

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.246/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000188364-35
Impugnação: 40.010133749-31
Impugnante: Vale S/A
IE: 317024161.56-23
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários previstos no art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. A Autuada reconhece a ilegitimidade de parte dos créditos apropriados e promove a quitação parcial das exigências.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros, documentos fiscais, planilhas e arquivos eletrônicos, de falta de recolhimento de ICMS por parte da Impugnante, no período de janeiro a dezembro de 2008, em razão da apropriação indevida créditos de ICMS relativos à aquisição de material de uso e consumo, conforme notas fiscais registradas nos livros Registro de Entradas.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

O PTA encontra-se instruído com Auto de Infração - AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multa – DCMM (fl. 04); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 05); Procuração (fls.06/09); Relatório Fiscal (fls. 10/11); Relação de Anexos (fl. 12); Anexo 01 – Demonstrativo do Crédito Tributário Relativo ao Estorno de Crédito de Material de Uso e Consumo Período 2008 (fls. 13/14); Anexo 02 – Demonstrativo dos Créditos de Material de Uso e Consumo Estornados Período 2008 (fls. 15/75); Anexo 03 – Cópias Fotos/Figuras (fls. 76/100); Anexo 04 – Cópia Recomposição da Conta Gráfica PTA nº 01.000187985.68 (fls. 101/103) e Termo de Renumeração (fl. 104).

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 106/124 do PTA e junta documentos às fls. 125/468.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- afirma que os itens, cujos créditos foram glosados, são materiais diretamente relacionados à consecução de seu objetivo social, que são aplicados de forma direta na linha principal de produção, que são consumidos de modo imediato até que se tornem imprestáveis às suas finalidades próprias, ainda que de forma gradativa, e que, portanto, são verdadeiros produtos intermediários, os quais, além de não se submeterem ao pagamento do diferencial de alíquotas, conferem créditos de ICMS, conforme art. 66, inciso V, alínea “b” do RIMS/02;

- ressalta que o legislador complementar tratou dos bens de uso e consumo, a saber, aqueles não ligados à linha principal (linhas marginais), postergando a sua vigência, bem como dos alheios à atividade, isto é, sem ligação direta ou indireta com o processo industrial, não permitindo o crédito;

- diz que, por conseguinte, doutrina e jurisprudência passaram a denominar produtos intermediários, comprovadamente aplicados na atividade fim do contribuinte, e desgastando-se, por consumo integral e paulatino, cujo crédito deve ser preservado;

- assevera que esse critério consagra e preserva a estrutura básica, ou conteúdo mínimo, do princípio da não cumulatividade, que a despeito de adotar o critério físico, deve contemplar todo e qualquer bem consumido em razão de interação direta com o produto em elaboração, ainda que aquele venha a desaparecer;

- argumenta que no caso vertente, os materiais em questão estão diretamente relacionados à consecução de seu objeto social, desgastando-se ou tornando-se imprestáveis às finalidades próprias em função de sua aplicação na linha principal do processo produtivo, como será demonstrado por ocasião da prova pericial, desde já requerida;

- faz considerações acerca das Instruções Normativas n°s 01/86 e 01/01;

Nos itens 8 a 20 da Impugnação (fls. 112/121), discorre sobre os seguintes equipamentos e materiais cujos créditos de ICMS foram estornados neste Auto de Infração:

Lâmina Raspador e Lâmina para Transportador Correia

- afirma que tais itens se prestam, segundo Anexo 2, à suposta limpeza das correias transportadoras, em contato físico com o minério que se industrializa e que, claro, também se desgastando em razão dessa interação;

- diz que tal limpeza é nada mais que o direcionamento, a condução, do minério sob o manto das correias em direção às demais fases do processo, mediante a retirada do produto que adere a este manto e que, sem a ação das lâminas em tela, seria perdido durante o movimento de retorno das correias;

- argumenta que tais itens já foram objeto de discussão no Conselho de Contribuintes, especificamente através dos PTA n°s 01.000164832-76, 01.000159422-42 e Acórdão n° 20.083/11/3ª relativo a esse, mantido, na parte ora citada, pela Câmara Especial, e que, na mesma linha, concluiu o Perito Oficial nomeado nos autos da Ação Anulatória n° 0024.10.204654-7, movida por ela, Impugnante, em face desse estado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para discussão das glosas de créditos de ICMS em hipótese idêntica, objeto do PTA nº 01.000166997-67, sendo que a sentença prolatada acatou o laudo pericial.

Placas Aplicadas no Chute Telescópico

- informa que o mesmo ocorre com esses produtos, os quais são aplicados ao final da correia transportadora e têm a função reduzir a velocidade de descarga do minério e o impacto da descarga.

Mangote para Válvula

- diz que se trata de partes aplicadas nas tubulações que transportam a polpa do minério na mina, que é usado para limitar ou aumentar o fluxo da polpa, e que atende aos requisitos da IN nº 01/86, havendo, portanto, função particularizada, individual, contato físico com a polpa e o decorrente desgaste;

- cita perícia realizada no PTA nº 01.000159782-12 que atestou que se trata de produto intermediário e que o próprio parecer da Assessoria do CC/MG referente ao PTA nº 01.000158886-12 confirma que, a exemplo do que restou determinado nos autos do PTA nº 01.000164666-90, o Fisco tem deixado de estornar os créditos sobre tais produtos, ante a sua evidente natureza de produto intermediário.

Gancho Componente para Peneira e Longarina

- informa que exercem a função de fixação das peneiras, responsáveis pelo peneiramento do minério e mantém permanente e constante contato físico com o minério;

- cita parecer da Assessoria do CC/MG relativo ao PTA nº 01.000171694-27 que reconheceu a classificação como produto intermediário, e que a mesma conclusão foi alcançada pelo Perito do Juízo na já referida ação judicial;

- acrescenta que o laudo pericial acolhido pela decisão do CC/MG nos autos do PTA nº 01.000159701-14 também considerou ser produto intermediário.

Tubos de condução

- afirma que têm a função de condução de polpa e rejeito, que têm atuação particularizada na linha principal de produção, bem como a interação física com o minério;

- sustenta que é o que restou concluído no já citado laudo pericial produzido nos autos do PTA nº 01.000159701-14, acolhido pelo Acórdão nº 19.823/10/3ª, que afastou as exigências;

- acrescenta que, da mesma forma, o parecer da Assessoria CC/MG relativo ao PTA nº 01.000171694-27 entendeu ser produto intermediário;

- assevera que, ainda que se entenda que o transporte de rejeitos não faça parte do processo produtivo, o fato é que os tubos transportam também a poupa, em momentos distintos;

- para confirmar sua tese, anexa parte de parecer da Assessoria do CC/MG no PTA nº 01.000158886-12 e conclui que, ainda que se entenda que em parte do

tempo algum dos tubos de condução seja utilizado para transporte de rejeitos, é de se glosar apenas parcialmente os créditos, proporcionalmente a tal utilização.

Floculante

- informa que é aplicado no tratamento da água utilizada no processo produtivo, para se obter uma maior velocidade de sedimentação, sendo, portanto consumido imediata e integralmente no processo de produção.

Elemento filtrante multifilar

- afirma que é artefato em tecido filtrante aplicado dentro dos britadores, o que denotaria sua função precípua, que é filtrar o produto em elaboração durante o processo de britagem, com evidente atuação particularizada, desgaste em contato com o minério e notória participação na linha principal de produção.

Óleo lubrificante, hidráulico e graxa

- informa que são consumidos de forma integral em uma das três fases do processo de mineração até desaparecerem integralmente, que são insumos que permitem o funcionamento de equipamentos e veículos que fazem parte da linha principal de produção;

- sustenta que a Instrução Normativa nº 01/01 demonstra claramente que esta espécie de insumo é, de fato, creditável, já que foi permitida, expressamente, a apropriação de créditos relativos ao óleo diesel;

- lembra que em outra demanda judicial já ajuizada por ela, Impugnante, com vistas à discussão dos PTA nºs 01.000163341.06 e 01.000163515.91 (Ação Anulatória nº 0024.11.056608-0), tratou o *expert* oficial de imputar ao item classificado como graxa, a característica de produto intermediário.

Pneus

- diz que são aplicados em veículos usados em uma das fases do processo de mineração (lavra, movimentação e beneficiamento), portanto, de consumo direto e integral e que, gradativamente, perdem suas propriedades, tornando-se inúteis, atendendo os itens I e II da IN nº 01/86;

- sustenta que, ainda que se considere como partes dos veículos respectivos, tem atuação específica, deterioram-se e perdem as suas propriedades, estão em contato permanente com o minério, até por que transitam pela área da lavra, na qual o minério fica depositado aderindo ao referido pneu;

- assevera que o contato físico não é acidental ou desvinculado da atividade, já que os pneus têm de se posicionar praticamente sobre as pilhas de minério para serem carregados;

- ressalta que a própria norma reconheceu o transporte como um dos elementos da atividade de mineração;

- salienta que é lógico que o tratamento legal, no que concerne ao crédito de pneus, se aproxime daquele conferido às prestadoras de serviço de transporte (art.66,

VIII do RICMS/02) e que a perícia na Ação Anulatória nº 0024.11.056608-0, também considerou que deveriam ser classificados como produtos intermediários;

Rolos de Impacto e de Carga

- informa que se trata de partes e peças que realizam função específica e individualizada, a saber, amortecer o peso do minério nas correias, sendo certo que todo o conjunto da correia apresenta contato físico com o minério que ali é despejado, desgastando-se por tal razão;

Rolos de Retorno para Correia Transportadora

- diz que se destinam a transmitir força motriz para movimentação das correias transportadoras, sofrendo desgaste em razão do contato com o minério, quando este escorre por toda a estrutura da correia.

- conclui que exercem uma função específica em uma das etapas principais do processo produtivo, a movimentação do minério.

Partes e peças aplicadas nos tratores de esteira, retroescavadeiras e motoniveladoras: borda componente, canto da lâmina, canto componente, pontas e cunhas

- afirma que se desgastam em contato direto com o minério de ferro uma vez que realizam atividades intrínsecas à movimentação e lavra do minério, notadamente quando realizam a terraplanagem da área da mina e a preparação do solo para perfuração, que, no caso dos tratores, consiste em sua finalidade principal, ainda que realize outras funções;

- ressalta que o entendimento foi de que se trata de produto intermediário, tanto no já comentado parecer da Assessoria do CC/MG relativo ao PTA nº 01.000171694-27, quanto nos laudos periciais produzidos nos autos das Ações Anulatórias acima citadas.

Adaptador da carregadeira

- afirma que tem a função de adaptar o dente da caçamba da pá carregadeira, evitando o desgaste prematuro deste dente que, por sua vez, é aplicado nas bordas das caçambas para fazer o desmonte mecânico das rochas minerárias e que é clarividente tanto o contato físico com o minério, quanto o desgaste paulatino;

- conclui que o trabalho fiscal é falho por não ter se atentado à função especificada dos produtos e sua interação no processo produtivo;

- aduz que o fato de o Conselho de Contribuintes determinar a produção de prova pericial em vários trabalhos, demonstra a insegurança causada pelo teor dos lançamentos;

- solicita a realização de perícia, caso a Câmara entenda ser necessária investigação mais profunda, e apresenta os seguintes quesitos:

I – requer-se ao Senhor Perito seja elucidado se os materiais adquiridos pela Impugnante indicados na planilha do anexo 2, cujos créditos do ICMS foram glosados, são utilizados no processo produtivo da Impugnante, à exceção daqueles

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cujo direito de crédito já foi reconhecido por esse E. Conselho, conforme destacado acima;

II – requer-se ao Senhor Perito seja descrita a aplicação de tais materiais no processo produtivo da Impugnante, esclarecendo se eles se desgastam de forma integral e paulatina em razão das atividades produtivas promovidas pela Impugnante, como elementos essenciais ao referido processo industrial, considerando sua atividade própria, e se desenvolvem função específica e particularizada;

III – requer-se ao Senhor Perito que verifique se os referidos materiais são necessários para a realização das fases da lavra, beneficiamento e movimentação do minério, inclusive até a estocagem, conforme previsto na IN SLT 01/2001 e no Acordo celebrado em 20/12/2000. Em caso de resposta negativa, pede-se ao Sr. Perito que a justifique, tecnicamente;

IV – requer-se ao Sr. Perito que descreva a função específica dos itens placas aplicadas no revestimento interno da estrutura denominada chute telescópico e placas de borracha, esclarecendo se (I) eles se desgastam de forma integral e paulatina em razão das atividades produtivas promovida pela Impugnante, (II) qual a sua função específica, e (III) se estão em contato permanente com o minério;

V – pede-se ao Sr. Perito que identifique quais os veículos e equipamentos utilizados pela Impugnante nas fases de lavra, beneficiamento e, principalmente, movimentação do minério, elucidando sua função específica e esclarecendo se eles fazem uso dos pneus Fora de Estrada, óleos e graxas lubrificantes relacionados no Anexo 2;

VI – requer-se seja elucidada qual a duração média de cada um dos produtos identificados na resposta ao item I.

- argumenta que não há previsão legal para a aplicação cumulativa das penalidades impostas pela Fiscalização (multa de revalidação e multa isolada);

- afirma que, no caso, somente existe o descumprimento de obrigação principal pela falta de pagamento do tributo em razão do aproveitamento indevido de crédito de ICMS;

- argumenta que a penalidade isolada aplicada, a exemplo da multa de revalidação, deriva do aludido aproveitamento indevido, o qual reflete no *quantum debeat* a ser pago (obrigação principal);

- assevera que o fato de o contribuinte apropriar créditos em desacordo com a legislação tributária, na hipótese de existência de saldo devedor do imposto, diz respeito necessariamente à obrigação principal, pois é do cômputo de créditos (entradas) e débitos (saídas) que exsurge o *quantum a ser pago*, e que, a teor do art. 115 do CTN, a obrigação acessória consiste na prática ou na abstenção de ato ou fato que não configure obrigação principal;

- requer seja julgada procedente a Impugnação e cancelada a autuação, ou, sucessivamente, cancelada a exigência de multa isolada;

- reitera o pedido de prova pericial e nomeia como assistente a Sra. Mercês da Cunha Bedran.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação às fls. 472/502, refuta as alegações da Defesa.

Apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- afirma que nenhuma análise de produto para fins de concessão de crédito de ICMS na entrada pode afastar-se do processo de produção, isso porque é da produção que resulta o minério de ferro, produto final, objeto de operação de saída;

- explica que só dá direito ao crédito de ICMS na entrada os materiais que integram o produto final (novo produto) e os que são consumidos imediatamente e integralmente na produção do produto final, e que, portanto, para efeito de direito ao crédito de ICMS, a relação produtos (insumos) → produto final tem que ser direta;

- quanto às partes e peças, diz que a regra geral é a de que sejam material de uso e consumo (inciso IV da IN nº 01/86), uma vez que são usadas para manutenção e não para industrialização;

- afirma que, entretanto, a IN nº 01/86 (inciso V) estabeleceu exceções que, uma vez atendidas, considera-se partes e peças como produto intermediário, que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, e que, nessa atuação, as partes e peças devem ter contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais;

- salienta que ao observar-se as partes e peças citadas na IN nº 01/01, pode-se verificar que estão de acordo com essas definições: broca, haste, manta da correia transportadora, chapa de desgaste, tela da peneira, etc., e que, pode-se citar outras partes e peças cujo crédito de ICMS na entrada é reconhecido pela Fiscalização: mandíbula do britador, dente da carregadeira, etc.;

- ressalta que o contato a que se refere a IN é o contato para a produção do minério, como tem a mandíbula do britador (que mói o minério), a tela da peneira (que peneira o minério), a manta da correia (que carrega o minério), etc., e o desgaste desses materiais é consequência desse contato com o minério na sua produção;

Feitas essas considerações, o Fisco apresenta sua manifestação, especificamente sobre os pontos questionados pela Autuada:

Lâmina para Raspador e Lâmina para Transportador

- afirma que são peças usadas em diversos pontos da correia transportadora, que tem a função de limpar a manta da correia, que dessa função não resulta a produção do minério, que a função de limpeza contribui para aumentar a vida útil da manta e dos tambores, e que se não existisse, o minério continuaria a ser produzido da mesma forma, mas a manta e os tambores durariam menos, devido à sujeira acumulada;

- argumenta que seu desgaste é pelo contato com a manta, não pelo contato com o minério, com a produção deste, e que ela é denominada um acessório de limpeza;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- diz que a correia transportadora participa de forma direta da produção, quando movimentada o minério de ferro dentro da área de beneficiamento, de acordo com a IN SLT nº 01/01, mas que a limpeza da correia é uma atividade secundária que, em tese, poderia ser feita por uma vassoura ou escova, sendo o raspador apenas uma vassoura sofisticada;

- informa que a ação das lâminas sobre a manta pode ser visualizada nas fotos/figuras às fls. fls. 195/197 e 214 do PTA;

- ressalta que não prosperou no Conselho de Contribuintes a exclusão da exigência de cobrança do crédito tributário realizada através do PTA nº 01.000159423 - 23, relativa a esse item, como o demonstra a Decisão do Acórdão nº 18.966/10/2ª;

- destaca que o Recurso de Revisão relativo a esse Acórdão não foi conhecido por ausência de pressupostos (Acórdão nº 3.673/11/CE), e que esse PTA foi objeto de Perícia Técnica e que as conclusões dela foram inteiramente acatadas pelo Conselho;

- ainda em relação a esse item, cita o PTA nº 01.000159959.58, e afirma que foi objeto de Perícia, cujas decisões pelos Acórdãos nº 20.782/12/1ª e 3.918/12/CE também acataram a classificação dada pelo Perito;

- ressalta que, em relação ao PTA nº 01.000164832-76 citado pela Impugnante, em 14/03/13 houve seu Julgamento na Câmara Especial tendo sido negado o provimento ao recurso de revisão.

Placas Aplicadas no Chute Telescópico

- explica que com a colocação do chute, evita-se que se levante um grande volume de poeira nos locais de descarga, fato esse que não guarda relação com a produção de minério e que com ou sem esse item, o minério será produzido da mesma forma e na mesma quantidade, só que com mais poeira.

Mangote para Válvula

- esclarece que este item não consta da planilha e que, logo, não teve o crédito estornado (fls. 15/75).

Gancho Componente para Peneira e Longarina

- diz que a peneira, na mineração, é responsável por uma das fases do beneficiamento;

- explica que numa peneira, o minério tem contato direto com as telas, pois são esses componentes que farão o peneiramento (classificação) propriamente dito, que, logo, elas participam diretamente do processo de produção, e que, da função que exercem, resulta o minério peneirado (classificado em diversas granulometrias), fase do processo produtivo;

- informa que as telas são acopladas à peneira por ganchos de fixação, que os ganchos têm a função de fixar as telas, e que, não participam de forma direta da produção uma vez que, de sua função (fixação) não resulta o produto, mas sim, atuam sobre as telas que atuam na produção;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma que as telas desgastam-se ao longo do tempo, devido ao atrito do minério no processo de peneiramento e são substituídas, e que os ganchos são substituídos como consequência da substituição das telas das peneiras;

- salienta que o peneiramento dá-se por vibração, que essa vibração é grande e contínua, já que, o conjunto da peneira tem que estar firme, pois senão o sistema rompe, desmonta;

- ressalta que a longarina faz parte da fixação das partes da peneira (fl.79), fazendo com que o sistema trabalhe sob grande vibração sem se desintegrar, que, assim, a longarina não exerce nenhuma ação sobre o minério, que de sua função (sustentação) não resulta o produto, e que elas atuam sobre as peneiras, não sobre o minério, sendo que o que provoca o desgaste dessa peça é a vibração, não o minério;

- afirma que reproduz parte da planilha da Perícia no PTA nº 01.000159423-23, relativa ao item longarina da peneira, que a Decisão do Acórdão nº 18.966/10/2ª acolheu a classificação dos peritos relativa a esse item e que o Recurso de Revisão relativo a esse Acórdão não foi conhecido por ausência de pressupostos (Acórdão nº 3.673/11/CE);

- quanto ao item gancho da peneira, afirma que reproduz parte da planilha da Perícia, realizada no PTA nº 01.000159422-42, relativa a esse item, e que tal classificação não foi objeto de questionamento no Acórdão nº 20.083/11/3ª, nem no Acórdão nº 3.799/11/CE, que decidiram, no âmbito administrativo, pela manutenção do estorno do crédito realizado;

- acrescenta que o mesmo tratamento teve esse item, que fazia parte do PTA nº 01.000159782 -12, e que tal classificação não foi objeto de questionamento no Acórdão nº 19.685/10/3ª, nem no Acórdão nº 3.672/11/CE, que decidiram, no âmbito administrativo, pela manutenção do estorno do crédito autuado;

- sustenta que igual tratamento receberam ambos os itens da Perícia realizada no PTA nº 01.000159959-58 (Acórdãos nº 20.782/12/1ª e nº 3.918/12/CE);

- diz que a Impugnante cita, para corroborar com sua tese, um parecer elaborado por assessor do Conselho de Contribuintes (fls. 365/403), no PTA nº 01.000171694-27 em que afirma que gancho componente e longarina seriam produtos intermediários, e que nesse parecer, o assessor toma por empréstimo a Perícia realizada no PTA nº 01.000161532-68 e constata que a régua componente para fixação da peneira e o gancho componente para fixação das telas das peneiras, atuam diretamente no processo produtivo (fl.377);

- afirma que pesquisando a Perícia citada, pode-se verificar que os itens acima não constam do PTA nº 01.000161532-68.

Tube de Condução

- esclarece que os tubos de condução cujos créditos a eles relativos foram estornados neste PTA são de condução de água (fls. 23, 27, 45/46, 53/55, 57/58 e 60), e não os tubos que têm como função a condução de polpa/rejeito, como defende a Impugnante às fls. 114/116;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- diz que transcreve parte de uma planilha que foi preenchida pelo Contribuinte, mediante Intimação, que se refere a esse item (mesmos códigos), em trabalho realizado em 2007, que demonstra que tais tubos são usados na condução de água;

- salienta que não há que se falar em desgaste por contato com o produto que se industrializa (minério) e que se trata de parte de obra de engenharia e que a troca de tubos é manutenção industrial, sem possibilidade de apropriação de créditos;

- afirma que transcreve parte da planilha da perícia realizada no PTA nº 01.000159422-42, relativa a esse item, e que tal classificação não foi objeto de questionamento no Acórdão nº 20.083/11/3ª, nem no Acórdão nº 3.799/11/CE, que decidiram, no âmbito administrativo, pela manutenção do estorno do crédito realizado.

Floculantes

- ressalta que a descrição da Impugnante à fl. 116 não merece reparos, que apenas entende que este produto atua na água e, esta sim, é usada no processo produtivo e, portanto, a atuação do produto é indireta, e dessa atuação sobre a água não resulta o produto que se industrializa, o minério.

Elemento Filtrante Multifiliar

- salienta que é usado como filtro, tendo a função de reter partículas no britador, não tendo, portanto, uma função na produção do minério e sim no controle ambiental.

Óleo lubrificante e graxa

- esclarece que têm a função de lubrificação das partes e peças dos veículos/máquinas/equipamentos, diminuindo o atrito entre elas, que sua função é a de lubrificação de máquinas/equipamentos/veículos e não a produção de minério, e que, portanto, esses produtos não contribuem de forma direta para a produção do minério e não estão compreendidos no conceito de produto intermediário definido pela IN SLT nº 01/86 e IN SLT nº 01/01;

- acrescenta que a função desses itens não guarda relação com a função do diesel que, quando utilizado como força motriz dos equipamentos que atuam diretamente no processo produtivo, e somente nesta hipótese, tem o crédito de ICMS autorizado, mas que esses produtos geram crédito apenas para as empresas transportadoras, nos termos da legislação tributária em vigor.

Pneus

- argumenta que eles não desenvolvem uma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, uma vez que um pneu tem a função de suportar carga, amortecer impacto, rodar, transmitir esforços do motor ao solo em qualquer veículo, em qualquer lugar e que não existe, assim, uma atuação particularizada desse item na produção de minério;

- acrescenta que não têm contato físico com o minério de ferro que está sendo objeto de beneficiamento, isto é, o pneu não faz parte da linha de produção pela qual o minério de ferro tem que percorrer até estar apto a ser comercializado, e que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

minério de ferro, para ser beneficiado, não necessita que os pneus dos veículos da mina passem por cima dele;

- diz que se verifica ainda, que tais bens comportam recuperação e, logo, por mais esse argumento, haveria impedimento quanto ao aproveitamento de crédito por força da vedação prevista no item II da Instrução Normativa nº 01/86;

- ressalta que a função do pneu não é beneficiar o minério pelo contato físico, que não é transportar o minério de ferro, mas que é mover os veículos dos quais faz parte, e que o desgaste deles se dá em função da força de atrito com o solo, decorrente do peso do veículo que sustenta, independentemente da existência de minério nas vias em que rodam;

- lembra que nos casos em que o veículo transita sem carregamento de minério ou estéril (por exemplo, no retorno após descarregamento, na ida para lavagem, abastecimento, manutenção e outros deslocamentos), os pneus continuam a se desgastar ao suportar a própria carga (massa do veículo), e que, assim, o fato de haver o eventual contato físico com o minério, não é suficiente para o enquadramento do pneu como produto intermediário;

- esclarece que o contato físico a que se refere a IN é o contato para a produção do minério, como tem a mandíbula do britador (que mói o minério), a tela da peneira (que peneira o minério), a manta da correia (que carrega o minério), etc., e que o desgaste desses materiais é consequência desse contato com o minério na sua produção;

- quanto a equiparar o direito ao crédito de pneu pelo prestador de serviço de transporte, afirma que também não procede, pois, ainda que o transporte de minério dentro da mina fosse feito por uma empresa prestadora de serviço de transporte, tal crédito (dos pneus) não seria admitido, pois esse tipo de transporte não configura fato gerador do imposto, logo, não haveria que se falar em crédito, e que, além disso, a Impugnante não presta serviço para terceiros e não há que se falar de prestação de serviço para si própria.

Rolos de Impacto

- diz que são localizados no ponto de descarga do minério sobre a correia transportadora, destinando-se a suportar o impacto desse material sobre a correia;

- explica que os rolos de impacto estão localizados sob a manta da correia transportadora, que não têm contato físico com o minério e que seu desgaste é pelo contato direto com a parte debaixo da manta (ver foto na fl. 94);

- ressalta que não produzem ação direta na produção do minério, mas que sua ação direta é sobre a manta da correia transportadora, e que a ação direta na produção quem exerce é a manta, que movimenta o minério;

Rolos de Carga

- afirma que sua função é suportar a correia transportadora, bem como a carga que está sendo movimentada por ela, que da mesma forma que no rolo de impacto, as fotos às fls. 93 e 96 do PTA, mostram que os rolos de carga estão

localizados sob a manta da correia transportadora, que não tem contato físico com o minério e que seu desgaste é pelo contato direto com a parte de baixo da manta;

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

Rolos de retorno para correias transportadoras

- informa que são utilizados como apoio da manta no trecho não carregado, trecho de retorno da correia, que seu desgaste ocorre pelo contato com a manta e não pelo contato com o minério que escorre pela estrutura da correia, e que, nesse trecho, não há minério para escorrer, vez que já foi descarregado, sendo descabido falar em reaproveitamento deste minério dentro do processo produtivo;

- apresenta quadro esquemático de um transportador de correia.

Canto/borda do trator

- afirma que o canto componente, ou borda é parte de desgaste das lâminas dos tratores;

- explica que os tratores em uma mina são veículos de apoio operacional, manutenção de estradas e vias, acerto de praças para escavadeira, pilhas de estéril, manutenção de taludes, abertura de frente de trabalho para as perfuratrizes (antes da detonação);

- diz que isso significa que as atividades exercidas pelos tratores não são atividades produtivas, isto é, os tratores não contribuem de forma direta na produção de minério de ferro, e que as funções por eles exercidas não geram o produto objeto da produção, sendo no máximo, atividades preparatórias para uma das fases da produção, o que não se confunde com a produção propriamente dita;

- ressalta que eles são classificados como “bens alheios à atividade” em uma mineradora;

- salienta que em nenhuma destas atividades as peças de desgaste da lâmina do trator de esteira têm atuação particularizada, essencial e específica no processo de extração e beneficiamento do minério;

- conclui que, pelo fato dos tratores (de esteira e pneus) serem veículos de apoio operacional, todas as partes/peças a eles referentes que se desgastam e são substituídas, são necessariamente classificadas como material de uso e consumo, de acordo com o inciso IV da IN nº 01/86 e não ensejam o aproveitamento de crédito a elas relativo;

- acrescenta que é o que decidiu o Conselho de Contribuintes através do Acórdão nº 3.799/11/CE, e que igual decisão houve em relação ao PTA nº 01.000164832-76, que em 14/03/13, teve seu Julgamento na Câmara Especial cujo resultado, no mérito, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso de revisão;

- acerca dos pareceres da Assessoria do CC/MG citados pela Impugnante, afirma que entende que eles não representam o pensamento da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais e faz considerações acerca dos mesmos;

- assevera que a atividade fim de uma mineradora é produção de minério de ferro, e que a atividade de terraplenagem e limpeza de solo não produz o minério, sendo exercida por construtoras, tendo como resultado, o solo aplainado e limpo;

- lembra que ainda não há decisão acerca do PTA nº 01.000171694-27;

- ainda acerca dos pareceres da Assessoria CC/MG, com relação ao PTA nº 01.000158886-12, anexado pela Impugnante às fls. 345/363, que trata de assunto idêntico (fls. 355) e teve a mesma conclusão (fl. 363), salienta que esse PTA foi objeto de perícia técnica, sendo a conclusão do Perito de que se trata de material de uso e consumo, e que os Acórdãos nº 20.780/12/1ª e 3.940/12/CE, relativos a esse PTA, acataram a perícia, o que vai de encontro à opinião do assessor.

Roleta e segmento do trator

- afirma que seguem o mesmo raciocínio dos itens anteriores com o agravante de que o desgaste do rolete se dá com o atrito do conjunto da esteira e o segmento da esteira com o contato com o solo, a exemplo dos pneus (Fotos fls. 88/89);

- diz que para tratar de atividade fim entende necessário inseri-la no contexto de Bem Alheio, que é como entende serem os tratores em uma mineradora, e se é bem alheio, não há que se falar em crédito de peças de reposição;

- transcreve o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, quando faz considerações e conclui que se pode considerar como alheia à atividade do estabelecimento quando não fizer parte da atividade fim (atividade principal) da empresa, vale dizer, quando integrar as atividades meio da empresa;

- apresenta parte de doutrina e jurisprudência acerca do tema;

- conclui que os tratores são bens alheios à atividade do contribuinte em questão, logo, não há que se falar em direito ao crédito de ICMS das partes/peças a eles relativas.

Adaptador da carregadeira

- afirma que é a peça que encaixa o dente (ou ponta) da carregadeira ao corpo da caçamba e que sua reposição dá-se com a troca da ponta quando essa última de desgasta em contato com o minério.

Quanto às multas de revalidação e isolada, o Fisco afirma que estão perfeitamente tipificadas no trabalho e de acordo com a legislação tributária em vigor.

No que se refere ao pedido de perícia por parte da Impugnante, argumenta o Fisco que, além do risco de se banalizar um instituto que tem grande relevância e utilidade quando há dúvidas a serem dirimidas, sendo que tal pedido visa somente ao efeito protelatório.

Ressalta o Fisco que os estornos de créditos procedidos, e objeto desta autuação, basearam-se em entendimento conceitual da legislação sobre o assunto e no conhecimento que esta Fiscalização tem do que seja o processo de produção de uma mineradora, havendo uma quantidade relevante de PTA que tratam do mesmo assunto, muitos dos quais já foram objeto de perícia, o que o leva a crer que o CC/MG possui

elementos suficientes para decisão, sendo inoportuno, portanto, o pedido de perícia técnica.

Pede a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 505/530, opina, pelo indeferimento do pedido de perícia e pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências referentes aos itens Elemento Filtrante Multifiliar e Adaptador da Carregadeira, visto que, especificamente no caso deste PTA, não há demonstração de que eles devam ser classificados como material de uso e consumo.

Da Instrução processual

Em sessão realizada no dia 02/07/13, a 2ª Câmara de Julgamento, defere, em parte, a prova pericial requerida pela Impugnante, conforme demonstrado na parte dispositiva da decisão acostada à fl. 534.

Antes da produção da prova pericial, a Impugnante, beneficiando-se da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, reconhece a ilegitimidade de parte dos créditos apropriados e promove a quitação de parcial das exigências relativas aos produtos listados na planilha acostada às fls. 554/558, mantendo, entretanto, a parcela dos créditos vinculada aos mesmo produtos, na proporção das exportações por ela realizadas no período, por entender que essa parcela do crédito deve ser mantida, independentemente de se tratar de materiais de uso e consumo.

Em razão do pagamento parcial das exigências fiscais, o Fisco promove a reformulação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 567/598.

Regularmente científica, a Impugnante manifesta-se acerca da alteração das exigências e reitera os termos de sua impugnação (fls. 601/606).

Designado, o Perito responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 609/625, anexando aos autos as mídias eletrônicas acostadas à fl. 626, contendo um resumo dos dados relativos aos produtos periciados.

Após a perícia a Impugnante se manifesta às fls. 637/642.

A Fiscalização retorna aos autos às fls. 652/653.

A Assessoria do CC/MG, às fls. 655/689, retifica seu entendimento anterior e opina pela procedência do lançamento, devendo ser considerado o pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante (fls. 554/561).

Em sessão realizada em 20/09/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 19/10/16.

Em sessão realizada em 19/10/16, novamente acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 27/10/16.

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.

Conforme já relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros, documentos fiscais, planilhas e arquivos eletrônicos, de falta de recolhimento de ICMS por parte da Impugnante, em razão da apropriação indevida créditos de ICMS relativos à aquisição de material de uso e consumo.

Após a autuação anterior (PTA nº 01.000187985-68), a conta gráfica do Contribuinte apresenta somente saldo devedor, não havendo, portanto, a recomposição desta.

Inicialmente, cabe destacar, que o estorno dos créditos de ICMS realizado pelo Fisco tem respaldo no art. 29, §5º, item 4, alínea “d” da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

(...)

4. darão direito a crédito:

(...)

d) a entrada, a partir da data estabelecida em lei complementar federal, de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento.

A referida data para créditos de ICMS relativo à entrada de bem destinado a uso ou consumo está prevista no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

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

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

No mesmo sentido dispõe o art. 70, inciso III do RICMS/02:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

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

considerando que o produto intermediário é aquele que, **empregado diretamente no processo de industrialização**, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediate e integralmente, **no curso da industrialização**;

(Destacou-se).

Assim, entende-se que as expressões “diretamente no processo de industrialização” e “no curso da industrialização” delimitam o tema, para abranger, exclusivamente, os materiais empregados, especificamente, no processo de industrialização, não se podendo alargar esse conceito para abranger outras etapas da cadeia produtiva, visto que, isso, a Instrução Normativa IN SLT nº 01/86 não o fez.

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

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

I - Por consumo imediate entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, **mas nunca marginalmente ou em linhas independentes**, e na qual o produto tiver o caráter de **indiscutível essencialidade na obtenção** do novo produto.

(Destacou-se)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, **é consumido, imediata e integralmente**, no processo da **extração ou industrialização**;

(Destacou-se)

A Instrução Normativa SLT nº 01/01, também define o que seria extração:

considerando que o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem;

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

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

(Destacou-se)

Assim, entende-se que, portanto, se o material não se integrar ao novo produto, não será classificado como produto intermediário, caso sua participação no processo de extração ou de produção ocorrer de forma marginal ou em linha independente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já no caso de partes e peças, a regra é a vedação dos créditos de ICMS, conforme Instrução Normativa SLT nº 01/86, inciso IV:

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

Excepcionalmente, admite-se o crédito de ICMS referente à aquisição de partes e peças, desde que atendidos os requisitos do inciso V da IN SLT nº 01/86:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Cabe ressaltar que o Fisco esclarece à fl. 477 do PTA, que o contato a que se refere à IN SLT nº 01/86 é o contato para a produção do minério, como tem a mandíbula do britador (que mói o minério), a tela da peneira (que peneira o minério), a manta da correia (que carrega o minério), etc., e que o desgaste desses materiais é consequência desse contato com o minério na sua produção.

Para delimitar o caso concreto, conforme relatado, importante destacar que em sessão realizada no dia 02/07/13, a 2ª Câmara de Julgamento, deferiu, em parte, a prova pericial requerida pela Impugnante.

Acrescente-se que antes da produção da prova pericial, a Impugnante, beneficiando-se da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, reconhece a ilegitimidade de parte dos créditos apropriados e promove a quitação de parcial das exigências relativas aos produtos listados na planilha acostada às fls. 554/558, mantendo, entretanto, a parcela dos créditos vinculada aos mesmos produtos, na proporção das exportações por ela realizadas no período, por entender que essa parcela do crédito deve ser mantida, independentemente de se tratar de materiais de uso e consumo.

Apresentou-se o Laudo Pericial de fls. 609/625, anexando aos autos as mídias eletrônicas acostadas à fl. 626, contendo um resumo dos dados relativos aos produtos periciados.

Segue a transcrição dos quesitos da Câmara e das partes envolvidas no processo, bem como das respostas e informações prestadas pelo Perito Oficial:

Do Laudo Pericial:

21.246/16/2ª

18

Das Respostas aos Quesitos da Impugnante:

→ **Quesito nº 1:**

Requer-se ao Senhor Perito seja elucidado se os materiais adquiridos pela Impugnante indicados na planilha do Anexo 2, cujos créditos do ICMS foram glosados, são utilizados no processo produtivos da Impugnante...

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Podemos dizer que todas as mercadorias relacionadas no Anexos 2 (partes e peças, gases industriais, artefatos diversos, gasolina e graxas) são aplicados, de alguma forma, em máquinas e equipamentos que exercem funções necessárias dentro do estabelecimento do sujeito passivo. A ideia de utilização no processo produtivo é um conceito muito amplo, não sendo incorreta a afirmação de que tudo que se adquire para o estabelecimento produtivo é utilizado no processo produtivo, seja na linha principal, seja em processos à margem da linha central de processamento. O que se quer dizer é que, mesmo os ditos materiais de uso e consumo são ou podem ser utilizados no processo produtivo, mas para materiais dessa natureza, a legislação do ICMS veda a apropriação do crédito a eles relacionado.

→ **Quesito nº 2:**

Requer-se ao Senhor Perito seja descrita a aplicação de tais materiais no processo produtivo da Impugnante, esclarecendo se eles se desgastam de forma integral e paulatina em razão das atividades produtivas promovidas pela Impugnante, como elementos essenciais ao referido processo industrial, considerando sua atividade própria, e se desenvolvem função específica e particularizada.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

As observações relativas a cada um dos itens relacionados no quesito da 2ª Câmara do CC/MG, para os quais se deferiu a perícia, feitas ao final do tópico que abordou as questões relativas à interpretação e aplicação das normas que dispõem sobre o enquadramento de materiais dentro do conceito de produtos intermediários, bem como a tabela elaborada para responder ao quesito da 2ª Câmara do CC/MG, respondem ao questionamento aqui formulado.

→ **Quesito nº 3:**

Requer-se ao Sr. Perito que verifique se os referidos materiais são necessários para a realização das fases de lavra, beneficiamento e movimentação do minério, inclusive até a estocagem, conforme previsto na IN SLT 01/2001 e no Acordo celebrado em 20/12/2000. Em caso de resposta negativa, pede-se ao Sr. Perito que justifique tecnicamente.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Repetimos as assertivas informadas no quesito anterior, ou seja, sendo os itens listados no Anexo 2 (partes e peças e insumos de manutenção) aplicados/usados em equipamentos que realizam as fases de lavra, beneficiamento, movimentação do minério e estocagem, estes são necessários e essenciais à consecução destas fases.

Entendemos que somente o conceito de essencialidade ou necessidade não é suficiente para colocar determinado item conforme a Instrução Normativa 01/2001, uma vez que não são adquiridos, nos estabelecimentos produtivos, materiais e mercadorias que não sejam necessários e essenciais ao alcance dos objetivos da empresa.

Estar a mercadoria ou material conforme a Instrução Normativa 01/2001 é estar incluída entre as citações do artigo 2º da referida Instrução (*broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros*) ou ter finalidade ou aplicação semelhante aos itens citados, uma vez que a lista citada não é taxativa, sendo apenas exemplificativa como denota as expressões “*tais como*” no início da lista e “*dentre outros*” ao final da lista; consideradas ainda as disposições acerca de produtos intermediários contidas na Instrução Normativa 01/86, porque a IN 01/2001 não incluiu, de pronto, tais materiais no conceito de produtos intermediários.

→ **Quesito nº 4:**

Requer-se ao Sr. Perito que descreva a função específica dos itens placas aplicadas no revestimento interno da estrutura denominada Chute Telescópico, Placas de Borracha, (i) eles se desgastam de forma integral e paulatina em razão das atividades produtivas promovidas pela Impugnante, (ii) qual a sua função específica, e (iii) estão em contato permanente com o minério.

→ **Resposta do Perito** (Literal):

Observamos que a IN 01/2001 cita expressamente chapa de desgaste, com o objetivo de estender, consideradas as disposições da IN 01/86, o alcance do conceito de produto intermediário aos materiais de desgaste de maneira geral, uma vez que a definição de processo produtivo das mineradoras, dada na IN 01/2001, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção.

Desta forma, podemos identificar que **placas de aplicação no chute telescópico**, por serem materiais de desgaste ou terem aplicação semelhante aos itens citados na IN 01/2001, seriam alcançadas pelo conceito de produtos intermediários, uma vez que passam a ter função essencial, específica e particularizada, desgastando-se em contato físico direto com o produto durante a movimentação do minério, operação incluída na linha principal de produção pela definição de processo produtivo contida na IN 01/2001; preenchendo portanto os requisitos exigidos na IN 01/86 para se enquadrar como produto intermediário.

→ **Quesito nº 5:**

Pede-se ao Sr. Perito que identifique quais os veículos e equipamentos utilizados pela Impugnante nas fases de lavra, beneficiamento e principalmente, movimentação de minério, elucidando sua função específica e esclarecendo se eles fazem uso dos pneus Fora de Estrada óleos e graxas lubrificantes relacionadas no Anexo 2.

→ **Resposta do Perito** (Literal):

Prejudicada em função dos itens deferidos na decisão da 2ª Câmara do CC/MG.

→ **Quesito nº 6:**

Requer-se seja elucidada qual a duração média de cada um dos produtos identificados na resposta ao item 1.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Considerando apenas os itens para os quais foi deferida a perícia informamos que, segundo esclarecimentos do sujeito passivo a duração média dos itens são:

- placas de aplicação no chute telescópico - inferior a 12 meses
- adaptador da carregadeira (caçamba) - superior a 12 meses
- tubos de condução (circulação de água – inferior a 12 meses.

Das Respostas aos Quesitos do Fisco:

→ **Quesito nº 1:**

Em relação: “placas aplicadas no chute telescópico, tubos de condução, elemento filtrante multifilar, rolos de retorno para correias transportadoras e adaptador da carregadeira”, em complemento ao Quesito nº 1 formulado pela 2ª Câmara, queira o Sr. Perito informar para cada item: a) se o item tem atuação particularizada e essencial e específica, dentro da linha de produção. Em caso afirmativo, informar qual. b) se quando utilizado no processo de produção este item tem contato direto com o minério que se extrai ou beneficia. C) na hipótese de existir este contato, este importa em perda de suas dimensões ou características originais que provoca sua inutilização ou exaurimento.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Considerando que, para os itens elemento filtrante multifilar e rolos de retorno para correias transportadoras, houve desistência da impugnação, havendo recolhimento de exigências fiscais sobre os mesmos é desnecessária a nossa manifestação acerca da natureza destes materiais. Quanto às placas aplicadas no chute telescópicos, por serem itens aplicados na movimentação de minério, operação incluída na linha principal de produção, tendo em vista a definição de processo produtivo nas mineradoras contida na IN 01/2001, entendemos que tais materiais atendem aos requisitos previstos na IN 01/86 para serem enquadrados no conceito de produtos intermediários (atuação particularizada, essencial e específica, desgastando-se em contato como o produto até exaurimento sem comportar recuperação). O mesmo, no entanto, não se pode dizer do adaptador da carregadeira que é apenas peça de fixação do dente da caçamba, sendo simples peça de reposição em manutenção de equipamento, não atendendo aos requisitos previstos na IN 01/86 para classificar-se como produto intermediário. Quanto aos tubos de condução, aqui considerados, estes

são utilizados no sistema de condução e circulação de água, estando fora da linha principal de produção, fato este que os exclui do conceito de produto intermediário.

→ **Quesito nº 2:**

Em relação aos demais itens classificados pela Fiscalização como “material de uso e consumo” queira o Sr. Perito informar quais deles são partes e peças e em relação àqueles que classificar como partes e peças informar: a) se o item tem atuação particularizada e essencial e específica, dentro da linha de produção. Em caso afirmativo, informar qual. b) se quando utilizado no processo de produção este item tem contato direto com o minério que se extrai ou beneficia. C) na hipótese de existir este contato, este importa em perda de suas dimensões ou características originais que provoca sua inutilização ou exaurimento.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito nº 3:**

Queira o Sr. Perito informar se no transportador de correia, os Raspadores de Correia de fato são alocados depois do tambor de descarga, portanto após a descarga do minério, atuando somente no trecho vazio ou de retorno da correia.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito nº 4:**

Queira o Sr. Perito informar se na literatura técnica, no Sítio Eletrônico e nos catálogos dos fabricantes de elementos para transportadores de correia o Raspador de correia de fato é denominado “ACESSÓRIO” do transportador de Correia, destinado à limpeza da manta, atua raspando a correia, fazendo com que o material raspado caia na calha de descarga, para evitar danos aos tambores de desvio e aos roletes de retorno.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito nº 5:**

Em relação a LONGARINA DE PENEIRA, queira o Sr. Perito informar se tem alguma atuação particularizada na produção do minério que se beneficia ou é apenas um componente de uma estrutura estável e duradoura (peça de sustentação) cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito n° 6:**

Em relação ao Rotor de bomba, queira o Sr. Perito responder se ele possui atuação particularizada, exercendo alguma ação específica sobre a mercadoria que se beneficia de modo que quando em contato modifique seu estado e sua substituição decorre do exaurimento ou do desgaste natural pelo uso, em manutenções preventivas como peça de reposição?

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito n° 7:**

Em relação aos Tubos de condução, queira o Sr. Perito responder se são produtos individualizados, com identidade própria, se possui atuação particularizada, exercendo alguma ação específica sobre a mercadoria que se beneficia de modo que quando em contato modifique seu estado e se sua substituição decorre do exaurimento ou do desgaste natural pelo uso em manutenções preventivas.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Os tubos de condução aqui considerados são aqueles destinados à condução de água e são usados fora da linha principal de produção, portanto não podem ser tomados como produtos intermediários, conforme se conclui da observação do diagrama da folha 15.

→ **Quesito n° 8:**

Considerando a não cumulatividade do ICMS prevista no inciso I do §2º do art. 155 da Constituição Federal, considerando a garantia do direito ao crédito de ICMS relativo a mercadoria entrada no estabelecimento para integração ou consumo em processo de industrialização quando a saída do produto resultante for tributada ou tratar-se de saída para o exterior, prevista no inciso I do §3º do art. 20 da Lei Complementar n 87/96; considerando a garantia do direito ao crédito de ICMS relativo a entrada de bem no estabelecimento destinado ao ativo, prevista no caput do art. 20 da Lei Complementar n 87/96; considerando que a permissão do crédito de ICMS relativo a entrada de partes e peças, quando não destinadas ao ativo é um BENEFÍCIO FISCAL, uma vez que não se enquadra no princípio da não cumulatividade; considerando que por força nas disposições do Capítulo IV do CTN (Lei 5.172/66), interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre benefício fiscal, não comportando analogia; considerando que a Instrução Normativa n° SLT 01/86 é um instrumento legal utilizado para permitir o Crédito de ICMS relativo à partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões originais, exigindo por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém (inciso V); considerando que o art.2º da revogada Instrução Normativa n° SLT 01/2001 ampliou o benefício fiscal ao listar (portanto forma literal) itens que não

se enquadravam nas condições previstas no inciso V da Instrução Normativa nº SLT 01/86; e finalmente considerando que, na condição de partes e peças, os itens “raspador de correia”, “tubos de condução”, “rotor de bomba”, “placas do chute telescópico”, adaptador de carregadeiras”, rolos de retorno e “longarina de peneira” de forma cristalina, não se enquadram nas condições previstas no inciso V da Instrução Normativa nº SLT 01/86 que asseguram o direito ao crédito de ICMS na condição de Produto Intermediário; queira o Sr. Perito informar se existe algum outro instrumento na legislação tributária que assegure, na condição de benefício fiscal e de forma literal, o direito ao crédito o direito ao crédito de ICMS relativo a entradas, na condição de partes e peças, de “raspador de correia”, “tubos de condução”, “rotor de bomba”, placas do chute telescópico”, “Adaptador de carregadeiras”, “rolos de retorno” e “longarina de peneira” em uma mineradora.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Observa-se que, de uma forma sistemática, o questionamento abarca toda a legislação posta acerca do direito ao creditamento de ICMS relativo a produtos intermediários e partes e peças, com ênfase, principalmente, nas Instruções Normativas 01/1986 e 01/2001, que buscaram ou pelo menos tentaram, de alguma forma, regulamentar, orientar, delinear, delimitar conceitos e dirimir dúvidas acerca da matéria em comento.

Observa-se que, de forma subliminar, o questionamento induz à ideia de que foram criados benefícios fiscais através de instrumentos legais inadequados, ou seja, por meio de Instruções Normativas.

O Quesito também faz, de forma sumária, considerações de ordem hermenêutica relativas à aplicação da legislação tributária e sua interpretação (*método literal*).

O que podemos dizer acerca da questão é que, possivelmente, outros dispositivos legais pertinentes existem, uma vez que é vasta a produção legislativa na área tributária; mas a abordagem feita no questionamento resume bem os dispositivos aplicáveis à matéria (*não nos esqueçamos de que partes e peças aplicáveis em ativos, aumentando-lhes a vida útil em mais de um ano, darão direito ao crédito de ICMS - §6º, Art. 66 Parte Geral - RICMS/02*).

Bem sabemos também, que o enquadramento dentro da conceituação de produtos intermediários para fins de crédito de ICMS, é feito tomando-se por base as Instruções 01/1986 e 01/2001 (esta última dirigida às mineradoras). Neste sentido desconhecemos outra instrução específica aplicável ao assunto.

Porém, a matéria suscita o debate e, com a devida vênia ao conteúdo exposto no questionamento, expressamos a nossa opinião:

Sem entrar no mérito da criação ou não de benefícios fiscais por meio de Instruções Normativas, entendemos que a IN 01/2001, flexibilizou o conceito de produtos intermediários ao elencar, de forma exemplificativa, os itens contidos em seu artigo 2º, a saber:

Art. 2º Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o

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

Inicialmente, conclui-se que a lista contida no dispositivo é exemplificativa, vez que no seu conteúdo deparamos com as expressões “tais como” e “dentre outros”, referindo-se a materiais consumidos nas mineradoras. Então se infere que podem existir outros itens que não estão expressamente citados neste artigo.

Aqui, novamente, acrescentamos que a IN 01/200 não classificou de imediato os materiais de sua lista exemplificativa como produto intermediários, devendo estes serem submetidos às disposições da IN 01/86, conforme ressalva contida em seu artigo 2º (observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986). O fato novo introduzido pela IN 01/2001, durante sua vigência, foi a definição jurídica de processo produtivo das mineradoras, abrangendo em seu conceito a movimentação de minério, o que, de certa forma ampliou o espectro de produtos intermediários na atividade

Assim, materiais aplicados na movimentação de minério (anteriormente “fora” da linha principal), agora incluída na linha principal pela definição de processo produtivo, passaram a ter funções particularizadas, específicas e essenciais (transporte, movimentação, desgaste, etc.), passando, por força da definição jurídica de processo produtivo nas mineradoras, a atender as condições previstas na IN 01/86, para serem enquadradas como produto intermediário. A seguir reproduzimos a definição de processo produtivo nas mineradoras do artigo 1º da IN 01/2001

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Outra questão que se apresenta é a interpretação literal da legislação tributária.

Como devemos aplicar tal disposição hermenêutica a uma lista exemplificativa? Queremos crer que ao considerarmos, por exemplo, chapa de desgaste citada no artigo 2º da IN 01/2001, devemos incluir, dentro desse grupo, todos os itens que têm essa natureza (materiais de desgaste). Será que desta forma estaríamos aplicando a técnica da analogia? Vimos que a lista do artigo 2º é exemplificativa; então, não podemos aplicar a literalidade no sentido de afirmar que, somente poderão ser produtos intermediários, os itens expressamente citados, uma vez que o próprio dispositivo remete a outros materiais ali não incluídos (*talis como, dentre outros*).

Desta forma, entendendo que o artigo 2º da IN 01/2001 alcança materiais não ali citados expressamente, **talvez** pudéssemos incluir, com exceção dos rolos de

retorno, todos os itens citados no quesito (“**lâmina** do raspador de correia”, “tubos de condução” (de polpa), “rotor de bomba” (de polpa), placas do chute telescópico”, “longarina de peneira”, dentre outros) no alcance deste dispositivo, uma vez que tais materiais se desgastam pelo contato direto com o material em processamento (materiais de desgaste) e têm atuação específica na movimentação de minério (operação integrante da linha principal de produção).

→ **Quesito nº 9 (9.1 a 9.6):**

Com relação aos veículos e equipamento de terceiros relacionados na Planilha Fiscal, mediante análise dos contratos, queira o Sr. Perito Responder:

9.1) Qual é o objeto do contrato?

→ **Resposta do Perito (Literal):**

“Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia”.

9.2) O contrato prevê que o valor do óleo diesel consumido pelo veículo/equipamento objeto da locação seja descontado do valor da prestação de serviço apurado no período?

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

9.3) Qual é o documento utilizado pelo contribuinte para comprovar e demonstrar os valores de medição dos serviços prestados e dos valores a pagar que deram origem a nota fiscal de serviços?

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia

9.4) No documento de que trata o quesito anterior, que apura os valores a pagar pelo serviço prestado, consta algum desconto relativo ao consumo de óleo diesel?

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia

9.5) Considerando que o desconto do valor do óleo diesel pode estar oculto, ocorrendo sob a forma de redução percentual sobre o valor a pagar pelo serviço prestado, caso não conste no documento de forma direta, o desconto de óleo diesel, levando-se em conta os valores unitários contratados (R\$/toneladas transportadas); (R\$/Hora trabalhada) e a quantidade de serviço executado, queira o Sr. Perito apresentar memória de cálculo dos valores que deram origem à nota fiscal de serviço, apresentando correlação com os valores da mesma.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

9.6) “Queira o Senhor Perito definir se no contrato firmado entre a Vale ou de sua sucedida MBR e o “terceiro” é de locação, na forma de Capítulo V (art. 565 e seguintes) do Código Civil ou de Prestação de Serviços, nos termos do Capítulo VII (art. 593 e seguintes do Código Civil”.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia

10) “Queira o Sr. Perito responder em que atividades específicas são usados os seguintes equipamentos: Tratores de Esteira, Moto niveladoras / Patrol, Caminhão Pipa, Comboio de Lubrificação, Automóveis, Caminhonetes, Empilhadeiras”.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia

11) “Queira o Sr. Perito informar se, as atividades desenvolvidas pelos tratores de esteira no acerto de praça de escavadeira e acerto de pilhas para caminhões fora de estrada e acerto de pilhas de alimentação, há efetiva movimentação de minério (o transporte entre etapas do beneficiamento) ou apenas a acomodação do material para permitir a operação dos equipamentos (escavadeira e caminhões fora de estrada) e se há algum beneficiamento / extração no momento de atuação do trator.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

Resposta ao Quesito da 2ª Câmara:

→ **Quesito Único:**

Informar para cada um dos itens, ao final relacionados, cujos créditos foram estornados conforme anexo 2 (fls. 15/75) deste lançamento, nos termos da legislação, classificando-os em planilhas distintas, denominadas “materiais de uso/consumo” e “produtos intermediários”, com as seguintes informações: nota fiscal, data de aquisição, descrição do produto/bem, valor unitário, valor total, contabilização, local de aplicação, função no processo de extração/produção, vida útil (se for parte ou peças de equipamento ou máquina, informar a função desta máquina ou equipamento no processo produtivo).

→ **Resposta do Perito (Literal):**

As considerações relativas a cada um dos itens citados no quesito da 2ª Câmara do CC/MG feitas ao final do tópico anterior e a tabela 1, que sistematiza as informações solicitadas acerca de cada um dos materiais citados e que está mostrada a seguir, respondem ao quesito formulado.

Da Manifestação da Impugnante sobre o Laudo Pericial (fls. 637/642):

A Impugnante destaca, inicialmente, que a conclusão do I. Perito, quanto ao item *placa do chute telescópico*, corrobora integralmente as suas razões, evidenciando a legitimidade dos créditos por ela apropriados, transcrevendo, nesse sentido, as seguintes passagens do Laudo pericial:

“As placas do chute telescópico, além de serem produto individualizado, estão na linha principal. Lembremos que a IN 01/2001, em sua definição de processo produtivo desempenhado pela mineradora, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção. Entendemos que tais placas como partes do chute telescópico (equipamento de movimentação de minério) têm atuação, particularizada, essencial e específica, desgastando em contato físico direto com o produto na linha principal (movimentação de minério), só podendo ser substituída, não comportando recuperação.”

Acrescenta que essa conclusão foi repetida na resposta ao seu Quesito nº 04, quando confirmou a inequívoca participação do item *placa do chute telescópico* na linha principal do processo produtivo, desempenhando função particularizada, em contato com o produto em elaboração e, ainda, mediante seu desgaste, enquadrando-o às definições contidas na legislação de regência para os produtos intermediários:

“Observamos que a IN 01/2001 cita expressamente chapa de desgaste, com o objetivo de estender, consideradas as disposições da IN 01/86, o alcance do conceito de produto intermediário aos materiais de desgaste de maneira geral, uma vez que a definição de processo produtivo das mineradoras, dada na IN 01/2001, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção.

Desta forma, podemos identificar que **placas de aplicação no chute telescópico**, por serem materiais de desgaste ou terem aplicação semelhante aos itens citados na IN 01/2001, seriam alcançadas pelo conceito de produtos intermediários, uma vez que passam a ter função essencial, específica e particularizada, desgastando-se em contato físico direto com o produto durante a movimentação do minério, operação incluída na linha principal de produção pela definição de processo produtivo contida na IN 01/2001; preenchendo portanto os requisitos exigidos na IN 01/86 para se enquadrar como produto intermediário.”

Diante disso, a Impugnante requer que seja de pronto extirpada a glosa dos créditos relativos ao produto *placa do chute telescópico*.

Quanto aos demais produtos objeto da perícia (tubos de condução e adaptador da carregadeira, a Impugnante discorda das conclusões do I. Perito, que assim se pronunciou sobre esses bens:

“...O mesmo, no entanto, não se pode dizer do adaptador da carregadeira que é apenas peça de fixação do dente da caçamba, sendo simples peça de reposição em manutenção de equipamento, não atendendo aos requisitos previstos na IN 01/86 para classificar-se como produto intermediário. Quanto aos tubos de condução, aqui considerados, estes são utilizados no sistema de condução e circulação de água, estando fora da linha principal de produção, fato este que os exclui do conceito de produto intermediário.”

Segundo a Impugnante, o Perito *“emprestou ao item intitulado ‘Adaptador da Carregadeira’ uma classificação inadequada, pois a função deste bem é a de adaptação do dente da caçamba da pá carregadeira, evitando o desgaste prematuro deste dente que, por sua vez, é aplicado nas bordas das caçambas para fazer o desmonte mecânico das rochas minerárias”*.

A seu ver, *“não se trata de peça de manutenção, como aventado no laudo pericial, pois é evidente tanto sua atuação específica e particularizada – sobretudo para conferir estabilidade ao dente da caçamba – bem como o contato físico com o minério (extraído da rocha) e o desgaste paulatino”*.

Com relação *“ao ‘Tubo de Condução’, sustenta a Impugnante que este item compõe equipamento que realiza a circulação da água utilizada na formação da polpa do minério para transporte deste, o que implica, obviamente, contato direto com o produto e desgaste contínuo, atrelado, portanto, ao processo produtivo”*.

Salienta, entretanto, que *“ao tratar deste item, verifica-se que o expert, data venia, partiu da premissa fiscal equivocada, qual seja, de que os tubos em testilha serviriam tão somente para condução de água, olvidando-se de verificar, spont propria, sua aplicação no processo produtivo”*, verbis:

“Inicialmente considerando os tubos de condução, extraímos do próprio feito fiscal que, os tubos de condução aqui considerados são para a condução de água. Então estes tubos não integram a linha principal de produção, logo não podem ser produtos intermediário.”

Entende a Impugnante *“que tal premissa não merece prevalecer, mormente porque o trabalho pericial realizado não cumpriu seu mister, qual seja, identificar, pormenorizadamente, a ação desempenhada pelos ‘tubos de condução’ no processo produtivo da Impugnante, o que, de plano, infirma sua conclusão”*.

Requer, nesse sentido, que *“sejam retomados os trabalhos periciais, em complementação ao laudo já produzido, para que o Sr. Expert descreva, precisamente,*

a aplicação dos ‘tubos de condução’ no processo produtivo da Impugnante, conforme requerido nos quesitos (ii) e (iii) formulados na peça impugnatória”.

Acrescenta que o mesmo Perito, quando da elaboração do Laudo pericial produzido no PTA nº 01.000175166.74 (referente ao mesmo estabelecimento e item autuado – Doc. 1 – fl. 644), assim concluiu:

“Os tubos de condução são tubos metálicos usados nas instalações de beneficiamento a úmido de minério de ferro.

Por meio dos tubos de condução são transportados, através de bombeamento hidráulico, a água introduzida nos processos de beneficiamento de minério, bem como daquela direcionada aos processos de tratamento; também é transportada através dos tubos de condução a polpa de minério de ferro (volume de água com minério em suspensão) que é objeto dos processos de beneficiamento a úmido (classificação, filtragem, etc.).

Aqui devemos informar que existem duas formas de aquisição dos chamados tubos de condução: ocorre a aquisição de tubos que, por suas características específicas (diâmetro, revestimento, etc.), são alocados diretamente para o transporte de polpa e, ocorre a aquisição de tubos de características mais comuns que podem ser alocados tanto na aplicação de transporte de polpa quanto na aplicação de transporte de água. Dos tubos que podem ter aplicação mista (água e polpa), o percentual aproximado de 80% é utilizado para transporte de polpa. Nesta aplicação ocorre um desgaste muito maior resultante da abrasão produzida pela polpa de minério em movimento com contato direto com o tubo de condução.”¹

A Impugnante finaliza afirmando que não restam dúvidas de que os tubos de condução possuem atuação direta em seu processo produtivo, “*sendo elementos essenciais sem os quais, nenhuma das principais etapas se torna possível devendo ser admitido por este Conselho o direito de aproveitamento de crédito, naquela proporção (80%)”.*

Da Manifestação do Fisco sobre o Laudo Pericial (fls. 652/653):

Nos termos previstos no art. 145, inciso II do RPTA, o servidor fiscal designado pela repartição fazendária pronunciou-se sobre a perícia, apresentando as seguintes considerações (fls. 652/653):

¹ O PTA citado pela Impugnante, até a presente data não retornou oficialmente ao CC/MG, motivo pelo qual a perícia citada não se encontra disponibilizada em nossos sistemas.

“Em atenção a designação recebida do Sr. Delegado Fiscal ..., que nos determinou manifestar sobre o Laudo Pericial anexado aos autos do PTA nº 01.000188364-35, ..., informamos que, com devida vênua, temos algumas pequenas discordâncias em relação aos elementos e conclusões ali apresentado.

A primeira delas diz respeito às placas aplicadas no chute telescópico. De imediato, rebatemos a afirmação de que as placas de chute telescópico, além de ser produto individualizado, estão na linha principal. Entendemos que aqui há um equívoco: as placas aplicadas no chute telescópico são meros componentes de uma estrutura, o próprio chute telescópico, logo não se constituem em individualizado. No chute telescópico, o minério é transferido, em queda livre, de uma correia situada em um nível para uma segunda correia situada em nível abaixo, na mesma ou em outra direção. A instalação do chute objetiva amenizar o impacto e reduzir a poeira provocados pela transferência de grandes alturas e em queda livre, do minério de baixa granulometria entre estas duas correias.

Tal matéria já foi bem esclarecida no Laudo Pericial elaborado pelo Perito designado Danilo Vilela Prado na perícia relativa ao PTA nº 01.000188323-91, Laudo este cujos conceitos, conforme consta no verso da fl. 610, foram reproduzidas no PTA ora em análise. De forma objetiva, transcrevemos as conclusões sobre placada aplicadas no chute telescópico, parte do citado Laudo Pericial:

A fabricante de equipamentos Lavrita Engenharia de Mineração define o chute telescópico no link http://www.lavrita.com.br/?link=sistema_chutetelescopico:

“O Chute Telescópico Redutor de Velocidade (patenteado) é a mais eficiente solução para os problemas de geração de pó proveniente da operação de equipamentos, quando o material ou minério de baixa granulometria manuseado é transferido de grandes alturas e em queda livre.”
(Os grifos não constam do original)

A explicação acima, principalmente nas palavras sublinhadas, coincide com a definição da Contribuinte à fl. 112. Por conseguinte, conclui-se que o equipamento é o mesmo, ou seja, chute telescópico.

A exigência fiscal, todavia, refere-se às ‘placas’ que são aplicadas no chute telescópico, conforme demonstrado às fls. 578 a 600 dos autos.

Por essa razão, é preciso verificar se as placas, na condição de parte agregada ao chute telescópico, estão enquadradas nos termos do conceito do artigo 66, inciso V, alínea 'b' do RICMS/02 e Instruções Normativas SLT nº 01/1986 e SLT nº 001/2001.

Como esclarece a própria Contribuinte, corroborada por fabricante do equipamento, a função do chute telescópico é promover a 'transferência' do minério de baixa granulometria, isto é, mudar o minério de um lugar para outro, deslocar, remover, transportar. Assim, como não ocorre qualquer industrialização no chute telescópico, as placas e ele aplicadas não se enquadram no conceito do artigo 66, inciso V, alínea 'b' do RICMS/02, na categoria de **produtos intermediários**, aqueles que sejam **consumidos** ou integrem o produto final **na condição de elemento indispensável à sua composição**. **Como a função da placa é simplesmente de revestimento da carcaça do chute (proteção)**, esta parte não possui a característica de elemento essencial à composição do produto minério de ferro.

A Instrução Normativa nº 01/1986, inciso V, incluiu, excepcionalmente, como produto intermediário, algumas partes e peças que possuem características especiais. Mas a condição de excepcionalidade definida no inciso V não permite a apropriação indiscriminada do crédito de ICMS para todas as partes e peças. **No caso, as placas do chute telescópico são usadas como materiais de uso e consumo, pois no chute telescópico não ocorre qualquer industrialização (beneficiamento)**.

[...]

Em resumo, a caracterização de partes e peças como produto intermediário só ocorre quando elas estão estritamente vinculadas ao beneficiamento. **Assim, a 'atuação particularizada, essencial e específica' desenvolvida pela parte ou peça, em contato com o produto, deve ter relação direta com o momento em que ocorre o beneficiamento.**

Considerando que o chute telescópico não realiza qualquer beneficiamento, as prescrições do art. 2º da Instrução Normativa SLT nº 01/2001 são inaplicáveis.

Também não poderíamos deixar de discorrer sobre a resposta ao quesito 8 elaborado pela Fiscalização. O conjunto da resposta se atém mais em comentar o quesito e seus 'considerandos', do que a resposta objetiva ao que solicita o quesito: 'informar se existe algum outro instrumento na legislação tributária que

assegure, na condição de benefício fiscal e de forma literal, o direito ao crédito de ICMS relativo à entrada, na condição de partes e peças, de ‘raspador de correia’, **‘tubos de condução’**, ‘rotor de bomba’, ‘placas de chute telescópico’, ‘adaptador de carregadeiras’, ‘rolos de retorno’ e ‘longarina retorno’ em uma mineradora...”

Da leitura da decisão quanto à perícia, verifica-se que a 2ª Câmara de Julgamento delimitou a perícia aos seguintes produtos:

- Placas aplicadas no chute telescópico;
- Tubos de condução;
- **Elemento filtrante multifiliar;**
- **Rolos de retorno para correias transportadoras;**
- adaptador da carregadeira.

Porém, conforme mencionado alhures, no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, a Impugnante reconheceu que o “Elemento Filtrante Multifiliar” e os “Rolos de Retorno para Correias Transportadoras”, dentre outros produtos (*vide* fls. 554/558), são materiais de uso e consumo e promoveu a quitação de suas respectivas exigências (exceto quanto à parcela proporcional às exportações).

Por consequência, a perícia efetivamente se restringiu aos seguintes produtos, sobre os quais passa-se à análise:

- Placas aplicadas no chute telescópico;
- Tubos de condução;
- adaptador da carregadeira.

Conclusões sobre os produtos em análise:

- Placas Aplicadas no Chute Telescópico:

Em que pesem os argumentos da Impugnante e do Perito Oficial de que as placas aplicadas no chute telescópico devem ser consideradas “produtos intermediários”, os elementos dos autos conduzem a outra conclusão.

Fato é que essas placas não atendem aos pressupostos contidos na Instrução Normativa nº 01/86, que permitam tal classificação, uma vez que não se integram ao novo produto e não se consomem imediata e integralmente no “curso da industrialização” (na fase de beneficiamento do minério, no presente caso), condição *sine qua non* para que determinado bem possa ser considerado produto intermediário.

Para melhor fundamentar a caracterização das placas aplicadas no chute telescópico como materiais de uso e consumo, transcreve-se abaixo os fundamentos contidos na manifestação fiscal e no Laudo Pericial relativo ao PTA nº 01.000188323-91, inerentes à matéria em questão, *verbis*:

Manifestação fiscal (fls. 652/653), nos termos do art. 145, II, do RPTA

“Em atenção a designação recebida do Sr. Delegado Fiscal ..., que nos determinou manifestar sobre o Laudo Pericial anexado aos autos do PTA nº 01.000188364-35, ..., informamos que, com devida vênua, temos algumas pequenas discordâncias em relação aos elementos e conclusões ali apresentado.

A primeira delas diz respeito às placas aplicadas no chute telescópico. De imediato, rebatemos a afirmação de que as placas de chute telescópico, além de ser produto individualizado, estão na linha principal. Entendemos que aqui há um equívoco: **as placas aplicadas no chute telescópico são meros componentes de uma estrutura, o próprio chute telescópico, logo não se constituem em individualizado.** No chute telescópico, o minério é transferido, em queda livre, de uma correia situada em um nível para uma segunda correia situada em nível abaixo, na mesma ou em outra direção. A instalação do chute objetiva amenizar o impacto e reduzir a poeira provocados pela transferência de grandes alturas e em queda livre, do minério de baixa granulometria entre estas duas correias.

Tal matéria já foi bem esclarecida no Laudo Pericial elaborado pelo Perito designado Danilo Vilela Prado na perícia relativa ao PTA nº 01.000188323-91...” (G.N.)

Laudo Pericial – PTA nº 01.000188323-91

“... A fabricante de equipamentos Lavrita Engenharia de Mineração define o chute telescópico no link http://www.lavrita.com.br/?link=sistema_chutetelescopic o:

“O Chute Telescópico Redutor de Velocidade (patenteado) é a mais eficiente solução para os problemas de geração de pó proveniente da operação de equipamentos, quando o material ou minério de baixa granulometria manuseado é transferido de grandes alturas e em queda livre.”
(Os grifos não constam do original)

A explicação acima, principalmente nas palavras sublinhadas, coincide com a definição da Contribuinte à fl. 112. Por conseguinte, conclui-se que o equipamento é o mesmo, ou seja, chute telescópico.

A exigência fiscal, todavia, refere-se às “placas” que são aplicadas no chute telescópico, conforme demonstrado às fls. 578 a 600 dos autos.

Por essa razão, **é preciso verificar se as placas, na condição de parte agregada ao chute telescópico,**

estão enquadradas nos termos do conceito do artigo 66, inciso V, alínea 'b' do RICMS/2002 e Instruções Normativas SLT nº 01/1986 e SLT nº 001/2001.

Como esclarece a própria Contribuinte, corroborada por fabricante do equipamento, a função do chute telescópico é promover a “transferência” do minério de baixa granulometria, isto é, mudar o minério de um lugar para outro, deslocar, remover, transportar. Assim, **como não ocorre qualquer industrialização no chute telescópico, as placas a ele aplicadas não se enquadram no conceito do artigo 66, inciso V, alínea 'b' do RICMS/2002, na categoria de “produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”** Como a função da placa é simplesmente de revestimento da carcaça do chute (proteção), esta parte não possui a característica de elemento essencial à composição do produto minério de ferro.

A Instrução Normativa SLT nº 01/1986, inciso V, incluiu, excepcionalmente, como produto intermediário, algumas partes e peças que possuem características especiais. Mas a condição de excepcionalidade definida no inciso V não permite a apropriação indiscriminada do crédito do ICMS para todas as partes e peças. No caso, as placas do chute telescópico são usadas como materiais de uso ou consumo pois no chute telescópico não ocorre qualquer industrialização (beneficiamento).

O consumo das partes e peças consideradas produtos intermediários não se confunde com o desgaste normal próprio das máquinas e equipamentos industriais.

Como o chute telescópico só atua no transporte do minério, não há como considerar que as placas possuam atuação específica, porque o transporte poderia ser feito por outros meios.

Em resumo, **a caracterização de partes e peças como produto intermediário só ocorre quando elas estão estritamente vinculadas ao beneficiamento.**

Assim, a “atuação particularizada essencial e específica” desenvolvida pela parte ou peça, em contato com o produto, deve ter relação direta com o momento em que ocorre o beneficiamento.

Se assim não fosse, qualquer parte ou peça que sofresse desgaste em contato com o produto poderia ser enquadrada nesse conceito. Mas sofrer o desgaste não significa beneficiamento. A parte ou peça pode

sofrer desgaste, em contato com o produto, sem que ocorra qualquer beneficiamento.

Considerando que o chute telescópico não realiza qualquer beneficiamento, as prescrições do artigo 2º da Instrução Normativa SLT nº 001/2001 são inaplicáveis. **Portanto, enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986 como partes e peças de manutenção (uso e consumo).**

Ressalte-se que na mesma linha de fundamentação e conclusão foi o Laudo Pericial relativo ao PTA nº 01.000188323-91, em que as placas aplicadas no chute telescópico foram caracterizadas como materiais de uso e consumo, posição ratificada pela 2ª Câmara de Julgamento em decisão unânime, por meio do Acórdão nº 21.172/16/2ª (sessão realizada no dia 17/08/16 – íntegra do acórdão ainda não disponibilizada), cuja parte dispositiva segue abaixo reproduzida.

ACÓRDÃO Nº 21.172/16/2ª

PARTE DISPOSITIVA²

“ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, DEVENDO SER CONSIDERADO O PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE FLS. 551/566, EXPRESSO NA RERRATIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO EFETUADO PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 567/608. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. GABRIEL LOPES DA COSTA OLIVEIRA É, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME.”

- Tubos de Condução:

No Laudo Pericial relativo ao presente processo, o I. Perito deixou bastante claro que *“os tubos de condução aqui considerados são para a condução de água. Então estes tubos não integram a linha principal de produção, logo não podem ser produtos intermediários”*, entendimento este inteiramente condizente com as informações sobre o referido bem, que se encontram inseridas nas mídias eletrônicas acostadas à fl. 626, cujos dados estão reproduzidos no quadro ilustrativo que se segue:

² A ÍNTEGRA DO ACÓRDÃO Nº 21.172/16/2ª, ATÉ A PRESENTE DATA (22/08/16), AINDA NÃO FOI DISPONIBILIZADA NO DIÁRIO ELETRÔNICO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PLANILHA RELATIVA AO LAUDO PERICIAL - PTA Nº 01.000188364-35

DESCRIÇÃO	CLASSIFICAÇÃO	UTILIZAÇÃO	FUNÇÃO	DESCRIÇÃO COMPLETA DA MÁQUINA/EQUIP	FUNÇÃO DA MÁQUINA/EQUIP NA ATIVIDADE DA EMPRESA
MBR_TUBO CONDUC ACO CARB; ACABAMENTO: PRETO; NORMA M	PARTE/PEÇA USO E CONSUMO	SISTEMAS HIDRÁULICOS	CONDUÇÃO DE ÁGUA	SISTEMAS HIDRÁULICOS	CIRCULAÇÃO E CONDUÇÃO DE ÁGUA
MBR_TUBO CONDUC ACO CARB; ACABAMENTO: PRETO; NORMA M	PARTE/PEÇA USO E CONSUMO	SISTEMAS HIDRÁULICOS	CONDUÇÃO DE ÁGUA	DIVERSOS	DIVERSAS

No Laudo Pericial relativo ao PTA nº 01.000188323-91, esses mesmos tubos também foram considerados materiais de uso e consumo, em função dos seguintes argumentos:

Laudo Pericial – PTA nº 01.000188323-91

“... 4. Tubo de condução

[...]

A função do tubo de condução, de acordo com o Fisco e Contribuinte (fls. 113/114) é servir de meio para conduzir, deslocar a polpa de minério ou de rejeito. Logo, conclui-se que o tubo é utilizado como meio de transferência e transporte de material de um lugar para outro.

No beneficiamento efetuado pela Contribuinte, o tubo de condução foi analisado sob os mesmos critérios do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986:

Os tubos de condução caracterizam-se como materiais de uso ou consumo pelos motivos a seguir:

- a) **Não possuem atuação particularizada, porque funcionam somente como meio para conduzir, deslocar a polpa de minério ou de rejeito.**
- b) **Não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre os tubos de condução e o beneficiamento.**
- c) **Não possuem atuação específica, porque não ocorre o beneficiamento no interior dos tubos.**

Os tubos de condução, portanto, não são intrínsecos e peculiares ao beneficiamento, porquanto não se vislumbra a relação de dependência entre eles e o beneficiamento. **Portanto, enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986 como partes e peças de manutenção (uso e consumo).**

Também há várias decisões deste E. Conselho, envolvendo estabelecimento da mesma empresa autuada, que corroboram o entendimento de que os tubos de condução são considerados materiais de uso e consumo, sem direito a créditos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS, podendo ser citado, a título de exemplo, o Acórdão nº 21.577/14/3ª (ratificado pelo Acórdão nº 4.384/15/CE), confira-se:

ACÓRDÃO Nº 21.577/14/3ª

RATIFICADO PELO ACÓRDÃO Nº 4.384/15/CE

“...1.1 – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO

[...]

TRATAM-SE DE PARTES E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, FERRAMENTAS, INSTRUMENTOS, UTENSÍLIOS INDUSTRIAIS, SISTEMAS HIDRÁULICOS, ELÉTRICOS, TRATAMENTO DE ÁGUA E ÓLEOS LUBRIFICANTES.

[...]

NÃO SE PODE PERDER DE VISTA QUE O CITADO DISPOSITIVO, AO ESTENDER SEU ALCANCE PARA OUTROS MATERIAIS “CONSUMIDOS NA LAVRA, NA MOVIMENTAÇÃO DO MATERIAL E NO BENEFICIAMENTO”, O FAZ COM A RESSALVA DE QUE DEVAM SER RESPEITADAS AS DEFINIÇÕES CONSTANTES DA IN SLT Nº 01/86, QUE POR SUA VEZ, REPITA-SE, EXCLUI DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DO IMPOSTO AS PARTE E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS QUE NÃO TENHAM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO OBJETO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU EXTRAÇÃO.

CABE DESTACAR QUE O CONTATO FÍSICO EXIGIDO PELA NORMA, NO CASO DAS EMPRESAS MINERADORAS, QUER SE REFERIR A UMA AÇÃO DO EQUIPAMENTO OU PRODUTO NA EXTRAÇÃO, BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM DO MINÉRIO DE FERRO, MAS NÃO SIMPLEMENTE O CONTATO POR RECEBER PARTÍCULAS (POEIRA) OU POR TRANSITAR SIMPLEMENTE SOBRE O MINÉRIO.

[...]

ANALISANDO OS PRODUTOS LEVANTADOS PELA DEFESA, AFIRMA O FISCO QUE ELES NÃO EXERCEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO, RAZÃO PELA QUAL SE CLASSIFICAM COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO.

ASSIM DISCORRE EM SUA MANIFESTAÇÃO:

[...]

- **TUBO CONDUÇÃO** - ESTES TUBOS SERVEM PARA A MOVIMENTAÇÃO DE FLUIDOS DIVERSOS DENTRO DO PROCESSO TAIS COMO POLPA, LAMA E ÁGUA. NO CASO EM QUESTÃO **OS CRÉDITOS GLOSADOS** RELACIONADOS A ESTAS PARTES E PEÇAS, **OCORRERAM EM FUNÇÃO DE TAL PRODUTO NÃO DESENVOLVER UMA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO, NÃO EXERCENDO NENHUMA TRANSFORMAÇÃO NO PRODUTO (MINÉRIO)**. TAMBÉM JULGADO FAVORAVELMENTE AO FISCO NA DECISÃO PROLATADA NO ACÓRDÃO 3901/12/CE (PTA 01.000161532.68) E 21.372/13/1ª (PTA 01.000172472.23 –

PTA ESTE RELATIVO AO MESMO ESTABELECIMENTO IMPUGNANTE
- MINA DE TIMBOPEBA...” (G.N.)

Assim, este E. Conselho já firmou o seu entendimento de que os tubos de condução, mesmo quando transportam polpa de minério (mero transporte tubular, sem participação no beneficiamento), são efetivamente materiais de uso e consumo, sem direito a créditos de ICMS, não fazendo sentido, pois, o requerimento da Impugnante de concessão de créditos de forma proporcional (80%) à atividade de bombeamento de polpa de minério.

De toda forma, deve-se reiterar que o I. Perito responsável pelo Laudo do presente processo foi enfático ao afirmar que os tubos de condução por ele analisados são utilizados na condução de água, e não para condução de polpa de minério.

- Adaptador de Carregadeira:

Da mesma forma que no item anterior, os Laudos relativos ao presente processo e aquele inerente ao PTA nº 01.000188323-91 convergem quanto à caracterização dos “Adaptadores de Carregadeira” como materiais de uso e consumo, nos seguintes termos:

Laudo Pericial – Processo em Análise
(PTA nº 01.000188364-35)

“... o adaptador de carregadeira também é produto individualizado da classe partes e peças, porém **não se verifica em relação a este item as condições para que se enquadre no conceito de produto intermediário** uma vez que falha nos quesitos de atuação particularizada, essencialidade, especificidade e desgaste em contato físico com o produto em relação à linha principal...” (G.N.)

Laudo Pericial – PTA nº 01.000188323-91

“... A carregadeira apresentada pela Contribuinte à Perícia tem a função de recolher o minério extraído e colocá-lo no caminhão através da caçamba.

Na caçamba da carregadeira é soldado o adaptador, que é uma extensão de aço, que **permite a fixação, por meio de encaixe, do chamado “dente”**.

A função do “dente” é romper a resistência que blocos maiores de minério oferecem na coleta para carregamento. Todavia, **o adaptador, que é o objeto desta perícia, é simples peça, cuja função é somente fixar o “dente” à caçamba.**

O adaptador da caçamba é peça de manutenção. Por isso, enquadra-se na categoria de material de uso ou consumo porque não desempenha as atuações particularizada, essencial e específica previstas no inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Portanto, enquadram-se no inciso IV da mesma Instrução Normativa, como partes e peças de manutenção (uso e consumo).

Corretas, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, em relação a todos os itens objeto da perícia realizada, uma vez que caracterizados como materiais de uso e consumo, sem direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III, do RICMS/02.

Nesse contexto, ressalte-se que a Assessoria do Conselho de Contribuintes retificou parcialmente seu parecer inicialmente elaborado (fls. 505/530), no tocante aos produtos “Elemento Filtrante Multifiliar” e “Adaptador da Carregadeira”, para os quais havia sido proposto o cancelamento das exigências fiscais, por não ter constado nos autos, à época do primeiro parecer, comprovação quanto à classificação desses produtos como materiais de uso e consumo.

Como já afirmado, em relação ao primeiro produto (“Elemento Filtrante Multifiliar”), a própria Impugnante reconheceu a legitimidade do feito fiscal, ao quitar as respectivas exigências no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13. Quanto ao segundo produto (“Adaptador da Carregadeira”), a prova pericial não deixou qualquer dúvida de que se trata de material de uso e consumo.

Crédito de ICMS - Uso e Consumo - Proporcionalidade - Exportação - Inaplicabilidade:

Quanto ao tema em epígrafe, há que se destacar que não procede o argumento da Impugnante de que o art. 32, inciso II da LC nº 87/96 (§ 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75) garante-lhe o creditamento do imposto relativo à entrada de materiais de uso e consumo no estabelecimento de forma proporcional às exportações realizadas.

Prevê tal dispositivo legal:

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

(...)

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

Entende-se que a integração ou consumo de que trata o art. 32, inciso II da LC nº 87/96 (§ 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75), que gera direito à manutenção dos créditos de ICMS (vedação de possibilidade de estorno) na proporção das operações para o exterior, restringe-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

O referido “consumo”, nos termos do dispositivo legal supra, limita-se ao creditamento de ICMS referente aos produtos intermediários consumidos e não deve ser interpretado como possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens de “uso ou consumo”, para o qual há limitação temporal conforme

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dispõe o art. 33, inciso I da LC nº 87/96 (art. 70, inciso III do RICMS/02), que postergou esse direito para janeiro de 2020.

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 214/2008

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE nº 017/2008

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

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

ICMS - CRÉDITO - USO OU CONSUMO - EXPORTAÇÃO - INAPLICABILIDADE - A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da lei nº 6763/1975, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Recentemente este E. Conselho manifestou-se sobre o creditamento relativo a materiais de uso e consumo proporcionais à exportação, ao analisar o PTA nº 01.000187985-68, de mesma sujeição passiva dos presentes autos, decidindo, na oportunidade, pela impossibilidade de tal creditamento, confira-se:

ACÓRDÃO: 4.380/15/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000187985-68

RECURSO DE REVISÃO: 40.060137190-11

RECORRENTE: VALE S.A.

IE: 317024161.56-23

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

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

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

(...)

É DE RESSALTAR QUE O CÁLCULO REALIZADO PELA RECORRENTE EM SEU PAGAMENTO CONSIDEROU QUE O CRÉDITO DE ICMS PELA ENTRADA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO PODERIA SER APROPRIADO NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO, ENTENDIMENTO ESTE JÁ SUPERADO NO ÂMBITO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM RAZÃO DA REVOGAÇÃO DO ART. 66, INCISO VI DO RICMS/02 E DA PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 45.388/10, QUE ENCERROU QUAISQUER DÚVIDAS A RESPEITO DO ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NO QUE TANGE AO TEMA.

AS DISPOSIÇÕES DO ART. 2º DO REFERIDO DECRETO DEIXAM CLARA A IMPOSSIBILIDADE DA APROPRIAÇÃO AO DETERMINAR O ESTORNO DO CRÉDITO EFETIVADO, A QUALQUER TEMPO, PELO CONTRIBUINTE:

DECRETO Nº 45.338/10

(...)

ART. 2º O SUJEITO PASSIVO QUE TENHA APROPRIADO, A QUALQUER TEMPO, A TÍTULO DE CRÉDITO, EM SUA ESCRITA FISCAL, O VALOR DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO DEVERÁ PROMOVER O RESPECTIVO ESTORNO E REGULARIZAR SUA CONTA GRÁFICA DE ICMS.

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

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo, inclusive para empresas exportadoras, está brilhantemente fundamentada no texto abaixo, de autoria do Advogado Geral do Estado, Dr. Célio Lopes Kalume, *in verbis*:

“10.10 MERCADORIA CONSUMIDA EM PREOCESO DE INDUSTRIALIZAÇÃO

Questão controversa refere-se ao aproveitamento de crédito de ICMS relativo à entrada ou aquisição de bem destinado ao uso ou consumo em estabelecimento industrial ou rural que destina mercadoria para exportação. Em outras palavras, discute-se na expressão integração ou consumo em processo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrialização ou produção rural, contida no § 3º do art. 20 da LC 87/96, estariam incluídos os bens de uso e consumo:

§ 3º É VEDADO O CRÉDITO RELATIVO A MERCADORIA ENTRADA NO ESTABELECIMENTO OU A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A ELE FEITA:

I - PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU PRODUÇÃO RURAL, QUANDO A SAÍDA DO PRODUTO RESULTANTE NÃO FOR TRIBUTADA OU ESTIVER ISENTA DO IMPOSTO, EXCETO SE TRATAR-SE DE SAÍDA PARA O EXTERIOR;

Vê-se que, por exceção, nas saídas para o exterior é permitido o crédito de mercadorias entradas para consumo em processo de industrialização. Estaria o dispositivo tratando de bens de uso e consumo?

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

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

Assim, teríamos:

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

10.10.1 DISCIPLINA DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155

TAL E QUAL SE DÁ COM A CONSTITUIÇÃO, OS §§ 1º E 3º DO ART. 20 E OS INCISOS I E II E O § 2º DO ART. 21 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 1996, NÃO TRATAM DA ABRANGÊNCIA DO CREDITAMENTO (SE FÍSICO, FINANCEIRO OU MISTO), MAS APENAS REPRODUZEM (AINDA QUE COM A UTILIZAÇÃO DE OUTROS TERMOS) OU DISCIPLINAM O

CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CARTA MAGNA. OU SEJA, TRATAM DA VEDAÇÃO DO CRÉDITO (E RESPECTIVAS EXCEÇÕES) QUANDO EXISTEM OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES SEM TRIBUTAÇÃO.

POR EXEMPLO, O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 UTILIZA O TERMO **INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO APENAS PARA DISTINGUIR A HIPÓTESE NELE TRATADA DAQUELA DO INCISO II, QUE SE REFERE AO COMÉRCIO**, MAS AMBOS OS DISPOSITIVOS TRATAM DA MESMÍSSIMA REGRA: VEDAÇÃO DO CRÉDITO (E EXCEÇÕES) QUANDO A SUBSEQUENTE SAÍDA SE DER SEM INCIDÊNCIA DO ICMS.

10.10.2 NORMA QUE REGE A AMPLITUDE DO DIREITO AO CRÉDITO

PARA COMPREENSÃO DO UNIVERSO EM QUE SE DÁ O DIREITO DE CREDITAMENTO, HÁ DE SE COTEJAR O CAPUT DO ART. 20 (QUE TRATA DO CRÉDITO FINANCEIRO) COM A EXCEÇÃO DO § 5º DO MESMO ARTIGO (QUE DISCIPLINA O CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE) E AS DO ART. 33 (QUE, AO CRIAR LIMITES TEMPORAIS, RESTRINGE, MOMENTANEAMENTE, O CONTEÚDO DO CAPUT DO ART. 20).

A REGRA (AMPLA) DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS NÃO ESTÁ NO § 3º DO ART. 20 E NEM NOS INCISOS I E II E NO § 2º DO ART. 21 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, MAS NO CAPUT DO ART. 20, SUFICIENTEMENTE GENÉRICO PARA CONTEMPLAR TODAS AS HIPÓTESES.

RELATIVAMENTE AO USO E CONSUMO, POR FORÇA DA NORMA DE VIGÊNCIA CONTIDA NO INCISO I DO ART. 33, A ABRANGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20 FICOU PARCIALMENTE TOLHIDA.

10.10.3 ANTINOMIA ENTRE NORMAS? PRIMEIRA NORMA DE VIGÊNCIA

É PRECISO TER EM MENTE QUE A LEI, QUANDO REDIGIDA EM SEUS ARTIGOS INAUGURAIS, NÃO CONSIDERAVA A PROIBIÇÃO, MAS A PERMISSÃO, DOS CRÉDITOS DE USO E CONSUMO, CUJA RESTRIÇÃO, TEMPORAL, OCORRE APENAS NO INCISO I DO ART. 33. OU SEJA, TODOS OS DEMAIS DISPOSITIVOS (MESMO OS QUE NÃO SE RELACIONAM DIRETAMENTE COM A CONCESSÃO DE CRÉDITOS DE USO E CONSUMO) REALMENTE FORAM ESCRITOS COMO SE DIREITOS AMPLOS A CRÉDITOS HOUVESSE, JÁ QUE A REDAÇÃO NÃO SE MODIFICARÁ QUANDO FINDER O PRAZO PREVISTO NO INCISO I DO ART. 33.

A EXPRESSÃO INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO, QUANDO UTILIZADA NA LEI COMPLEMENTAR, NADA TEM A VER COM O UNIVERSO DO CREDITAMENTO, ISTO É, SE OS CHAMADOS BENS DE USO E CONSUMO SERIAM PASSÍVEIS DE APROVEITAMENTO. A EXPRESSÃO APENAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APARECE NO QUE INTITULAMOS 'DISCIPLINAMENTO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155'.

SE ASSIM NÃO FOR, HAVERÁ ANTINOMIA, POR EXEMPLO, ENTRE O QUE PRESCREVE O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 **E O CONTIDO NO ART. 33 (QUE VEDA OS CRÉDITOS DE BENS DE USO E CONSUMO**, COM A RESSALVA DO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA):

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2011;

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

[...]

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

[...]

PERGUNTA-SE: QUAL O MOTIVO DO DISPOSTO NA ALÍNEA "C" DO INCISO II DO ART. 33 SE A PERMISSÃO JÁ ESTIVESSE CONTIDA NO INCISO I DO § 3º DO ART. 20? NÃO É A ENERGIA ELÉTRICA MERCADORIA INTEGRADA OU CONSUMIDA EM PROCESSO DE PRODUÇÃO?

OBSERVE-SE, INCLUSIVE, QUE **O CAPUT DO ART. 33 DETERMINA QUE A VEDAÇÃO SEJA APLICADA INCLUSIVE AO ART. 20. ASSIM, SE O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 CONTIVESSE REGRA ATINENTE AO MÉTODO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE BENS DE USO E CONSUMO NAS EXPORTAÇÕES, O ART. 33, AO SE REFERIR A ELE, TERIA TIRADO-LHE TEMPORARIAMENTE A EFICÁCIA. TERÍAMOS, TAMBÉM, ANTINOMIA ENTRE OS DOIS DISPOSITIVOS E O QUE DISPÕE O INCISO II DO ART. 32.**

PORTANTO, O § 3º DO ART. 20 NÃO TRATA DO MESMO TEMA DO ART. 33, II, "C". AQUELE SE REFERE AO DISCIPLINAMENTO DO CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DA CF; ESTE PERMITE A APLICAÇÃO DO CAPUT DO ART. 20, NO QUE SE REFERE AO USO E CONSUMO APENAS DE ENERGIA ELÉTRICA, SEM A LIMITAÇÃO TEMPORAL PREVISTA NO INCISO I DO ART. 33. O ART. 33 É REGRA DE VIGÊNCIA; **O § 3º DO ART. 20 DISCIPLINA APENAS A MANUTENÇÃO DO CRÉDITO, PROIBIDA PELA CONSTITUIÇÃO QUANDO A SAÍDA POSTERIOR É NÃO TRIBUTADA.**

10.10.4 CRÉDITOS NAS EXPORTAÇÕES

ASSIM, **TRATANDO-SE DE EXPORTAÇÕES, OS CRÉDITOS PERMITIDOS SÃO EXATAMENTE OS MESMOS ADMITIDOS PARA AS DEMAIS OPERAÇÕES, COM AS ÚNICAS RESSALVAS:**

- QUANTO À AMPLITUDE: O ART. 33, AO TRATAR DA VIGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20, ALARGA O MÉTODO (MISTO, NA ATUALIDADE), INCLUINDO A ENERGIA E OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NAS HIPÓTESES QUE ELENCA;

- QUANTO AO CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DO ART. 155: OS §§ 1º E 3º DO ART. 20, OS INCISOS I E II E O § 2º DO ART. 21 PERMITEM O CRÉDITO APESAR DA OPERAÇÃO POSTERIOR NÃO TER INCIDÊNCIA.

10.10.5 SEGUNDA NORMA DE VIGÊNCIA – O ART. 32, II

COMO JÁ VISTO, **O ART. 33 É REGRA DE VIGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20 (ASPECTO TEMPORAL) E, AO POSTERGÁ-LA PARCIALMENTE, ACABOU POR LIMITAR O PRÓPRIO CONTEÚDO DO CRÉDITO, ISTO É, O ASPECTO MATERIAL DA NORMA (EXCLUIU O USO E CONSUMO, A ENERGIA E A COMUNICAÇÃO EM CERTOS CASOS, P. EX.).**

O ART. 32 TEM EXATAMENTE A MESMA FUNÇÃO DO ART. 33 (É CLÁUSULA DE VIGÊNCIA) E REFERE-SE, NO INCISO II, AINDA QUE SEM MENCIONÁ-LAS, ÀS EXCEÇÕES CONSTANTES DOS §§ 1º E 3º DO ART. 20, BEM COMO DOS INCISOS I E II E DO § 2º DO ART. 21.

EM SÍNTESE:

- O ART. 33 É NORMA DE VIGÊNCIA DO QUE DENOMINAMOS REGRA DE AMPLITUDE DO DIREITO AO CRÉDITO (ART. 155, § 2º, XII, “C”);

- O INCISO II DO ART. 32 É NORMA DE VIGÊNCIA DO DISCIPLINAMENTO DA ALÍNEA “A” DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

OU SEJA, O ART. 32, II, NÃO TEM NENHUM CONTEÚDO QUE NÃO SEJA O LIGADO AO TEMPO (VIGÊNCIA) E PODERIA PERFEITAMENTE ESTAR REDIGIDO ASSIM:

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

[...]

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

A ÚNICA DIFERENÇA ENTRE OS DOIS ARTIGOS É QUE O ART. 33 DÁ VIGÊNCIA PARCIAL AO CAPUT DO ART. 20, AFETANDO,

EM CONSEQUÊNCIA, O PRÓPRIO CONTEÚDO DA NORMA. O ART. 32, AO CONTRÁRIO, DEU VIGÊNCIA TOTAL ÀS EXCEÇÕES DOS §§ 1º E 3º DO ART. 20, DOS INCISOS I E II E DO § 2º DO ART. 21 (QUE, CONFORME JÁ REGISTRAMOS, EXISTEM APENAS EM FUNÇÃO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CF, NADA DIZENDO QUANTO AO CONTEÚDO DO CRÉDITO).

SE ASSIM NÃO FOR, PERGUNTA-SE: **QUAL O MOTIVO DO DISPOSTO NA ALÍNEA “C” DO INCISO II DO ART. 33 SE A PERMISSÃO JÁ ESTIVESSE CONTIDA NO INCISO II DO ART. 32? SE A ENERGIA ELÉTRICA – COMO PRODUTO OU CONSUMIDO EM PROCESSO INDUSTRIAL – JÁ FOSSE PASSÍVEL DE CRÉDITO EM QUALQUER OUTRO DISPOSITIVO (INCLUSIVE NO INCISO II DO ART. 32), NÃO HAVERIA DE SER TRATADA NO ART. 33.**

PODEMOS VOLTAR A AFIRMAR QUE A LEI COMPLEMENTAR QUANDO TRATA DO CONTEÚDO DO CRÉDITO, JAMAIS SE UTILIZA DAS EXPRESSÕES *CONSUMIDO OU CONSUMO EM PROCESSO* (CONFIRA-SE O CAPUT DO ART. 20 C/C ART. 33)

10.10.6 O consumo em processo de industrialização

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

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

No Convênio 66/88 (muito antes dos créditos do uso e consumo), já se permitia o crédito das mercadorias que, **utilizadas no processo industrial**, ‘sejam nele consumidos’ (art. 33, III). A leitura do art. 34 do mesmo Convênio não deixa qualquer dúvida que **apenas se incluíam no universo dos bens consumidos no processo industrial a matéria-prima e os produtos intermediários.**

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

10.10.7 Uma breve consulta ao guardião da lei federal

Em pelo menos duas oportunidades, o Superior Tribunal de Justiça (cuja missão precípua é interpretar a lei federal) já tratou do tema.

No Mandado de Segurança nº 19.521, a relatora Ministra Eliana Calmon fez constar de seu voto (omissão e destaques nossos):

A LC 102/2000, ao introduzir alterações na LC 87/96, estabeleceu as restrições seguintes:

[...]

b) em relação à energia elétrica, o aproveitamento do ICMS dava-se quando a energia fosse utilizada no processo de industrialização, visto que tal restrição já estava explicitada antes da LC 87/96, pelo Convênio 66/88, art. 31. Não houve alteração substancial restritiva para o consumidor com a nova redação dada ao art. 33 da referida lei complementar. O novo dispositivo apenas deixou mais explicitadas as hipóteses, ou seja:

1) quando fosse objeto de operação de saída a própria energia elétrica, o que não se aplica à espécie em julgamento;

2) igual à hipótese antecedente, ou seja, quando fosse consumida no processo de industrialização. Apenas houve mudança de nomenclatura, pois o legislador, no inciso III do art. 31 do Convênio 66/88, usou a expressão **UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL**;

[...]

Como se percebe, a Ministra Eliana Calmon fez constar de seu voto que a expressão **consumida no processo de industrialização** (do art. 33, II, “b” da Lei Complementar) **equivale a utilizados no processo industrial** (art. 31, III do Convênio 66/88). Logo, com base em tais expressões, não é possível conceder pela lei complementar crédito que não era concedido pelo convênio.

10.10.8 Conclusões

a) a expressão integração ou consumo em processo de produção, quando utilizada na lei complementar, nada tem a ver com o universo do creditamento;

b) a expressão consumida no processo de industrialização (do art. 33, II, “b” da Lei Complementar) equivale a utilizados no processo industrial (art. 31, III do Convênio ICM 66/88);

c) para a lei complementar, entre os bens de uso e consumo, apenas energia elétrica, nos casos que menciona, é passível de aproveitamento de crédito, até que se opere a eficácia do caput do art. 20 (art. 33, I);

d) os §§ 1º e 3º do art. 20 e os incisos I e II e o § 2º do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 1996, não tratam da abrangência do creditamento (se físico, financeiro ou misto), mas apenas disciplinam o contido no inciso II do § 2º do art. 155 da Carta Magna (permissão do crédito quando existem operações e prestações sem tributação);

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

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

g) se energia elétrica – como produto intermediário ou seno consumido em processo industrial – já fosse passível de crédito em qualquer outro dispositivo não haveria de estar elencada no art. 33;

h) não há motivo para concessão deferida pela alínea “c” do inciso II do art. 33 se a permissão já estivesse contida inciso II do inciso 32.” (G.N.)

(KALUME – Célio Lopes – ICMS Didático – Editora Del Rey Ltda. – 2011 – fls. 392/400)

Penalidades:

Por fim, embora a Impugnante insurja-se contra a aplicação cumulativa das multas previstas nos art. 55, inciso XXVI e 56, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, cabe ressaltar que as penalidades impostas possuem natureza jurídica distinta, haja vista que a multa isolada está sendo aplicada por descumprimento da obrigação acessória (aproveitamento indevido de créditos de ICMS), e a multa de revalidação, em razão do não cumprimento da obrigação principal (de pagar o ICMS devido).

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

Ademais, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais está adstrito, dentre outras normas, a do art. 110 do RPTA, nos seguintes termos:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, em face de toda a fundamentação exposta e tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, correto o lançamento consubstanciado no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, devendo ser considerado o pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante às fls. 554/561, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Alan Carlo Lopes Valentim Silva (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas às Placas do Chute Telescópico. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros.

Sala das Sessões, 27 de outubro de 2016.

Marco Túlio da Silva
Presidente / Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.246/16/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000188364-35	
Impugnação:	40.010133749-31	
Impugnante:	Vale S/A	
	IE: 317024161.56-23	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Alan Carlo Lopes Valentim Silva, 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 seguintes fundamentos:

As placas do chute telescópico foram objeto de profunda análise pelo I. Perito designado para o caso, o qual, após visitação e avaliação do material e do processo de produção, concluiu que tais itens, além de ser produto individualizado, estão na linha principal, conforme apresentado no laudo pericial.

“As placas do chute telescópico, além de serem produto individualizado, estão na linha principal. Lembremos que a IN 01/2001, em sua definição de processo produtivo desempenhado pela mineradora, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção. Entendemos que tais placas como partes do chute telescópico (equipamento de movimentação de minério) têm atuação, particularizada, essencial e específica, desgastando em contato físico direto com o produto na linha principal (movimentação de minério), só podendo ser substituída, n  comportando recuperação.”

Dessa forma, os fundamentos para este voto vencido são os mesmos utilizados no laudo pericial.

O enquadramento dentro da conceituação de produtos intermediários para fins de crédito de ICMS, é feito tomando-se por base as Instruções nós 01/86 e 01/01 (esta última dirigida às mineradoras).

A IN n  01/01, flexibilizou o conceito de produtos intermediários ao elencar, de forma exemplificativa, os itens contidos em seu art. 2 , a saber:

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

consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Destaca-se que a lista contida no dispositivo é exemplificativa, vez que no seu conteúdo deparamos com as expressões “tais como” e “dentre outros”, referindo-se a materiais consumidos nas mineradoras. Então, se infere que podem existir outros itens que não estão expressamente citados neste artigo.

A IN nº 01/01 não classificou de imediato os materiais de sua lista exemplificativa como produtos intermediários, devendo estes serem submetidos às disposições da IN nº 01/86, conforme ressalva contida em seu art. 2º (observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986). O fato novo introduzido pela IN nº 01/01, durante sua vigência, foi a definição jurídica de processo produtivo das mineradoras, abrangendo em seu conceito a movimentação de minério, o que, de certa forma ampliou o espectro de produtos intermediários na atividade.

Assim, materiais aplicados na movimentação de minério (anteriormente “fora” da linha principal), agora incluída na linha principal pela definição de processo produtivo, passaram a ter funções particularizadas, específicas e essenciais (transporte, movimentação, desgaste, etc.), passando, por força da definição jurídica de processo produtivo nas mineradoras, a atender as condições previstas na IN nº 01/86, para serem enquadradas como produto intermediário.

A seguir reproduzimos a definição de processo produtivo nas mineradoras do art. 1º da IN nº 01/01:

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Outra questão que se apresenta é a interpretação literal da legislação tributária.

Como devemos aplicar tal disposição hermenêutica a uma lista exemplificativa? Queremos crer que ao considerarmos, por exemplo, chapa de desgaste, citada no art. 2º da IN nº 01/01, devemos incluir, dentro desse grupo, todos os itens que têm essa natureza (materiais de desgaste). Será que desta forma estaríamos aplicando a técnica da analogia? Vimos que a lista do art. 2º é exemplificativa; então, não podemos aplicar a literalidade no sentido de afirmar que, somente poderão ser produtos intermediários, os itens expressamente citados, uma vez que o próprio dispositivo remete a outros materiais ali não incluídos (*talis como, dentre outros*).

Dessa forma, entendendo que o art. 2º da IN nº 01/01 alcança materiais não ali citados expressamente, é possível incluir as placas do chute telescópico no alcance do dispositivo, uma vez que o mesmo se desgasta pelo contato direto com o material em processamento (materiais de desgaste) e têm atuação específica na movimentação de minério (operação integrante da linha principal de produção).

Além disso, tal o entendimento foi, de fato, repetido na resposta do Quesito nº 04, quando confirmou a inequívoca participação do item *placa do chute telescópico* na linha principal do processo produtivo, desempenhando função particularizada, em contato com o produto em elaboração e, ainda, mediante seu desgaste, enquadrando-o às definições contidas na legislação de regência para os produtos intermediários:

“Observamos que a IN 01/2001 cita expressamente chapa de desgaste, com o objetivo de estender, consideradas as disposições da IN 01/86, o alcance do conceito de produto intermediário aos materiais de desgaste de maneira geral, uma vez que a definição de processo produtivo das mineradoras, dada na IN 01/2001, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção.

Desta forma, podemos identificar que **placas de aplicação no chute telescópico**, por serem materiais de desgaste ou terem aplicação semelhante aos itens citados na IN 01/2001, seriam alcançadas pelo conceito de produtos intermediários, uma vez que passam a ter função essencial, específica e particularizada, desgastando-se em contato físico direto com o produto durante a movimentação do minério, operação incluída na linha principal de produção pela definição de processo produtivo contida na IN 01/2001; preenchendo portanto os requisitos exigidos na IN 01/86 para se enquadrar como produto intermediário.”

Assim sendo, as exigências relativas às “Placas do Chute Telescópico” devem ser excluídas do PTA.

Sala das Sessões, 27 de outubro de 2016.

Alan Carlo Lopes Valentim Silva
Conselheiro