

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.230/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000420207-25
Impugnação: 40.010140184-46
Impugnante: Vale S.A.
IE: 400024161.50-37
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CONSUMO FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica consumida fora do processo produtivo de mineração. Infração lastreada nos termos do art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100%, com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO. Constatada a falta de encerramento do diferimento do ICMS, relativamente à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação e consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado, hipótese em que a energia é considerada material de uso e consumo. Infração caracterizada, nos termos previstos no art. 12, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2011 a dezembro de 2012, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo do processo produtivo do estabelecimento autuado (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75);

2. falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado (Exigências: ICMS e MR).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/44, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 68/79.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 82/97, opina, no mérito pela procedência do lançamento.

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.

Da Preliminar

Da Prova Pericial Requerida

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 43.

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, pois a matéria versada nos autos tem cunho eminentemente de direito, restringindo-se à análise da legitimidade dos créditos apropriados pela Impugnante, relativos à energia elétrica entrada em seu estabelecimento, consumida em áreas que não integram o seu processo produtivo (mineração).

Ressalte-se, nesse sentido, que o Fisco restringiu a glosa dos créditos relativos à energia elétrica não consumida nas fases de extração, na movimentação interna e no beneficiamento primário do minério, ou seja, conforme demonstrado no Anexo 1A (meio físico: fls. 15/20; meio eletrônico: fls. 33), foram mantidos os créditos da energia consumida nas fases que compõem o processo produtivo das mineradoras (extração, movimentação interna e beneficiamento primário do minério).

Assim sendo e considerando-se que as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito, indefere-se a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA – Decreto nº 44.747/08).

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

(...)

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Do Mérito

Da irregularidade “1” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Energia Elétrica – Consumo Fora do Processo Produtivo

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de abril de 2011 a dezembro de 2012, referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo do processo produtivo do estabelecimento autuado – processo de mineração (vide Anexo 1A: meio físico - fls. 15/20; meio eletrônico – fls. 33).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência, conforme demonstrativos de fls. 09/10, 12 e 22.

O art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que revogou a Instrução Normativa SLT nº 01/01, define o processo produtivo das empresas que exploram a atividade de mineração, como é o caso do estabelecimento autuado, da seguinte forma:

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem. (Grifou-se)

Esclareça-se, por oportuno, que a IN nº 01/14 apenas firmou o entendimento de que a atividade de mineração não está inserida no conceito de industrialização, ou seja, a referida norma legal sustenta o entendimento de que o minério de ferro continua a ser produto primário, mesmo após os processos a que é submetido pelas empresas mineradoras.

Tal entendimento, entretanto, não modificou os critérios utilizados pelo Fisco no presente lançamento, uma vez que, sob a ótica do crédito do ICMS, tanto a IN SUTRI nº 01/14 quanto a IN SLT nº 01/01, acatam os créditos relativos à energia elétrica consumida nas fases que compõem o processo produtivo das mineradoras.

Feita essa observação e retornando ao art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, verifica-se que o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser resumido da seguinte forma (fases do processo):

- **Extração:** feita, em geral, por meio de detonações. A seguir o minério é retirado por escavadeiras e transportado por caminhões para a fase de processamento (beneficiamento);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Movimentação Interna:** refere-se à fase de movimentação do minério do local de extração até a fase de beneficiamento mineral ou estocagem;
- **Beneficiamento (Primário):** fase do processo onde são realizadas as britagens, os peneiramentos, a separação e moagem do minério, etc.;
- **Estocagem:** como o próprio nome indica, se refere ao local onde ocorre a estocagem do minério, geralmente acumulados em pilhas.

Ora, se a IN SUTRI nº 01/14 define o que é o processo produtivo das empresas que exploram a atividade de mineração, estabelecendo inclusive suas etapas, conclui-se, por logicidade ou coerência, que as atividades exercidas em uma mineradora, que não estejam incluídas nessas etapas, não fazem parte do processo produtivo propriamente dito, podendo ser denominadas linhas marginais à de produção, linhas auxiliares, paralelas, de apoio à produção, etc.

Portanto, a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo produtivo da mineração, isto é: na extração, na movimentação interna desde o local de extração até a fase de beneficiamento mineral ou estocagem ou na fase de beneficiamento primário do minério.

Seguindo a lógica acima explicitada, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco restringiu-se à energia elétrica consumida em áreas que não compõem o processo produtivo (*energia elétrica não consumida na extração, na movimentação interna do material e no beneficiamento primário do minério*), quais sejam (vide Anexo 1A: meio físico - fls. 15/20; meio eletrônico: fls. 33):

ATIVIDADES CUJOS CRÉDITOS DE ENERGIA ELÉTRICA FORAM ESTORNADOS - CONTINUAÇÃO

UNIDADE	ÁREA	DESCRIÇÃO	DIREITO AO CRÉDITO?
CAPTAÇÃO	BAIA	Rebombeamento de água da descarga de rejeito da Usina para represa Campo Grande	NÃO
	XINGU	Bombeamento de água da Usina (recirculação) para Reservatório Elevado	NÃO
	MINA ALEGRIA-POÇOS	Bombeamento de poços de água da Mina	NÃO
	CORREGO DAS ALMAS	Casa de bombas Água Nova para Usina	NÃO
	CAMPO GRANDE	Balsa - Bombeamento de Água da Barragem de Rejeito Campo Grande para Reservatório Elevado	NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ATIVIDADES CUJOS CRÉDITOS DE ENERGIA ELÉTRICA FORAM ESTORNADOS - CONTINUAÇÃO

UNIDADE	ÁREA	DESCRIÇÃO	DIREITO AO CRÉDITO?
ESCRITORIO/RESTAURANTE /OFICINA	ESCRITORIO	ESCRITÓRIO	NÃO
	RESTAURANTE	RESTAURANTE	NÃO
	ALMOXARIFADO	ALMOXARIFADO	NÃO
	OFICINA	OFICINA	NÃO
IB1/IB2	LABORATORIO FISICO	LABORATÓRIO FÍSICO-QUÍMICO (1 PRÉDIO SÓ, CARGAS DISTRIBUÍDAS)	NÃO
	CPT (CENTRO DE PESQUISA TÉCNICA MINERAL)	PLANTA DE TESTES DE MINÉRIO (TESTES DE TEOR MINERAL)	NÃO
	LABORATORIO QUIMICO	LABORATÓRIO FÍSICO-QUÍMICO (1 PRÉDIO SÓ, CARGAS DISTRIBUÍDAS)	NÃO
ILUM. FNOVA/ PORTARIA	ILUMINAÇÃO FN/PORTARIA	ILUMINAÇÃO FN/PORTARIA	NÃO
MINA/OFICINA FAZENDÃO	ESCRITÓRIO, AMBULATÓRIO, PORTAR	ESCRITÓRIO, AMBULATÓRIO, PORTAR	NÃO
	OFICINA DE MANUTENÇÃO E BOX	OFICINA DE MANUTENÇÃO E BOX	NÃO
	SISTEMA ABASTECIMENTO AGUA BO	SISTEMA DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA	NÃO
	PAIOL DE EXPLOSIVOS	PAIOL DE EXPLOSIVOS	NÃO
	SAIDA FAZENDÃO	SAÍDA FAZENDÃO	NÃO
	ALIMENTADOR SAIDA FAZENDÃO	ALIMENTADOR SAÍDA FAZENDÃO	NÃO
SE10 NOVO ROM	ILUMINAÇÃO/MINA/OF FAZENDÃO SE10 NOVO ROM	ALIMENTA PORTARIA E CIRCUITOS NOVOS FAZENDÃO	NÃO

Em sentido contrário, o Fisco manteve os créditos apropriados pela Impugnante relativos à energia elétrica consumida nas instalações de britagem e beneficiamento do minério.

Segundo a Impugnante, “no processo produtivo, a água utilizada vem de captação superficial da água nova junto a reservatórios, e também de captação da água recuperada na barragem de rejeito. O estabelecimento possui um sistema de recuperação de água. O espessador é uma operação de separação sólido-líquido baseada no fenômeno de sedimentação das partículas, utilizada nas unidades de tratamento de minério. No overflow do espessador temos a água recuperada, que é transferida por gravidade para um reservatório. Esta água é reutilizada no processo e é classificada como água recirculada, utilizada principalmente no processo de lavagem do minério”.

Acrescenta que “o rejeito do processo é bombeado para outra barragem, na qual também é utilizada a água captada pelos processos acima”.

No seu entender, da análise do fluxograma por ela anexado aos autos (fls. 60), que representa todo o processo relativo à captação, recuperação e aplicação da água em seu estabelecimento, permite a conclusão de que, ao contrário do que entendeu o Fisco, o crédito relativo à energia elétrica utilizado no sistema de captação e recuperação de água integra o seu processo produtivo, de modo que seria descabido falar-se em linha marginal de produção.

Isso porque, a seu ver, “sem as máquinas e equipamentos que funcionam nessas áreas seria impossível o desempenho da atividade do estabelecimento, visto que a água é essencial ao processo produtivo do minério”.

Conclui, nesses termos, que *“a energia elétrica utilizada nessas máquinas e equipamentos é, sem dúvida, insumo do processo produtivo, na qualidade de produto intermediário”*.

Quanto à energia elétrica consumida no setor denominado “SE10 NOVO ROM”, a Impugnante destaca que é *“inegável que os explosivos são indispensáveis para a etapa inicial do processo minerário. Sem o uso de tal técnica sequer seria possível a extração do mineral da natureza. Desta sorte, não há como negar que a energia elétrica utilizada no paiol de explosivos, que se caracteriza como uma unidade diretamente relacionada à detonação da área da lavra deve ser aproveitada pela Impugnante, pois integra diretamente o processo produtivo”*.

Prossegue afirmando que, *“uma vez extraído o minério, ele deve ser encaminhado para o processo de beneficiamento. A função da etapa denominada no anexo IA do AI como SE10 NOVO ROM é a de alimentar cargas da usina de beneficiamento de minério de ferro da Fazenda Alegria. Deste modo, os equipamentos alimentados com a energia elétrica adquirida pela Impugnante que tiveram o crédito estornado pelo lançamento compõem o sistema de movimentação do minério que será beneficiado”*.

Assim, de acordo com a Impugnante, por se tratar de etapa inerente à *“movimentação do minério para que ocorra o beneficiamento e estocagem, não há dúvidas quanto à possibilidade de utilização do crédito do imposto, pois trata-se de energia aplicada indubitavelmente durante o processo produtivo”*, ou seja, na ótica da Impugnante, *“deve ser mantido o crédito de energia elétrica utilizado no paiol de explosivos e nas máquinas e equipamentos que compõem o sistema SE 10 Novo Rom”*.

No tocante aos Laboratórios Físico e Químico, a Impugnante destaca, inicialmente, que o minério de ferro por ela produzido deve atender determinados requisitos para que se considere apto ao fim a que se destina, ou seja, para que se encontre em condições de ser comercializado.

Sendo assim, a análise laboratorial física e química é inerente ao processo produtivo, motivo pelo qual, segundo a Impugnante, seria legítima a apropriação dos créditos relativos à energia elétrica consumida nesses laboratórios.

No tocante aos prédios operacionais e às atividades de manutenção, a Impugnante salienta que *“o processo produtivo do estabelecimento depende, diretamente, que os equipamentos utilizados na fase de beneficiamento dos produtos estejam em condições de uso. Sendo assim, é essencial para o estabelecimento que esses prédios sejam alimentados por energia elétrica, de forma a possibilitar a permanência, locomoção e trabalho de pessoas, bem como para o reparo e o funcionamento de equipamentos”*.

Logo, a seu ver, *“é intrínseco ao processo produtivo neles desenvolvido o consumo de energia elétrica, de onde surge o direito ao crédito”*.

Finalizando suas argumentações, a Impugnante informa que *“deixa de aproveitar como crédito o volume de 4% do ICMS destacado nos documentos fiscais que acobertam suas aquisições de energia elétrica, que corresponde ao montante estimado que se entende consumido fora do processo produtivo”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No seu entender, “*apenas o consumo de energia nas áreas administrativas que superar os 4% já estornados, e já considerados pela Fiscalização, é que poderia fundamentar o estorno, uma vez que a lógica da fiscalização, conforme resulta do Anexo IA, foi a de estornar, do crédito de energia elétrica aproveitado na proporção do consumo nas áreas que, a seu ver, não geram créditos do imposto*”.

Nessa linha de entendimento, a Impugnante afirma que “*o crédito de ICMS estornado pela empresa é mais do que suficiente para atender os locais relativos à energia consumida nos quais não há a possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS*”, pois os demais integram o seu processo produtivo e, assim sendo, geram direito a créditos do imposto.

Saliente-se, inicialmente, que o demonstrativo acostado às fls. 12 não deixa qualquer dúvida de que o Fisco já deduziu os valores estornados pela Impugnante em seu livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), o que pode ser observado na coluna “ICMS Estornado no Livro Reg. Apuração” do demonstrativo em questão, fato aliás reconhecido pela própria Impugnante.

No mesmo demonstrativo, verifica-se que o Fisco também deduziu os valores pagos pela Impugnante no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, bem como parte dos valores já estornados no PTA nº 01.000410082-17.

Lado outro, *mister* se faz destacar que não se discute a essencialidade da água no processo produtivo do estabelecimento autuado. A questão a ser analisada, como afirmado no tópico relativo à perícia requerida, é eminentemente de direito, ou seja, se a energia elétrica consumida nos sistemas de captação, bombeamento, circulação e reaproveitamento de água (*vide* quadro abaixo) geram ou não direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

SUBÁREA	DESCRIÇÃO	DIREITO AO CRÉDITO?
CÓRREGO DAS ALMAS	CASA DE BOMBAS ÁGUA NOVA PARA USINA	NÃO
XINGU	BOMBEAMENTO DE ÁGUA DA USINA (RECIRCULAÇÃO) PARA RESERVATÓRIO ELEVADO	NÃO
MINA ALEGRIA-POÇOS	BOMBEAMENTO DE POÇOS DE ÁGUA DA MINA	NÃO
CAMPO GRANDE	BALSA - BOMBEAMENTO DE ÁGUA DA BARRAGEM DE REJEITO CAMPO GRANDE PARA RESERVATÓRIO ELEVADO	NÃO
BAIA	REBOMBEAMENTO DE ÁGUA DA DESCARGA DE REJEITO DA USINA PARA REPRESA CAMPO GRANDE	NÃO
BOMBEAMENTO FÁBRICA NOVA	BOMBEAMENTO DE ÁGUA	NÃO
SISTEMA DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA	SISTEMA DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA	NÃO

Destaque-se, nesse sentido que, segundo esclarecimentos do Fisco, a glosa dos créditos limitou-se à energia elétrica consumida “*desde a captação até o armazenamento no reservatório, aquela utilizada no transporte do rejeito obtido após a etapa de beneficiamento, no tratamento da água, e, finalmente, no seu redirecionamento para o reservatório. Isso porque essas etapas compõem, claramente, linha marginal, alheia ao processo de beneficiamento*”, ou seja, não houve glosa de créditos vinculados à energia elétrica consumida no processo de condução da polpa do minério, que tem a água como parte integrante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, independentemente da importância, da relevância ou da essencialidade desses sistemas ou da própria água, o que se deve observar é o fato de que não ocorre nenhum tipo de movimentação interna ou beneficiamento do minério nas fases de captação, no bombeamento (de rejeito ou de água) ou na recirculação da água.

Sob a ótica da IN SUTRI nº 01/14, a captação, o bombeamento e a recirculação de água não se confundem com as fases de extração, movimentação interna, estocagem ou beneficiamento do minério, que compõem o processo produtivo das empresas mineradoras.

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida nos referidos sistemas (captação, bombeamento e recirculação de água) não geram direito a créditos do ICMS, seja pela ótica da IN SUTRI nº 01/14, seja pelo prisma da norma prevista no art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96.

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

[...]

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

[...]

b) **quando consumida no processo de industrialização.** (Grifou-se)

Pelas mesmas razões, também não gera direito a créditos do ICMS a energia elétrica consumida no “Almoxarifado”, em “Escritórios”, em “Restaurante”, em “Oficina/Oficina de tenção”, na “Portaria”, na “Saída Fazendão”, nos “Laboratórios Físico-Químicos”, no Centro de Pesquisa Técnico Mineral – CPT (planta de testes de minério - testes de teor mineral) e no “Paiol de Explosivos”, por se tratar de linhas marginais à de produção, uma vez que não integram as fases de extração, movimentação interna ou beneficiamento do minério, nos termos da IN SUTRI nº 01/14.

Destaque-se que não houve estorno de créditos relativos aos explosivos propriamente ditos, utilizados no processo de extração do minério, mas somente da energia elétrica consumida no “Paiol”, local que não integra a linha principal do processo produtivo das empresas de mineração (extração, movimentação interna ou beneficiamento do minério). Assim, como já afirmado, a energia consumida nesse local não gera direito a créditos do imposto, nos termos previstos na IN SUTRI nº 01/14 c/c art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96.

Quanto à área denominada “SE10 Novo ROM”, em atendimento à intimação acostada à fls. 24, através da qual foi solicitada a *“memória de cálculo em meio magnético e/ou laudo técnico, por período de apuração do imposto, relativamente ao aproveitamento de créditos de ICMS incidentes sobre a aquisição de energia elétrica, nos termos do inciso III e § 4º, do art. 66, do RICMS/02, em que possam ser efetivamente identificados os departamentos da planta do estabelecimento e sua participação individualizada no consumo total de energia elétrica, no período de*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

janeiro/2010 a dezembro/20152”, a Impugnante informou que se tratava de energia elétrica consumida na iluminação da mina e da “oficina fazendão”, conforme quadro ilustrativo abaixo:

MINA/OFICINA FAZENDÃO	Disjuntor que alimenta Fazendão
ILUMINAÇÃO/MINA/OF FAZENDÃO SE10 NOVO ROM	ALIMENTA PORTARIA E CIRCUITOS NOVOS FAZENDÃO

Tal informação encontra-se disponibilizada no CD acostado às fls. 33, na planilha intitulada “Cálculo Percentual Estorn. 2011.2012.Mensal” (aba “Plantas”).

Considerando-se que a energia elétrica consumida na iluminação da mina e em oficinas não gera direito a créditos do ICMS, por força do disposto no art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96 (energia não consumida no processo de industrialização), corretamente agiu o Fisco ao estornar os créditos em questão.

Em sua impugnação, a Impugnante afirmou que “a função da etapa denominada no anexo 1A do AI como SE10 NOVO ROM é a de alimentar cargas da usina de beneficiamento de minério de ferro da Fazenda Alegria” e que os equipamentos alimentados com a energia elétrica adquirida, que tiveram os créditos estornados, compõem o sistema de movimentação do minério para a área de beneficiamento, porém não trouxe aos autos nenhum elemento que pudesse comprovar sua afirmação ou contraditar a informação prestada ao Fisco, em resposta à intimação supracitada.

Assim, tendo em vista que a Impugnante não apontou um único equipamento utilizado na área denominada “SE10 Novo ROM”, que estivesse vinculado à movimentação interna do minério até a linha de beneficiamento ou estocagem, deve ser mantida a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, em função da informação por ela prestada, no sentido de que a energia elétrica era consumida na área em questão, para fins de iluminação da mina e da “oficina fazendão”, sem direito a créditos do imposto, uma vez que não consumida no processo produtivo da mineração (não consumida na extração, na movimentação interna ou no beneficiamento do minério).

A título de complementação, segue abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a totalidade da matéria ora em apreço, trazendo, inclusive, citações a decisões deste E. Conselho, que aprovaram os estornos de créditos relativos à energia elétrica consumida na captação, tratamento, circulação e reaproveitamento de água, nos laboratórios físico-químicos, em oficinas de manutenção, nos prédios operacionais, dentre outras áreas, *verbis*:

Manifestação Fiscal (fls. 68/79)

“... 1.1 Do Direito ao Crédito pela aquisição de energia elétrica utilizada no **sistema de captação e recuperação de água**

Após a análise da legislação aplicável, não podemos concordar com as alegações da impugnante relacionadas ao sistema de captação, tratamento,

circulação e reaproveitamento de água no estabelecimento. Isso porque a suplicante trata de forma genérica todo o sistema sem especificar as partes que o compõe. É o que faremos a seguir, para que fique claro quais as etapas do processo foram objeto de estorno de energia elétrica e em quais o crédito foi admitido.

Basta analisar o fluxograma hídrico apresentado pelo contribuinte, vide CD de fls. 60, para exemplificar o exposto acima. A mesma água que entra genericamente no estabelecimento é utilizada em áreas totalmente diversas do beneficiamento mineral, tais como oficina de manutenção, viveiro de mudas, aspersão de vias, restaurantes, vestiários etc. Água essa também essencial ao processo produtivo.

Podemos sintetizar o sistema de circulação de água dentro do estabelecimento da seguinte forma: **primeiramente ocorre a captação de água na barragem, nascentes e também em poço artesianos; posteriormente a água segue para um reservatório;** de lá para a planta de beneficiamento, onde comporá a polpa do minério de ferro; **daí a maior parte da água (pequena parte é perdida no processo) segue carreando não mais a polpa, e sim o rejeito para que seja tratada em processo que permitirá seu reaproveitamento; finalmente a água tratada retorna ao reservatório para que seja reaproveitada no processo.**

Diante do que foi dito, portanto, **esclarecemos que foi objeto de estorno a energia elétrica consumida desde a captação até o armazenamento no reservatório, aquela utilizada no transporte do rejeito obtido após a etapa de beneficiamento, no tratamento da água, e, finalmente, no seu redirecionamento para o reservatório.** Isso porque essas etapas compõem, claramente, linha marginal, alheia ao processo de beneficiamento.

[...]

Para concluir este ponto ressaltamos, todavia, que **a energia elétrica consumida na etapa de beneficiamento do minério de ferro não foi objeto de estorno. A energia elétrica glosada, frise-se, refere-se às etapas de captação, simples circulação, tratamento e reaproveitamento da água por não fazerem parte efetivamente do processo de beneficiamento do minério.**

[...]

Ressaltamos que o Conselho de Contribuintes, por meio dos **acórdãos 4.278/14/CE, 21.780/15/3ª** acatou os argumentos do Fisco e **julgou procedente o lançamento do crédito tributário, no que tange ao aproveitamento de crédito de energia elétrica nos sistemas de captação e recirculação de água.**

1.2. Do direito ao crédito pelas aquisições de energia elétrica empregada nas etapas de extração do minério: Paio de explosivos e no transporte do mesmo para beneficiamento (**SE10 NOVO ROM**)

Ressaltamos que na presente autuação **não foi feito estorno de crédito de explosivos**, nem a Vale se dedica à fabricação dos mesmos. As alegações genéricas que a impugnante apresenta, para justificar o consumo de energia elétrica, não tem efeito de prova para fazer jus ao aproveitamento de crédito de ICMS. Em momento algum foi explicitado em que local do paio de explosivo a energia elétrica foi consumida.

A energia elétrica utilizada no paio de explosivos é consumida para iluminação ou para alguma atividade de apoio operacional. O trabalho foi elaborado dentro dos limites da legislação e das IN pertinentes e como já exposto acima, **somente a energia elétrica consumida no processo de industrialização/beneficiamento primário, enseja o aproveitamento de crédito.**

Esclarecemos que, em atendimento à intimação de folhas 17, a autuada prestou as informações ali solicitada e informou relativamente ao **SE10 NOVO ROM**:

MINA/OFICINA FAZENDÃO	Disjuntor que alimenta Fazenda
ILUMINAÇÃO/MINA/OF FAZENDÃO SE10 NOVO ROM	ALIMENTA PORTARIA E CIRCUITOS NOVOS FAZENDÃO

Tal informação encontra-se disponibilizada no CD de fls. 28 do PTA, arquivo "Pasta Enc. TermoIntimação 052015 Atendimento", ou seja, **ao atender a intimação do Fisco, a autuada informa que a energia elétrica é consumida para iluminação e oficina fazendão.** Na impugnação alega que o insumo energético é utilizado para alimentação de cargas da usina de beneficiamento de minério de ferro da Fazenda Alegria.

Diante da informação prestada, mediante intimação, **o Fisco fez a classificação das áreas produtivas, e admitiu o crédito de ICMS sobre a energia elétrica de áreas ligadas diretamente à produção.**

Certamente, iluminação e oficina não fazem parte diretamente desse processo.

2.3 Do direito ao crédito pelas aquisições de energia elétrica consumida nos **laboratórios físico químico**.

Trata-se de áreas marginais ao processo produtivo.

Embora a autuada alegue em sua defesa a essencialidade e necessidade dos laboratórios para a adequação do minério de ferro às determinações dos clientes, já foi dito exaustivamente que essencialidade não se confunde com princípio da não cumulatividade e direito ao crédito do ICMS.

Esse Egrégio de Contribuintes já tem decisões favoráveis ao entendimento do Fisco. Vide decisão abaixo relativa a auto de infração lavrado contra outro estabelecimento da autuada:

Acórdão 4.278/14/CE

[...]

1.2 - Apropriação indevida de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização.

A exigência fiscal encontra-se demonstrada nos Anexos 5 e 5-A (fls. 44/57). No primeiro deles, a Fiscalização relaciona toda a energia elétrica adquirida no período, enquanto, no segundo, identifica o consumo por área, conforme dados fornecidos pela Autuada e a respectiva proporção em relação ao consumo total de energia elétrica.

Quando o consumo da energia elétrica deu-se em área vinculada ao processo produtivo, a Fiscalização manteve a parcela de crédito correspondente, com a indicação na coluna "GLOSA" de que "NÃO" ocorreu o estorno. De modo diverso, quando o consumo deu-se em linhas marginais ou em áreas desvinculadas do processo produtivo, lançou na mencionada coluna a expressão "SIM".

Para os casos identificados pelo "SIM", a Fiscalização promoveu o estorno do crédito na proporção de consumo identificado na coluna "GLOSADO (3)".

A Fiscalização relembra que o processo de produção de minério compreende as etapas de extração, beneficiamento e movimentação dentro da mina até a estocagem.

A Defesa esclarece que o beneficiamento do minério decorre da lavagem e formação de polpa, com utilização de água das represas que circundam a mina, o que demonstra que a

energia elétrica consumida no bombeamento de água dá-se na fase de beneficiamento do minério.

Prossegue a Defesa destacando que a atividade na área de embarque faz parte da atividade econômica da Autuada.

No tocante aos setores de oficina de manutenção de equipamentos e laboratório físico e químico de minério, salienta a Autuada que a energia consumida nas CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS 4.278/14/CE 20 Disponibilizado no Diário Eletrônico em 22/8/2014 - Cópia WEB instalações é essencial, pois as atividades não podem ser realizadas às escuras, por questões de segurança.

[...]

A Fiscalização, por sua vez, relata que a energia elétrica glosada diz respeito a setores marginais à produção do minério: captação de água, escritório, restaurante, oficinas, laboratórios, água recuperada e embarque. (grifo nosso)

Quanto ao setor de embarque, afirma que a atuação dos equipamentos ocorre após a produção do minério, pois atuam no carregamento dos vagões.

Tomando as assertivas da Fiscalização, é possível afirmar que algumas áreas de consumo apontadas são alheias ao processo produtivo, como as oficinas de caminhões, por exemplo, ou se constitui em áreas marginais, como as estações de bombeamento, o que, via de regra, não autoriza a utilização dos créditos vinculados à aquisição de materiais diversos.

(...)

Dessa forma, mostra-se correto o estorno de créditos do imposto realizado pela Fiscalização, sendo mantida a decisão recorrida. (grifo nosso)

No acórdão 21.780/15/3ª, o Conselho de Contribuintes manteve a mesma decisão em relação aos laboratórios físico-químicos, qual seja, julgou procedente o feito fiscal relativo à matéria idêntica do presente auto de infração.

2.4 Do direito ao crédito ao crédito pela energia elétrica consumida em **prédios relacionados às atividades de manutenção**

Em relação à **energia elétrica consumida, nos dizeres da impugnante, em prédios relacionados às**

atividades de manutenção, ela insiste na tese da essencialidade, já rechaçada anteriormente nesta impugnação. Frisamos uma vez mais que a essencialidade por si só não é suficiente para conferir o crédito. Ora, estamos diante de uma empresa, que em última análise consiste em um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro. Sendo assim é evidente que todos os seus setores são essenciais porque não é razoável se imaginar que aí sejam desenvolvidas atividades meramente supérfluas a reduzir a rentabilidade do negócio.

Para que haja direito ao crédito de energia elétrica, repita-se, é necessário que ela seja consumida de forma imediata, direta, na linha de produção. **Sob a definição da autuada de prédios operacionais estão incluídos locais onde são desenvolvidas atividades de apoio operacional e administrativas, sem nenhuma atuação direta sobre o produto que se beneficia, e desenvolvidas em linhas marginais ao processo de beneficiamento. O mesmo se pode dizer das atividades de manutenção...** (G.N.)

Diante do exposto, corretamente agiu o Fisco ao glosar os créditos ora analisados, uma vez que, como já afirmado, a energia elétrica ingressada no estabelecimento autuado, não consumida nas fases de extração, movimentação interna e beneficiamento do minério é considerada material de uso e consumo, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III do RICMS/02, *in verbis*:

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

[...]

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

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010

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

Afiguram-se legítimas, por consequência, as exigências referentes ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

Acrescente-se, por fim, que a reincidência encontra-se devidamente comprovada nos autos, o que pode ser observado através dos documentos acostados às fls. 27/31 e 81, bem como no "Relatório Fiscal" anexado ao Auto de Infração (*vide* fls. 09 – verso).

Da irregularidade “2” - Energia Elétrica – Falta de Encerramento do Diferimento do ICMS

A irregularidade refere-se à falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A entrada de energia elétrica no estabelecimento da Autuada ocorreu com diferimento do ICMS, com base no art. 8º do RICMS/02 c/c item 37 do Anexo II do mesmo diploma legal.

Art. 8º. O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação (SLT).

(...)

**ANEXO II
PARTE 1
DO DIFERIMENTO
(a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)**

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES
37	Saída de energia elétrica: a - do estabelecimento gerador: a.1 - para estabelecimento industrial do mesmo titular, para consumo no respectivo processo de industrialização;

Verifica-se, pois, que a Impugnante recebeu a energia elétrica com diferimento do ICMS, com a condição de aplicá-la em seu processo de industrialização, nos termos previstos no item 37 do Anexo II do RICMS/02.

No entanto, parte da energia foi consumida nas áreas analisadas no tópico anterior, que não compõem o processo produtivo das empresas de mineração, sendo a energia elétrica, nesse caso, considerada como material de uso e consumo.

Por consequência, operou-se o encerramento do diferimento, nos termos previstos no art. 12, inciso IV do RICMS/02.

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

[...]

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 41, 46, 55e 60 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, corretamente agiu o Fisco ao exigir o ICMS apurado, acrescido da respectiva multa de revalidação, mediante encerramento do diferimento do imposto não levado a efeito pela Impugnante, relativamente à parcela da energia elétrica não consumida no processo produtivo do estabelecimento autuado (não consumida nas fases de extração, movimentação interna do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem ou no beneficiamento do minério).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidas, em parte, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Maria Gabriela Tomich Barbosa que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas à captação/distribuição de água. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Fernanda Fagundes Menezes Neves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário e das Conselheiras vencidas, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.230/16/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000420207-25	
Impugnação:	40.010140184-46	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 400024161.50-37	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa, 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 decorrem dos fundamentos a seguir expostos e reside na exclusão das exigências relativas a energia elétrica consumida nos referidos sistemas (captação, bombeamento e recirculação de água) geram direito a créditos do ICMS.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2011 a dezembro de 2012, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a (i) aquisições de energia elétrica consumida fora do processo do processo produtivo do estabelecimento autuado (*Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75*); e (ii) falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado (*Exigências: ICMS e MR*).

A presente questão, merece análise inicial à luz do princípio constitucional da não-cumulatividade, entendido como uma garantia do contribuinte que não está sujeita a limitações criadas pelo legislador.

Notadamente, a Constituição Federal ao tratar sobre o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, estabeleceu as seguintes diretrizes:

Art. 155, §2º,

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestações com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Extrai-se do preceito constitucional os elementos fundamentais para a definição dos limites admissíveis ao direito de creditamento.

Não decorre da norma que qualquer aquisição realizada pelo contribuinte conferirá direito ao creditamento do ICMS relacionado com aquele produto, mas se refere ao imposto atrelado a anterior operação de circulação de mercadoria.

No regime de não-cumulatividade conhecido como de crédito físico, só ensejam crédito as entradas de mercadorias, em se tratando de empresa comercial. Na empresa industrial, ensejam crédito as entradas de bens que se integram fisicamente no produto, tais como as matérias-primas, os materiais secundários, os intermediários e os de embalagem." (Aspectos Fundamentais do ICMS. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 1999. p. 143)

Assim se mostram cabíveis e compatíveis com a garantia constitucional as previsões legais que distinguem para fins de creditamento de ICMS os bens de consumo daqueles conceituados como bens intermediários, pois estes, por se integrarem diretamente à cadeia produtiva, se inserem no conceito de mercadoria, gerando o direito à dedução do ICMS da operação anterior.

A Lei Complementar nº 87/96 estabelece as seguintes regras relativas ao aproveitamento de créditos:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Grifou-se)

Ainda sobre o direito ao creditamento, o Decreto Estadual nº 43080/02, no qual está sedimentado o Regulamento Mineiro do ICMS, estabelece:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) omissis;

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição; Grifamos

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:
XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que **não** sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, **industrialização**, produção, **extração**, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação. (Grifou-se)

O conceito de insumo há muito tem sido objeto de estudo pela doutrina, tendo ALIOMAR BALEEIRO assim o definido, *ad litteram*:

É uma algaravia de origem espanhola, inexistente em português, empregada por alguns economistas para traduzir a expressão inglesa 'input', isto é, **o conjunto dos fatores produtivos**, como matérias-primas, energia, trabalho, amortização do capital, etc., **empregados pelo empresário para produzir o 'output' ou o produto final**. (BALEEIRO, 2009, p. 214)

Portanto, o direito de dedução do ICMS é aplicável aos produtos considerados intermediários, ou seja, os que sejam empregados diretamente no processo de produção ou sejam consumidos **ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição**.

A Instrução Normativa SLT nº 01/01, respeitando sua função regulamentar, dispõe que:

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

Assim, nos termos da referida Instrução Normativa, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras desde a lavra, a movimentação do minério e o seu beneficiamento, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86, são considerados produto intermediário.

Diferentemente do entendimento exposto pela Fiscalização, o que se verifica, é que a água está sendo captada para reutilização, voltando ao processo na linha de produção. Assim, essencial para o processo produtivo, a energia elétrica consumida para captação da água gera direito a créditos de ICMS, uma vez que consumida no processo industrial (extração, beneficiamento, movimentação interna ou estocagem de minério), como determina o art. 66, inciso III, § 4º, inciso I, alínea “b” do RICMS/02, acima transcrito.

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida nos referidos sistemas (captação, bombeamento e recirculação de água) geram direito a créditos do ICMS.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2016.

**Maria Gabriela Tomich Barbosa
Conselheira**