declaratória (nº. 002493087023-3), com destaque que nas saídas de mercadorias de seus estabelecimentos, em Minas Gerais para usina em Volta Redonda no Estado do Rio de Janeiro, deve a base de cálculo ser adotada a do custo da mercadoria produzida além de se tornar ineficaz, acaba por encerrar conteúdos mesmo sendo importantes, porém, são exógenos ao contexto da presente autuação.

O contexto desta autuação refere-se à caracterização do beneficiamento do minério de ferro como atividade não industrial. Em momento algum, não se relacionou em preço de transferência interestadual entre os estabelecimentos.”

Portanto, a Fiscalização entende que esta situação deva ser analisada, balizando as seguintes considerações:

1. O objeto da citada ação declaratória refere-se à caracterização do minério de ferro como produto semi-elaborado. No entanto, como já citado, o objeto deste auto de infração está relacionado com enfoque de que o minério de ferro é um produto primário e que o beneficiamento mineral é uma atividade não industrial.
2. No embasamento legal, da citada ação declaratória, tomou-se como referência o convênio ICM nº 66/88 que atualmente já se encontra sem eficácia. A Fiscalização entende que torna desnecessário efetuar qualquer tipo de análise sobre este aspecto.
3. O embasamento deste auto de infração se referencia: aos termos da Lei Complementar 87/96; aos referendos da legislação do IPI e do Decreto Federal 01/91; às consultas e pareceres emitidos pela DOLT/SUTRI – SRE/SEF – MG. Salienta-se também que sentença proferida nos autos da Ação Declaratória (nº. 002493087023-3) foi dada considerando um posicionamento apresentado por uma perícia técnica. No entanto, se depreende que

naquela época não existia um consenso científico a respeito da correta classificação do processo de extração de minério como beneficiamento ou como processo industrial. Isso, por si só, já tornaria desaconselhável a realização de perícia, visto que, muito provavelmente, o resultado apresentado pelo perito “dependeria muito da formação dele e da metodologia que adotaria para interpretar o processo. Existem estudos técnicos, com resultados divergentes, que levariam a conclusões diversas. Assim sendo, em casos tais, a prova técnica parece não contribuir para o esclarecimento. Aliás, quando há divergência científica nas próprias premissas, a indicação do colendo Superior Tribunal de Justiça tem sido na linha do “princípio da deferência técnicoadministrativa” ou “*judicial deference*”, acolhido também pela Suprema Corte Americana ( caso *Chevron v. NRDC*), pelo Tribunal Constitucional Alemão ( caso *Kalkar I – 1978*) e pela comunidade européia ( caso *Pfizer v. Council of the European Union*). Esta conclusão pôde ser vislumbrada a partir da decisão do **TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA PRIMEIRA REGIÃO - AGRADO DE INSTRUMENTO N. 0054755-86.2012.4.01.0000/PA**, Processo Orig.: 0008975-31.2010.4.01.3901, exarado pelo Desembargador Federal REYNALDO FONSECA em 16/04/2013. Vide destaque, “in verbis” da fls. 06 a 08 da decisão:

“ NÃO É POR OUTRO MOTIVO QUE A CFEM INCIDE NO MOMENTO DA VENDA DO PRODUTO MINERAL BENEFICIADO (ART. 6º DA LEI 7.990/891) E O IPI NO MOMENTO DA VENDA DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO. ASSIM SENDO, O SIMPLES FATO DE A PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE PELOTAS DE MINÉRIO DE FERRO NÃO CONSTITUIR HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE IPI JÁ PERMITE QUE, DO PONTO DE VISTA TRIBUTÁRIO, SEJA AFASTADA A CLASSIFICAÇÃO DO PROCESSO DE PELOTIZAÇÃO COMO PROCESSO INDUSTRIAL.

AINDA QUE ASSIM NÃO FOSSE, AO QUE SE DEPREENDE DAS ALEGAÇÕES DAS PARTES, AINDA NÃO EXISTE UM CONSENSO CIENTÍFICO A RESPEITO DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO DO PROCESSO DE PELOTIZAÇÃO COMO BENEFICIAMENTO OU COMO PROCESSO INDUSTRIAL. ISSO, POR SI SÓ, JÁ TORNARIA DESACONSELHÁVEL A REALIZAÇÃO DE PERÍCIA VISTO QUE, MUITO PROVAVELMENTE, COMO BEM OBSERVOU A SENTENÇA PROFERIDA PELO MM. JUIZ FEDERAL DA VARA DE MARABÁ, DR. CARLOS HENRIQUE BORLIDO HADDAD, NA AÇÃO ORDINÁRIA N. 2009.39.01.001163-5/PA (CÓPIA ÀS FLS. 172/181) O RESULTADO APRESENTADO PELO PERITO “DEPENDERIA MUITO DA FORMAÇÃO DELE E DA METODOLOGIA QUE ADOTARIA PARA INTERPRETAR O PROCESSO, PORQUE EXISTEM ESTUDOS

TÉCNICOS, COM RESULTADOS DIVERGENTES, QUE LEVARIAM A CONCLUSÕES DIVERSAS” (FL. 174). ASSIM SENDO, EM CASOS TAIS, A PROVA TÉCNICA PARECE NÃO CONTRIBUIR PARA O ESCLARECIMENTO DO JUIZ DEVENDO ELE VALER-SE DE PRINCÍPIOS DE INTERPRETAÇÃO DOS CONCEITOS ESTABELECIDOS PELA LEI, PARA ELEGER A MELHOR SOLUÇÃO PARA A CONTROVÉRSIA. ALIÁS, QUANDO HÁ DIVERGÊNCIA CIENTÍFICA NAS PRÓPRIAS PREMISSAS, A INDICAÇÃO DO COLENDO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA TEM SIDO NA LINHA DO “PRINCÍPIO DA DEFERÊNCIA TÉCNICOADMINISTRATIVA” OU “JUDICIAL DEFERENCE”, ACOLHIDO TAMBÉM PELA SUPREMA CORTE AMERICANA (CASO CHEVRON V. NRDC), PELO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL ALEMÃO ( CASO KALKAR I – 1978) E PELA COMUNIDADE EUROPÉIA (CASO PFIZER V. COUNCIL OF THE EUROPEAN UNION). (...)”

A Impugnante alega a impossibilidade de se conferir a atos normativos, como o Parecer DOLT/SUTRI nº 04A/11, a Consulta Interna nº 94/11, a Instrução Normativa SUTRI nº 04/13 e a Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, efeito retroativo em afastar a natureza industrial das operações realizadas, à concepção de que isso equivaleria a se negar a verdade material da natureza industrial do processo realizado pela Autuada, além de não ser admitido no ordenamento jurídico pátrio.

Entretanto, o parecer normativo ou a instrução normativa, por serem atos interpretativos, possuem natureza declaratória, retroagindo sua eficácia ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos.

Ressalta-se que essa definição está bem esclarecida no estudo efetuado pela Receita Federal do Brasil, mediante Parecer Normativo COSIT nº 5 de 25 de maio de 1994:

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 25 DE MAIO DE 1994

(Publicado(a) no DOU de 25/05/1994, seção 1, pág. 7678)

ASSUNTO: Parecer Normativo e Ato Declaratório Normativo: eficácia temporal.

O Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo, por serem atos interpretativos, possuem natureza declaratória, retroagindo, sua eficácia, ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos.

Sua normatividade funda-se no poder vinculante do entendimento neles expresso.

(...)

11. Indubitavelmente, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo possuem em comum, essencialmente, a característica de serem, ambos, instrumentos através dos quais se veicula a

interpretação adotada pela Secretária da Receita Federal no tocante a matéria atinente aos tributos por ela administrados.

12. Por serem de caráter interpretativo, reportam-se a normas integrantes da legislação tributária a eles preexistentes, limitando-se a explicitar-lhes o sentido e a fixar, em relação a elas, o entendimento da administração tributária.

13. Muito embora se incluam entre os atos normativos, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo não possuem, todavia, natureza de ato constitutivo, uma vez que não se revestem do poder de criar, modificar ou extinguir relações jurídico-tributárias, em razão, precisamente, de seu caráter meramente interpretativo.

14. Como se sabe, os atos constitutivos produzem efeitos "ex nunc", daí por que o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/66) estatui, em seu art. 105, que "A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes...", numa reafirmação do princípio de que a regra, no tocante a atos de natureza constitutiva, é a irretroatividade. O mesmo Código, entretanto, em seu art. 106, inciso I, contém norma excepcionante a esse respeito, por força da qual a lei, quando expressamente interpretativa, deve aplicar-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso.

15. A hipótese de retroatividade contemplada pelo art. 106, I, do CTN, como se evidencia, é calcada, exatamente, na circunstância de que o ato interpretativo, ainda que a nível de lei - que é o ato constitutivo por excelência -, há que, face ao objetivo a que visa atingir, necessariamente reportar-se, em termos de aplicação, à data em que o ato interpretado começou a produzir efeitos, sendo, portanto, sua eficácia, "ex-tunc".

16. Por não se caracterizarem, pois, como atos constitutivos, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo, por via de consequência, possuem natureza declaratória - não sendo demasiado lembrar que é da essência dos atos declaratórios a produção de efeitos retroativos -, salientando-se, por oportuno, que sua normatividade, por tal razão, tem por fundamento não o poder de criar norma, que não possuem, mas, sim, o poder vinculante do entendimento interpretativo neles expresso, o qual, aliás, é próprio dos atos praticados pela autoridade administrativa no uso de suas atribuições legais.

17. À vista do exposto, resulta, em síntese, que:

- a) o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo não possuem natureza constitutiva;
- b) como atos interpretativos que são, não têm o poder de instituir normas, limitando-se a explicitar o sentido e o alcance das normas integrantes dos atos constitutivos que interpretam;
- c) por possuírem natureza declaratória, sua eficácia retroage ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos;
- d) sua normatividade funda-se no poder vinculante do entendimento neles expresso em relação aos órgãos da administração tributária e aos sujeitos passivos alcançados pela orientação que propiciam.

À consideração superior.

HEITOR TEIXEIRA DE ARGÔLO

Assessor

Aprovo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às Superintendências Regionais da Receita Federal para conhecimento e ciência dos demais órgãos subordinados.

Importante ressaltar que as instruções normativas trazem sempre a informação de que seus efeitos retroagem em virtude de seu caráter interpretativo. Observe o art. 6º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01, DE 25 DE JUNHO DE 2014

(...)

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos em virtude de seu caráter interpretativo.

Ademais, o objeto da presente autuação já foi matéria da Consulta de Contribuinte nº 098/96, período anterior às ocorrências dos fatos geradores em questão, ocasião em que a Fazenda Pública firmou seu entendimento, segundo o qual o processo de beneficiamento a que se submete o minério extraído pela consulente (lavagem e britagem) não o descaracteriza como produto primário. Veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 098/96

PTA Nº 16.000004501-51

CONSULENTE: Companhia Brasileira de Alumínios

ORIGEM: Poços de Caldas - SRF/Sul

EMENTA:

BASE DE CÁLCULO DO ICMS - Nas saídas de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular, a base de cálculo do imposto é o valor da operação. Todavia, na falta deste, ou nas transferências interestaduais de produtos primários, a base de cálculo do ICMS é o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da operação, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia.

EXPOSIÇÃO:

A consulente tem como atividade o beneficiamento do minério de bauxita, apurando o imposto pelo sistema normal de débito e crédito.

Informa que possui diversas jazidas em Minas Gerais, das quais extrai bauxita que é transportada em caminhões para a sua unidade de beneficiamento, que também está enquadrada como estabelecimento extrator.

Após beneficiado, o minério é transferido para o estabelecimento industrial da consulente, localizado em São Paulo, onde será utilizado na fabricação de seus produtos de alumínio.

A consulente esclarece que o processo de beneficiamento retroreferido consiste em um simples melhoramento (lavagem para retirada de matéria orgânica e terra e britagem para diminuição granulométrica para atendimento das exigências técnicas da industrialização), sem que as características principais originárias do minério sejam modificadas. Por este motivo, continua a considerar o produto como primário.

Desta forma, vem entendendo que a base de cálculo do ICMS a ser adotada nas transferências do minério bauxita do seu estabelecimento extrator para o estabelecimento industrial localizado em São Paulo é o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação (Poços de Caldas).

Isto posto, faz a seguinte

CONSULTA:

A base de cálculo do ICMS nas operações de transferência interestadual está correta?

RESPOSTA:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De início salientamos que, em conformidade com o entendimento firmado por esta Diretoria, o processo de beneficiamento a que se submete o minério extraído pela consulente (lavagem e britagem) não o descaracteriza como produto primário. (Grifou-se)

Desta forma e, em cumprimento ao disposto no § 1º do art. 63 do RICMS temos que, nas saídas de mercadorias, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular, a base de cálculo do imposto é o valor da operação (art. 60, IV do RICMS/91).

Todavia, em se tratando de saídas em que não se conheça tal valor ou de transferências interestaduais de produtos primários, a base de cálculo do imposto é o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia elétrica, consoante se extrai do retrocitado § 1º do art. 63 c/c § 1º, art. 60 do mesmo diploma legal.

DOT/DLT/SRE, 10 de maio de 1996

Maria do Perpétuo S. Daher Chaves - Assessora

De acordo.

Lúcia M<sup>a</sup> Bizzotto Randazzo - Coordenadora da Divisão”

Por fim, cumpre acrescentar que, somente em 18/10/14, o estado de Minas Gerais, com a publicação do Decreto nº 46.625/14, incluiu a hipótese de suspensão do ICMS, para a saída, em operação interna, de produto primário destinado ao beneficiamento não industrial.

Assim, nas operações realizadas no exercício de 2009, objeto da presente ação fiscal, conforme informado no demonstrativo constante do Anexo 1, não havia previsão legal para aplicação de diferimento ou de suspensão do ICMS, tanto na operação de remessa como na operação de retorno do beneficiamento não industrial, conforme segue:

DECRETO Nº 46.625, DE 17 DE OUTUBRO DE 2014

(MG de 18/10/14)

Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o inciso VII do art. 90 da Constituição do Estado e tendo em vista o disposto na Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, DECRETA:

Art.1º O Anexo III do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de dezembro de 2002, fica acrescido do item 18, com a seguinte redação:

18 Saída, em operação interna, de produto primário destinado a beneficiamento não industrial, observado o disposto nas notas "1" a "4", ao final deste Anexo.

18.1 A suspensão aplica-se, também, na saída das mercadorias em retorno ao estabelecimento de origem, sem prejuízo do imposto devido pelo beneficiamento não industrial ou pelo emprego de mercadoria, se for o caso.

18.2 O contribuinte deverá informar, no campo Informações Complementares da nota fiscal relativa ao retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, o número, a série, a data de emissão e o valor da nota fiscal emitida na remessa pelo estabelecimento de origem.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Palácio Tiradentes, em Belo Horizonte, aos 17 de outubro de 2014; 226º da Inconfidência Mineira e 193º da Independência do Brasil.

ALBERTO PINTO COELHO

Portanto, após exaustiva análise, verifica-se que, em razão do minério de ferro possuir características de produto primário e das atividades complementares de beneficiamento não se referirem à atividade industrial, todas as remessas relativas às operações de retorno de hematita bruta ROM, efetuada pela Autuada no exercício de 2009, não poderiam ocorrer ao abrigo do diferimento do ICMS, haja vista que não existiu previsão legal para essa situação no período autuado.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 18/06/15 (fls. 381), decide deferir requerimento de juntada de documento de Laudo Técnico apresentado da Tribuna, anexado às fls. 382/426.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 428/433, concluindo que a documentação complementar apresentada pela Impugnante (Laudo Técnico) não culminou em mudança de seu entendimento.

A Impugnante apresentou Laudo Técnico elaborado por especialista do setor de mineração, Prof. Ângelo Carlos Maffei, por ter a convicção de que o processo desenvolvido pela empresa autuada é industrial, ao contrário do entendimento da Fiscalização, que considera que é beneficiamento não industrial.

Nos capítulos 1 a 3 do referido laudo, foram apresentados diversos conceitos/definições e todo o sistema de produção da Autuada, informando as características dos materiais extraídos e detalhes do fluxograma da extração e dos processos da mineração.

Observa-se que esses assuntos já se encontram elucidados no presente processo, conforme fls. 194/270 (doc. 06) anexadas pela Impugnante, tornando-se, portanto, desnecessário tecer comentários novamente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Capítulo 4, o autor do Laudo Técnico reitera que há um enquadramento dos produtos industrializados de minério de ferro como semielaborados, semi-industrializados nas NCM e NBM/SH, cuja posição na TIPI é 2601.01.01.

Afirma que não há nenhuma discordância entre a parte técnica e fiscal até esse ponto, pois ambas as partes consideram os produtos de minério de ferro como industrializados.

Entretanto, essa afirmação não condiz com os fatos, pois a Fiscalização defende que o minério de ferro é classificado na NCM e NBM/SH como produto primário ou não industrial, de acordo com o que se depreende do Parecer Dolt/Sutri nº 004A/11, do qual se destaca o seguinte:

Na perspectiva da classificação internacional de produtos o minério de ferro é, desse modo, classificado como produto bruto ou produto primário.

Com efeito, na literatura nacional e internacional, especializada em mineração, o minério de ferro é descrito como produto bruto (*crude material*), produto primário (*primary product*), bem primário (*primary good*), 'commodity' primária (*primary commodity*).

Tal terminologia é empregada, em relação ao minério de ferro, em diversos textos e documentos produzidos por organismos públicos e privados tais como, dentre os organismos nacionais, a Secretaria de Geologia, Mineração e Transformação Mineral e o Departamento Nacional de Produção Mineral, ambos do Ministério das Minas e Energia; o Instituto Brasileiro de Mineração e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada.

Nos termos do citado parecer, a análise da tabela TIPI carrega o mesmo raciocínio, no sentido de que não se trata de produto industrial:

Cabe salientar que as modalidades de industrialização, tais como são descritas na legislação relativa ao IPI, não se aplicam à extração mineral e às suas atividades complementares, haja vista que o IPI jamais incidiu sobre a indústria extrativa de minérios, seja por ocasião da incidência do antigo Imposto Único sobre Minerais, seja na égide da atual Constituição da República, que estabelece a não-incidência do IPI em relação a tal atividade.

Desse modo, é despiciendo o exame da inclusão ou exclusão da extração mineral, e das suas atividades complementares, entre as referidas modalidades de industrialização, que nunca as compreendeu, em virtude de sempre se encontrarem fora do campo de incidência deste imposto, ou seja, a legislação relativa ao IPI não considera

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o processo de lavra como industrialização e nem o estabelecimento extrator como industrial.

Dessa forma, verifica-se que, contrário à afirmação constante do Laudo Técnico, há discordância entre as partes (Técnica e Fiscal), uma vez que, enquanto a Impugnante tenta demonstrar que o beneficiamento do minério de ferro é industrial, a Fiscalização comprova que, no âmbito tributário, os produtos de minério de ferro são classificados como primários e que o processo de lavra não se encontra entre as modalidades de industrialização.

O elaborador do Laudo Técnico, ao reproduzir, em seu texto, a Instrução Normativa nº 01/14, traz a interpretação de que “toda a contradição nasce do conceito legal de lavra que inclui o beneficiamento de minérios, mas em contraposição corrobora com o conteúdo técnico deste Laudo Técnico quando cita: “aproveitamento industrial da jazida” no Art. 36, do Capítulo III – Da Lavra – Código de Mineração”:

CÓDIGO DE MINERAÇÃO

CAPÍTULO III

Da Lavra

Art. 36. Entende-se por lavra o conjunto de operações coordenadas objetivando o aproveitamento industrial da jazida, desde a extração das substâncias minerais úteis que contiver, até o beneficiamento das mesmas.

Conclui, então, que legalmente o beneficiamento de minérios é considerado um processo industrial.

Contudo, verifica-se a pretensão de efetuar uma interpretação literal do termo “aproveitamento industrial da jazida”, ao concluir, de forma equivocada, sobre a existência de um processo industrial nas etapas que compõem a lavra.

Como bem esclarecido pela Fiscalização, para a presente situação, deve-se aplicar a interpretação sistemática, pois é necessária a análise das normas jurídicas entre si.

Pressupondo que o ordenamento é um todo unitário, sem incompatibilidades, a interpretação sistemática permite escolher o significado da norma que seja coerente com o conjunto. Devem ser evitadas, principalmente, as contradições com normas superiores e com os princípios gerais do direito.

O método sistemático impede que as normas jurídicas sejam interpretadas de modo isolado, exigindo que todo o conjunto seja analisado simultaneamente à interpretação de qualquer texto normativo. Assim, não é adequado que se busque o significado de um artigo, de uma lei ou de um código. Todos devem ser analisados em sintonia com a Constituição e as demais normas jurídicas.

Segundo o destaque da Fiscalização em sua manifestação fiscal, pode-se inferir, do contexto “aproveitamento industrial da jazida”, o seguinte entendimento:

“Propiciar a obtenção da matéria-prima (granulado, Sinter Feed, Pellet Feed) em que somente assim poderia ser aproveitado industrialmente nas etapas

posteriores, como por exemplo, na Siderurgia. Vide abaixo Parecer DOLT/SUTRI nº 004A/2011, onde disserta sobre este assunto, *in verbis*:

Ressalte-se, neste sentido, que o beneficiamento a que se refere o Código de Mineração (Decreto-lei nº 227/67) não corresponde ao beneficiamento de que trata legislação relativa ao IPI, mas sim a atividades complementares à extração, como descritas na Classificação Nacional de Atividades Econômicas e, literalmente, na 'International Standard Industrial Classification of All Economic Activities'.

Nesta esteira é que o processo de beneficiamento de minerais, entendido como atividades complementares à extração, é aquele realizado por fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, ativação, coqueificação, calcinação, desaguamento, inclusive secagem, desidratação, filtração, levigação, bem como qualquer outro processo, ainda que exija adição ou retirada de outras substâncias, desde que não resulte na descaracterização mineralógica das substâncias minerais processadas ou que não impliquem na sua inclusão no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), nos termos do art. 14 do Decreto federal nº 01/91.

Vale dizer, tais processos não se confundem com o beneficiamento considerado como modalidade de industrialização de que trata o art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010).

Com efeito, o processo produtivo relativo à extração tem como objetivo obter o produto mineral (pertencente à concessionária) a partir recurso ou substância mineral (pertencente à União) para que o produto resultante seja aproveitado, como matéria-prima, em processos ulteriores, estes sim considerados industriais."

Pode-se, também, relacionar o contexto "aproveitamento industrial da jazida" à definição de Lavra no âmbito da Mineração, que, no aspecto amplo, estaria referindo à "indústria extrativa".

De acordo com a explanação da Fiscalização às fls. 430 (verso)/431, a definição de "indústria" é bastante ampla, pois abrange uma extensa gama de atividades, podendo significar desde uma atividade profissional individual até um conjunto de atividades econômicas.

Portanto, os artigos do Código de Mineração não devem ser analisados isoladamente, como pretendido pelo autor do Laudo Técnico, mas sim, de forma simultânea à legislação pertinente, especialmente do âmbito tributário.

Segundo o Laudo Técnico apresentado pela Defesa, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, por meio da Instrução Normativa nº 01/14 dá uma interpretação restritiva e equivocada do processo ao afirmar que o “minério bruto não sofre nenhum tratamento mecânico de minérios”, considerando que os produtos da Mineração Casa de Pedra são primários.

Dessa forma, o referido laudo tenta demonstrar que, dentro de todo o procedimento que integra a lavra, o minério bruto sofre tratamento mecânico que altera sua composição química, perdendo a natureza de produto primário. Afirma que a circunstância de os procedimentos serem preparatórios para o aproveitamento industrial da jazida não excluem a existência de um processo industrial dentro da etapa de lavra.

Afirma, também, que nos processos de “fragmentação” e “pulverização” (tratamentos complementares à extração mineral), de fato, não há alteração da composição química do minério, mas, no tocante aos demais itens listados no parágrafo único do art. 2º da Instrução Normativa nº 01/14, há alteração “tanto em termos conceituais quanto em termos técnicos”.

Assim o Laudo Técnico foi elaborado no intuito de demonstrar que o “granulado”, o “Sinter Feed” e o “Pellet Feed” não se enquadram como produtos primários, pois se diferenciam do ROM (run of mine), uma vez que apresentam composições químicas alteradas.

Entretanto, conforme exaustivamente explicado nestes autos, não se configura alteração da constituição química do minério nas atividades mineradoras, relacionadas com os processos de tratamento mecânico, uma vez que a mineradora não produz um novo mineral.

Não há que se falar em alteração da composição química do minério de ferro quando esse já se encontra disponível na natureza, pronto na mina para ser somente extraído (separado/concentrado/peneirado).

Vale reproduzir aqui, novamente, excertos da primeira manifestação fiscal:

“Enfatizamos que em momento algum há produção de material novo. O minério de ferro extraído (separado/concentrado/peneirado) já existia antes, porém, misturado com outros minerais numa rocha bruta. Não há, no caso, industrialização, visto que não ocorre qualquer atividade de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, conforme previsto no art. 222, do RICMS/02, sobre o produto mineral, isto é, sobre o minério de ferro.

Ocorre apenas um tratamento (beneficiamento de lavra) do mineral bruto, de propriedade da União, quando se desdobra em diversas outras partes, cujo minério de ferro (produto mineral de propriedade da mineradora) é aproveitado e as demais substâncias rejeitadas e devolvidas à natureza. Logo, o minério de

ferro é um PRODUTO PRIMÁRIO. Ele não foi produzido, mas apenas extraído.

O produto, minério de ferro, já existia na natureza, não foi produzido pelo estabelecimento minerador; apenas foi separado de outros minerais e não-minerais contidos na rocha bruta.

Não se trata, portanto, de processo industrial, mas de atividade mecanizada de separação de materiais que já era praticada mesmo antes da Revolução Industrial, de forma rudimentar, e até os dias atuais por garimpeiros, principalmente na extração de metais preciosos como o ouro e a prata.

Esse raciocínio se aplica aos demais produtos do extrativismo mineral, vegetal ou animal. Debulhado para viabilizar sua colheita e transporte, o milho a granel não deixa ser um produto primário (estado natural), justamente por não ter sido submetido a qualquer processo que possa caracterizar industrialização”.

Visando ao melhor esclarecimento do assunto, às fls. 431(verso)/432, a Fiscalização traz o seguinte texto sobre o fenômeno e as características da alteração da composição química da matéria:

*Indícios para Caracterização de Reações Químicas*

*Por André Luis Silva da Silva*

O termo fenômeno expressa para a química qualquer transformação sofrida pela matéria, alterando ou não a sua identidade. Assim, qualquer acontecimento pode ser compreendido como um fenômeno, e não apenas eventos extraordinários, conforme se subentende esse termo cotidianamente.

Conforme sua natureza, pode-se ter um fenômeno físico, quando não alterar a estrutura da matéria, ou químico, quando houver a formação de produtos diferentes dos reagentes.

Um fenômeno físico é toda e qualquer transformação sofrida por um material sem que haja alteração de sua constituição interna, sendo possível sua plena recuperação por métodos elementares. Como exemplos estão todas as mudanças de estado físico da matéria.

Um fenômeno químico altera a composição da matéria, ou seja, a sua composição. É toda e qualquer transformação sofrida por um material de modo que haja alteração de sua constituição interna, não sendo possível a sua recuperação por processos elementares.

Como exemplo estão as combustões e a oxidação dos metais.

Referências:

RUSSEL, John B.; Química Geral vol. 1, São Paulo: Pearson Education do Brasil, Makron Boobs, 1994.

Acrescenta-se, ainda, que o próprio elaborador do Laudo Técnico reconhece que se trata de produtos primários, conforme conceito destacado às fls. 393 do PTA de “Tratamento Mecânico de Minérios”:

“Tratamento Mecânico de Minérios – é a parte do processamento mineral que não implica em alteração da identidade química das partículas minerais, envolve como operações unitárias a preparação de amostras, a cominuição (britagem e moagem), a classificação, a concentração e as operações auxiliares como a dispersão, a floculação, o desaguamento, a filtragem, a estocagem e a secagem.”

(Grifou-se)

Dessa forma, inexistindo “alteração da identidade química das partículas minerais”, não há que se falar em produto industrializado, mas sim, em produto primário.

Pelos mesmos motivos já apresentados, também não procede a afirmação constante do Laudo Técnico de que as operações de Sinterização (item XI) e de Pelotização (item XII) do parágrafo único do art. 2º da Instrução Normativa nº 01/14 alteram tanto a composição química quanto a estrutura cristalográfica das partículas de minério de ferro.

Quanto ao entendimento constante do Laudo Técnico de que a Instrução Normativa SLT nº 01/86 “não deve ser amparada nos conceitos técnicos equivocados e expostos de modo exemplificados pela Instrução Normativa” SUTRI nº 01/14, verifica-se que essa abordagem ultrapassa a análise do mérito, sendo, portanto, desnecessário tecer quaisquer comentários.

No tocante às conclusões do Laudo Técnico, às fls. 417/418 dos autos, vale transcrever os comentários da Fiscalização em sua manifestação fiscal:

“5.1 O processamento de minério de ferro usado na Mineração Casa de Pedra, parte integrante do complexo mineiro-metalúrgico da CSN, não tem caráter industrial, pois tais processos não se confundem com o beneficiamento considerado como modalidade de industrialização de que trata o art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010), conforme já manifestado no Parecer DOLT/SUTRI nº 004A/2011.

5.2 Em termos conceituais e técnicos, o minério de ferro hematítico passa por tratamento mecânico de minérios resultando em produtos granulados, sinter

feed e pellet feed, sendo considerado como produto primário, conforme já explanado.

5.3 A conceituação de semielaborados, constante no convênio ICMS 66/88, no seu artigo 3º, parágrafo 1º, do inciso II, alínea “d”, atualmente encontra-se sem eficácia, tornando desnecessário tecer comentários.

5.4 A análise crítica da redação da Instrução Normativa SUTRI N° 01 de 2014, ultrapassa a instância de análise, tornando desnecessário tecer comentários.”

Diante disso, o Laudo Técnico apresentado pela Impugnante não culminou em mudança de entendimento, sendo insuficiente para descaracterizar a infração.

Cumprir registrar que o presente lançamento foi devidamente pautado na legislação tributária em vigor, não incorrendo em qualquer tipo de supressão ao princípio básico da não cumulatividade, uma vez que, conforme informado anteriormente, a empresa “Nacional Minérios” efetuou as remessas do ROM de Minério de Ferro (hematita bruta) à Autuada mediante notas fiscais com tributação suspensa.

Assim, no caso em questão, não se constatou a existência de crédito em relação às operações de entrada do minério de ferro (hematita bruta) no estabelecimento autuado.

Nota-se que essa situação também deverá envolver análise fiscal perante a Contratante no sentido de se efetuar a cobrança do ICMS devido pela descaracterização da suspensão.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa que aduz a impossibilidade para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, em razão de serem relativas a um mesmo fato, caracterizando, segundo a Impugnante, *bis in idem*.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível n° 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL N° 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

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

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal. E, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à multa isolada.

A Autuada sustenta que não é cabível a exigência de juros sobre o valor da multa de revalidação, pois esta exigência não está prevista em lei.

Considera que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência de juros de mora sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e de multa nos prazos fixados na legislação.

Conclui, então, que os citados artigos não se referem à aplicação de juros moratórios sobre a multa de revalidação, pois a citada multa, cuja natureza é punitiva, não possui prazo de recolhimento fixado na legislação, uma vez que ela só surge no ato do lançamento de ofício.

Entretanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, a exigência da multa de revalidação em questão, embora seja exigida somente com o lançamento de ofício, ela nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme preceitua o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais. (Grifou-se)

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que estabelece que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se).

Observa-se que, somente em relação à multa isolada, há ressalva no tocante ao termo inicial para cobrança dos juros de mora, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução.

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança da multa de revalidação em questão e dos juros de mora sobre ela incidentes.

Quanto ao pretense efeito confiscatório da multa alegado pela Impugnante, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Contudo, no presente caso, cabe uma ressalva em relação à aplicação da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

E, de acordo com o posicionamento majoritário deste Conselho, a citada previsão de multa somente passou a fazer parte do rol de penalidades da lei a partir de janeiro de 2012, tendo em vista que o dispositivo foi acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978 de 28/12/11.

Nesse sentido, considerando que o lançamento cuida de infrações relativas ao período de junho a dezembro de 2009, exclui-se a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Conclui-se, portanto, ressalvada a exclusão da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, legítimas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da citada lei.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a exigência da multa isolada, uma vez que o dispositivo legal aplicado não se encontrava em vigor no período atuado, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava improcedente, nos termos do art. 112, inciso II do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Henrique Longo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participou do julgamento, além dos signatários, e do Conselheiro vencido, a Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora).

**Sala das Sessões, 03 de março de 2016.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Marco Túlio da Silva  
Relator**

CS/CL

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.064/16/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000251340-50	
Impugnação:	40.010137459-56	
Impugnante:	Companhia Siderúrgica Nacional	
	IE: 180014526.02-60	
Proc. S. Passivo:	Maria Andréia Ferreira dos Santos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

A autuação refere-se à constatação, mediante conferência de livros, arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Impugnante aplicou indevidamente o diferimento do ICMS nas operações de retorno de hematita bruta ROM, ocasionando recolhimento a menor do imposto no período de junho a dezembro de 2009, uma vez que não há, na legislação tributária, hipótese de diferimento do imposto para o retorno de produto primário submetido ao beneficiamento não industrial.

No presente caso, o produto primário (hematita bruta) foi destinado à atividade de beneficiamento, considerada atividade complementar à atividade primária de extração mineral, sendo, portanto, atividade não industrial.

A atividade da Impugnante, no complexo *mínero-metalúrgico* “Casa de Pedra”, na qual a matéria prima passa pelo processo de beneficiamento e, posteriormente, é transformada, industrializada e retornada, a qual foi objeto do lançamento de ofício.

Além de toda prova da atividade industrial trazida na impugnação, foi comprovado pela Impugnante a que a natureza jurídica de toda a atividade de beneficiamento desenvolvido na Casa da Pedra -- *que é justamente a atividade realizada no retorno de produto para a NAMISA* -- já foi objeto de prova pericial na Ação Declaratória nº 002493087023-3 promovida pela Impugnante, anexada aos autos, concluindo que o processo desenvolvido é industrial na modalidade beneficiamento, havendo transformação do produto.

A conclusão do perito naquela ação judicial afasta a presunção fiscal de que as operações ora tratadas seriam não industriais, por, supostamente, tratarem de remessa para beneficiamento de matéria primária e, concomitantemente, retrata que o resultado da industrialização reflete a produção de produto semielaborado (o que neste processo interessa para demonstrar que não é produto primário) e o direito à suspensão do ICMS. Examine-se:

“3. A Autora, antes de transferir os minérios extraídos de suas jazidas situadas em Arcos, Congonhas e Conselheiro Lafaiete – Minas Gerais para a Usina

Presidente Vargas, no Município de Volta Redonda - Rio de Janeiro, submete aqueles minérios a processo industrial de beneficiamento, consistente em fragmentação, classificação, homogeneização e o desaguamento?

Resposta: Sim.”

4. Caso positiva a resposta ao item 3 supra, os minerais em apreço, após as referidas transformações, são produtos primários?

Resposta: não.

5. A luz da metalurgia e do Convênio ICM nº 66/88, artigo 3º, §1º, II, ‘d’, os minerais manufaturados podem ser considerados ‘semielaborados’?

Resposta: Sim. Conforme verificado, os minerais descritos no presente laudo pericial passam por tratamento mecânico de minérios os quais consistem em fragmentação, classificação, concentração, estando, desse modo, incluídos no conceito de semielaborado definido no Convênio ICM nº 66/88, artigo 3º, §1º, II, ‘d’.

(Grifos acrescidos).

A sentença judicial daquela ação, transitada em julgado, reconheceu, à luz da redação dos §§ 8º e 9º do art. 13 da Lei nº 6.763/75, que ainda regulam a matéria, que os minérios de ferro produzidos na Casa da Pedra sofrem um processo industrial de beneficiamento e, portanto, não são produtos primários.

Destarte, a Impugnante – POR DECISÃO DEFINITIVA DO PODER JUDICIÁRIO – promove a industrialização da hematita bruta – ROM no processo descrito na impugnação.

Enfim, como não houve alteração do processo produtivo do minério de ferro desenvolvido na Casa da Pedra e também não foram alterados a legislação e os fatos desde a produção da prova pericial que lastreou a sentença da ação nº 002493087023-3, transitada em julgado, é obrigatório concluir que o Poder Judiciário já decretou que a atividade da Impugnante é industrial e, por tal razão, deve ser mantido o direito ao diferimento do ICMS nas operações perpetradas pela Companhia Siderúrgica Nacional.

Com isto, para evitar dúvidas quanto processo industrial exercido depois da remessa de hematita bruta, a Impugnante trouxe aos autos, laudo específico sobre os fatos ora tratados, no qual demonstra que as operações de retorno de produtos, objeto do lançamento, foram advindas de beneficiamento com industrialização, conforme citou no laudo:

5.1 - O processamento de minério de ferro usado na Mineração Casa de Pedra, parte integrante do complexo mineiro-metalúrgico da CSN, tem caráter industrial tanto na parte conceitual quanto na parte

técnica apresentadas neste Laudo Técnico, assim como, se caracteriza como industrialização, com base no Decreto Lei nº 4.544/2002 (RIPI, Art.4º, Incisos I e II; e no conceito legal de Lavra citado no Art.36 do Capítulo III - Da Lavra, do Código de Mineração, parte integrante da Constituição Federal.

5.2 - Em termos conceituais e técnicos o minério de ferro hematítico, da Mineração Casa de Pedra da CSN, passa por um processo industrial nas suas instalações no município de Congonhas do Campo, Estado de Minas Gerais, e os seus produtos granulados, sinter feed e pellet feed são produtos semielaborados, ou intermediários, ou semiindustrializados e não podem ser considerados como produtos primários.

5.3 - Os produtos granulados, sinter feed e pellet feed da Mineração Casa de Pedra se enquadram como semielaborados, porque passam pelos processos de tratamento mecânico de minérios: cominuição (etapas de britagem), classificação (peneiramento industrial e classificação por equivalência) e desaguamento, como demonstrado neste Laudo Técnico, estando incluídos no conceito de semielaborados, definido no Convênio ICM 66/88, no seu Art.3º, Parágrafo 1º, do Inciso II, alínea “d”.

(Grifos acrescidos).

Como citado no laudo apresentado, verifica-se que na operação houve industrialização: “cominuição (etapas de britagem), classificação (peneiramento industrial e classificação por equivalência) e desaguamento”, com alteração química do produto. Sendo que do processo industrial resultam 3 outros produtos: GRANULADO, SÍNTER FEED e PELLET FEED. Tais produtos têm composição química diferente da HEMATITA BRUTA que é a matéria prima entregue pela Companhia Nacional de Minérios à Impugnante, como especificado pelo laudo.

Os trechos do laudo técnico a seguir transcritos esclarecem que a alteração da composição química da hematita bruta, ainda que por processo mecânico, faz perder sua natureza de produto primário, resultando, portanto, em processo de industrialização, *in verbis*:

“Com base nos itens 2 e 3 deste laudo Técnico o granulados, o sinter feed e o pellet feed não se enquadram como produtos primários pois contrariam o item III do Artigo 2º desta instrução normativa SUTRI nº1, tanto em termos técnicos, pois esses produtos se diferenciam do ROM (run of mine) por ter suas Composições químicas alteradas, e os 3(três) itens que compõem esse Art. 2º tem caráter cumulativo dentro desta Instrução Normativa SUTRI nº1. Deste modo, por terem suas composições químicas alteradas, conforme análises químicas do

ROM e dos produtos granulado, sinter feed e pallet feed apresentadas nas páginas 5; 6 e 7 deste Laudo Técnico, não são produtos primários, de acordo com a própria Instrução SUTRI.

(...)

Nesta mesma linha, ainda que a atividade de processamento mineral esteja dentro de todo procedimento que integra a lavra, nesta o minério bruto sofre tratamento mecânico que altera a sua composição química e que o faz perder a natureza de produto primário.

(...)

Fica demonstrado pelas análises químicas que há alteração nos teores de Fe; SiO<sub>2</sub>; Al<sub>2</sub>O<sub>3</sub>; P; Mn e PPC (a calcinação elimina a H<sub>2</sub>O da estrutura da goethia/limonita, ou seja, minerais hidratados) dos elementos/óxidos dosados (páginas 5; 6 e 7), basta comparar as análises dos produtos granulado, sinter feed e pallet feed com as ROM NAMISA, tal alteração de abundância das espécies minerais que contém esses elementos/óxidos. Há que se considerar, ainda, que a própria Instrução Normativa SUTRI, ao dizer que se considera como produto primário aquele resultante de extração mineral e de suas atividades complementares, desde que não tenha sido submetido a processo ou tratamento do qual resulte alteração da sua composição química ou estrutura cristalográfica, admite que se houver alteração, o produto deixa de ser primário. Por isso, é fato, que a instrução Normativa SUTRI n°1 contém equívocos técnicos relevantes nas exemplificações do seu Parágrafo Único, pois considera que não há alteração de composição química em processos onde existe sim alteração das análises químicas, conforme demonstrado nas páginas 5; 6 e 7 deste Laudo Técnico, que quantificam a composição química dos ROM e dos produtos gerados no processo. Assim, apesar de não existir alteração química na Fragmentação e Pulverização, a partir da Classificação já há alteração de composição química, de modo que, de acordo com os conceitos adotados pela própria Instrução Normativa SUTRI os produtos que passam por estes processos não são mais produtos primários.

(Grifos acrescidos).

Diante do exposto, conforme laudo pericial, vê-se que o produto devolvido em retorno é produto semielaborado e não primário.

Importante mencionar que a Fiscalização não trouxe aos autos qualquer elemento técnico para sustentar que inexistiu industrialização.

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

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento, com base no art. 112, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN.

**Sala das Sessões, 03 de março de 2016.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**

CC/MIG