

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.612/16/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000185400-81  
Recurso de Revisão: 40.060140294-69  
Recorrente: Vale S.A.  
IE: 461024161.35-05  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
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 o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da entrada de materiais não caracterizados como produto intermediário, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02 e da Instrução Normativa SLT n° 01/86. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir as exigências relativas ao pagamento efetuado pela Autuada dos débitos apurados com os benefícios previstos na Lei n° 21.016/13 e em razão da existência de estorno, mês a mês, no livro Registro de Apuração do ICMS. Exclusão, pela Câmara *a quo*, das exigências relativas ao estorno de crédito do imposto referente ao óleo diesel, no mês de outubro de 2008, utilizado na perfuratriz. Corretas as exigências remanescentes de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA.** Constatado o aproveitamento indevido do crédito de ICMS destacado nos documentos fiscais de entrada de mercadoria (energia elétrica) consumida em máquinas, equipamentos e instalações, fora do processo produtivo, contrariando o disposto no art. 66, § 4º, inciso I, alínea “b” (conforme redação vigente no período autuado) do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir as exigências relativas ao estorno dos créditos de imposto que foi efetuado diretamente no livro de Registro de Apuração do ICMS pela Autuada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens destinados ao ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e

Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Mantida a decisão recorrida.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Abatimento da parcela do imposto recolhido pela Autuada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

---

### **RELATÓRIO**

A autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro a dezembro de 2008, relativos a:

- Item 1.1 do Auto de Infração: entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento;
- Item 1.2 do Auto de Infração: aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo;
- Item 1.3 do Auto de Infração: entradas de materiais de uso e consumo e de óleo diesel utilizado fora do processo produtivo da Autuada, cujos créditos foram lançados, sinteticamente, no livro de Registro de Apuração de ICMS sob o título de “outros créditos – substituição tributária”;
- Item 1.4 do Auto de Infração: notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias relacionadas no Anexo 6, lançadas no livro de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de Ativo Permanente para efeito de aproveitamento de créditos do imposto, por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo.

Também foram objeto de estorno, os créditos do imposto referentes à prestação de serviço de transporte relativo aos bens/materiais cujos créditos foram estornados neste item do lançamento.

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

Constatou-se, ainda, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento (Item 2 do Auto de Infração).

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

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.945/16/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 592/602 e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas ao estorno de crédito do imposto referente ao óleo diesel, no mês de outubro de 2008, que foi utilizado na perfuratriz, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Derec Fernando Alves Martins Leme, que ainda excluía as exigências fiscais referentes a: revestimento componente, cunha componente, lâmina raspadora, lâmina componente, lâmina para transportador de correia, energia elétrica utilizada no bombeamento e circulação da água para a atividade de mineração e óleo diesel utilizado nos tratores de esteira.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 729/757, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão “*a quo*”, salvo pequenas alterações.

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

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

Os produtos que foram considerados pela Fiscalização como material de uso e consumo do estabelecimento encontram-se identificados nos Anexos 3 (Planilha sintética - Demonstrativo das notas fiscais com aproveitamento de créditos do ICMS e

sem pagamento do diferencial de alíquotas - 2008 (fls. 24/29 e mídia eletrônica de fls. 75) e 3-A - Planilha analítica - Demonstrativo das notas fiscais com aproveitamento de créditos do ICMS e sem pagamento do diferencial de alíquotas 2008 (mídia eletrônica de fls. 75).

O Anexo 3-A traz a descrição do material objeto do estorno dos créditos do imposto, o local de aplicação, quando parte ou peça (descrição do equipamento/máquina, função do equipamento e se há contato com o minério que se industrializa e se desenvolve atuação particularizada).

São os seguintes materiais objeto do estorno dos créditos do imposto:

- graxa lubrificante, lâmina componente, revestimento componente, barra componente, fita vedação de borracha sintética, cunha componente, óleo lubrificante, dióxido de carbono gasoso, nitrogênio gasoso, lâmina raspadora, mangote componente, revestimento para bomba, gancho componente, régua componente, rotor componente, tubo componente, luva componente, solução padrão, bucha excêntrica 1" 1/14 para britador, ponta componente, solução tampão, curva metálica, grampo componente, fita de vedação, rolo componente, rolo de carga correia transportadora, perfil aço, lâmina para transportador de correia, canto componente, parafuso lâmina, apex para ciclone, revestimento para ciclone, raspador primário *in line*, rolo de retorno correia transportadora, acoplamento flexível, elemento filtrante, válvula controle guilhotina, pneus, curva não metálica, reforçador e rotor em ferro nodular para bomba a vácuo Nash.

Conveniente destacar que o estorno dos referidos créditos de ICMS ampara-se no disposto no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

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

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

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

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

(...)

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

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

Tendo-se como certo que os produtos em questão não se integram ao minério de ferro, resta analisar a Instrução Normativa (IN) nº 01/14, aplicável aos autos, e a IN SLT nº 01/86, para se definir a expressão "consumidos no processo produtivo".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpre, de início, ressaltar, que, em relação à matéria objeto do lançamento, a SEF/MG editou, posteriormente à lavratura do Auto de Infração, as Instruções Normativas SUTRI nº 02/2013, 03/2013, 04/2013 e 01/2014.

A IN nº 02/13 revogou expressamente a IN nº 01/01, objeto de análise pela Autuada, nas peças impugnatórias que compõem os autos.

Ressalta-se, pela importância, que todas as INs têm exposto caráter interpretativo, resultando no efeito retroativo fiscal e tributário de suas previsões normativas.

Nesse sentido, observa-se que se encontram vigentes, devendo ser apreciadas na análise da controvérsia em questão, as IN nº 04/2013 e 01/2014, tendo em vista que a IN nº 02/2013 foi revogada pela IN nº 03/2013 que por sua vez foi revogada pela IN nº 04/2013.

Importante trazer à baila o teor das instruções normativas vigentes:

**INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 04, DE 12 DE  
NOVEMBRO DE 2013  
(MG de 13/11/2013)**

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

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

considerando que, tratando-se de mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei Complementar 87/96;

considerando que, nos processos produtivos não industriais é vedado o aproveitamento de créditos de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, nos termos da alínea 'b', inciso II, art. 33 da Lei Complementar 87/96;

considerando que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, ainda que ocorra qualquer processo sobre a mercadoria, em etapa da cadeia de circulação, por encomenda a terceiros, do qual resulte produto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrializado ou não, nos termos do inciso II e do § 2º do art. 155 da Constituição da República;

considerando que a Instrução Normativa SUTRI nº 3, de 24 de setembro de 2013, utilizou como critério para definição de produto não industrializado o fato de o produto resultante da agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura, extração e de atividades complementares a estes processos não estar compreendido no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados e relacionados na tabela de incidência do imposto (TIPI) com a notação "NT" (não tributado), nos termos do art. 6º da Lei Federal nº 10.451, de 10 de maio de 2002;

considerando, entretanto, que tal critério isolado apresenta inconsistências quando aplicado ao conceito de industrialização para os efeitos do ICMS, em razão de o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidir sobre determinados produtos mesmo que industrializados, inclusive em face da previsão contida no § 3º do art. 155 da Constituição da República;

considerando, portanto, a necessidade de aprimorar os estudos para esclarecimento do alcance do termo "não industrializado" para os efeitos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei Complementar nº 87/96;

considerando as possíveis dúvidas quanto ao direito ao aproveitamento de crédito relativo aos insumos utilizados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral, e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais;

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

Art. 1º Fica revogada a Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 24 de setembro de 2013.

Art. 2º Nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, é vedado o aproveitamento de créditos de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, exceto na hipótese de seu emprego como insumo energético na produção de mercadorias destinadas ao exterior, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Art. 4º Para efeito do direito ao crédito de ICMS relativo a insumos empregados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e na extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, deverão ser adotados os mesmos critérios dispostos na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, salvo disposição especial da legislação tributária.

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

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

Belo Horizonte, aos 12 de novembro de 2013; 225º da Inconfidência Mineira e 192º da Independência do Brasil.

### **INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01 DE 25 DE JUNHO DE 2014**

**(MG de 26/06/2014)**

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

I - fragmentação;

II - pulverização;

III - classificação;

IV - concentração;

V - separação magnética;

VI - flotação;

VII - homogeneização;

VIII - aglomeração ou aglutinação;

IX - briquetagem;

X - nodulação;

XI - sinterização;

XII - pelotização;

XIII - ativação;

XIV - coqueificação;

XV - desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem;

XVI - levigação.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

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

Art.4º Considera-se como mercadoria industrializada

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

II - aquela que cumulativamente:

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

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

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

I - a ustulação sulfatante e cloretante;

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

III - a calcinação:

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

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

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

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

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

Sara Costa Felix Teixeira  
Superintendente de Tributação

(Grifos acrescidos).

Para a análise do lançamento em questão, verifica-se que das duas normas vigentes importa observar o disposto no art. 3º da IN nº 01/14, que estabelece:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Levando-se em consideração o caráter interpretativo das normas, nelas destacado, é importante ressaltar que não tem mais vigência, para efeito de análise do lançamento, a Instrução Normativa nº 01/01.

Nesse sentido, ainda que a discussão trazida pela Autuada, ora Recorrente, tenha se baseado naquela IN SLT nº 01/01, observa-se que o dispositivo retrotranscrito da IN nº 01/14 (art. 3º) traz redação quase idêntica a que existia na IN SLT nº 01/01, em seu art. 1º, *in verbis*:

### **Instrução Normativa SLT nº 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.

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

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

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

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

A única exceção à regra do parágrafo anterior refere-se às partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões

ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Os materiais objeto do estorno não podem ser classificados como produto intermediário, como defende a Recorrente, por não se enquadrarem nas definições contidas nas mencionadas Instruções Normativas n<sup>o</sup>s 01/86 e 01/14.

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

Assim, uma carregadeira, um britador, uma peneira, dentre outros, participa ativa e diretamente do processo de produção do minério de ferro, o que não ocorre com os materiais objeto de estorno dos créditos do imposto, conforme se verá.

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

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

Feitas essas observações iniciais, passa-se à análise dos itens objeto desta irregularidade do lançamento.

Os pneus, mesmo aqueles alocados nas atividades de carregamento e movimentação do minério, de modo claro e inequívoco, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, não se enquadrando no conceito de produto intermediário definido pelas instruções normativas retrocitadas.

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

A função dos pneus é de suportar carga, amortecer impacto, rodar, transmitir esforços do motor ao solo, não havendo assim, nenhuma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal – STF:

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

INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO. "(RE 200168, ILMAR, DJ, 22/11/96). O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO DIVERGIU. ESTÁ NA EMENTA: "NÃO HÁ OFENSA AO PRINCÍPIO DA CUMULATIVIDADE SE O BEM TRIBUTADO É CONSUMIDO NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, NÃO SE DESTINANDO À COMERCIALIZAÇÃO OU À UTILIZAÇÃO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE NOVOS BENS. A APLICAÇÃO DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 155, § 2º, I, DA CF PRESSUPÕE QUE O ICMS TENHA INCIDIDO NO MESMO BEM QUE VOLTARÁ A CIRCULAR POR FORÇA DA ATIVIDADE FIM DO AUTOR." (FL. 72). CORRETA A DECISÃO AGRAVADA. NEGO SEGUIMENTO AO AGRAVO. PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 21 DE AGOSTO DE 2001.

Deve-se atentar ainda para o fato de que a Recorrente concordou com o procedimento da Fiscalização uma vez que recolheu parcela do crédito tributário referente a esses produtos, nos termos da remissão prevista no Decreto nº 46.383/13, conforme se verifica na planilha acostada às fls. 579/581.

Os créditos do imposto relativos à aquisição de graxa lubrificante, óleo lubrificante e pneu, já foi objeto de análise por este Conselho em vários julgamentos de Autos de Infração lavrados contra a Vale S/A, oportunidades nas quais restou consagrado o entendimento pela improcedência de tal creditamento. Cita-se, a título de exemplo, o Acórdão nº 3.998/13/CE.

- lâmina componente/lâmina raspadora (limpeza da manta da correia transportadora), consta dos autos que ela tem a função de limpar a manta da correia. Verifica-se que o desgaste de tal peça ocorre pelo contato/atrito e da pressão aplicada sobre a correia e não em função do contato do minério de ferro raspado.

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

Registra-se que a correia transportadora participa de forma direta da produção, quando movimenta o minério de ferro dentro da área de beneficiamento, mas a limpeza da correia é uma atividade secundária que, em tese, poderia ser feita por uma vassoura ou escova, sendo o raspador apenas uma "vassoura sofisticada".

Dessa forma, como bem menciona a Fiscalização, a lâmina componente não se caracteriza como produto intermediário, à luz das disposições da IN nº 01/86, uma vez que não desenvolve ação particularizada essencial e específica dentro da linha de produção.

Esse entendimento é corroborado pela perícia técnica realizada nos autos dos PTAs nºs 01.000159423-23 e 01.000159959-58, cuja conclusão foi acatada por este Conselho de Contribuintes conforme Acórdãos nºs 18.966/10/2ª, 20.782/12/1ª (3.918/12/CE). No mesmo sentido, trilharam os Acórdãos nºs 3.901/12/CE, 4.005/13/CE e 21.372/13/1ª (PTA este relativo ao mesmo estabelecimento ora autuado – Mina de Timbopeba).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- rotores componentes e revestimentos componentes para bomba (aplicados na bomba de polpa/rejeito – função: sucção e recalque e proteção contra desgaste, respectivamente), registra-se que tais itens são partes e peças de reposição/manutenção, componentes de equipamentos maiores (bombas de água/polpa e rejeito) substituídas pelo exaurimento natural dos produtos. Não se caracterizam como produto individualizado e nem exercem atuação particularizada no processo produtivo. Este Conselho de Contribuintes já se posicionou favoravelmente ao entendimento da Fiscalização, em julgamento de PTA de estabelecimentos (minas) da própria Autuada, conforme decisão prolatada no Acórdão 3.901/12/CE (PTA nº 01.000161532.68).

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

- soluções padrão e tampão: são utilizadas em linha marginal de produção, uma vez que são produtos laboratoriais utilizados para análises físico/químicas;

- dióxido de carbono gasoso: é aplicado no sistema de água recuperada tendo a função de clareamento da água. Portanto, sem contato físico com o minério e sem ação particularizada;

- nitrogênio gasoso: é utilizado na regulagem do britador, sendo que este equipamento tem como função efetuar cominuição do minério. Portanto, tal produto não tem contato físico com o minério e não exerce ação particularizada;

- mangote para válvula: são partes e peças aplicadas nas tubulações que transportam polpa/rejeito do minério. Tem a mesma função da tubulação. Não exercem nenhuma industrialização sobre o minério, não o transforma e não o modifica de nenhuma maneira. Este Conselho de Contribuintes já se posicionou favoravelmente ao entendimento da Fiscalização, em julgamento de PTA do próprio estabelecimento autuado (mina), conforme decisão prolatada no Acórdão nº 3.901/12/CE (PTA 01.000161532.68);

- régua e gancho componente para peneira: exercem a função de fixação das peneiras, ou seja, não exercem industrialização sobre o minério, não o transforma e não o modifica. Este Conselho de Contribuintes posicionou-se favoravelmente ao entendimento da Fiscalização, em recente julgamento do mesmo estabelecimento (mina), na decisão prolatada no Acórdão nº 4.005/13/CE (PTA nº 01.000166033.01);

- tubo de condução material e tubo para filtro: esses tubos servem para a movimentação de fluidos diversos dentro do processo tais como polpa, lama e água. Os créditos do imposto foram glosados em relação a essas partes e peças, pois eles não desenvolvem atuação particularizada no processo, não exercendo nenhuma transformação no produto (minério), conforme já decidiu este Conselho de Contribuintes (Acórdãos nºs 3.901/12/CE e 21.372/13/1ª – este referente ao PTA nº 01.000172472.23 relativo ao mesmo estabelecimento da Autuada - Mina de Timbopeba);

- rolo de carga (aplicação correia transportadora – função apoio da manta no trecho carregado): ele tem a função de suportar a correia transportadora, bem como a carga que está sendo movimentada por ela.

Da mesma forma que o rolo de impacto, os rolos de carga estão localizados sob a manta da correia transportadora, não têm contato físico com o minério. Seu desgaste é pelo contato direto com a parte abaixo da manta.

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

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

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

Assim, a teor da instrução normativa mencionada, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente se considera como produto intermediário os materiais consumidos, imediata e integralmente, no processo produtivo aqueles mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção em contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com os itens em epígrafe utilizados na manutenção de equipamentos que compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

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

- fita não metálica de borracha sintética: faz parte da estrutura da correia transportadora, com a função específica de evitar o transbordo de materiais pela correia, sendo montado nas guias. Não se caracterizam como produto individualizado e nem exercem atuação particularizada no processo produtivo. Este Conselho de Contribuintes posicionou-se favoravelmente ao entendimento da Fiscalização em recente julgamento de PTA deste mesmo estabelecimento, na decisão prolatada no Acórdão nº 4.005/13/CE (PTA nº 01.000166033.01). Deve-se atentar, ainda, que a própria Recorrente concordou com o procedimento da Fiscalização uma vez que recolheu o ICMS estornado destes produtos, nos termos da remissão prevista no Decreto nº 46.383/13, conforme se verifica na planilha acostada aos autos por ela às fls. 579/581;

- partes e peças aplicadas nos tratores de esteira e retroescavadeiras: registra-se que as partes e peças aplicadas nas retroescavadeiras não tiveram seus créditos do imposto estornados, à exceção da cunha componente retromencionada, ao contrário do que alega a Recorrente.

Quanto às partes e peças aplicadas nos tratores de esteira, esclarece a Fiscalização que esses veículos prestam-se à manutenção de vias, recomposição de cavas e retaludamento de encostas, terraplenagem e limpeza de materiais dispersos no

solo. Portanto, exercem uma atividade marginal à linha de produção, não gerando direito ao crédito do imposto, tanto o equipamento em si, quanto as partes e peças utilizadas para manutenção do mesmo, que é o caso em questão.

Nesse sentido, já decidiu este Conselho de Contribuintes (Acórdãos nºs 3.799/11/CE (PTA nº 01.000159422.42) e 3.901/12/CE (PTA nº 01.000161532.68)).

Em relação aos demais produtos, acompanha-se a classificação realizada pela Fiscalização.

Repete-se que não há questionamento por parte da Autuada em relação ao detalhamento de cada um dos materiais objeto de estorno dos créditos do imposto.

Da leitura do detalhamento dos demais materiais objeto de glosa dos créditos do imposto, verifica-se que tais itens não cumprem os requisitos previstos na legislação tributária para o creditamento do imposto a eles relativo.

O entendimento externado em relação aos itens, objeto de análise nesta sentada, encontra-se de acordo com a jurisprudência recente deste Conselho relativa a autuações cuja sujeição passiva é de estabelecimentos (minas) da Autuada, conforme Acórdãos nºs 4.020/13/CE, 4.278/14/CE, 4.384/15/CE, dentre outros.

Diante do exposto, conforme entendimento externado pela Fiscalização, os materiais cujos créditos do imposto foram estornados não se caracterizam como produtos intermediários à luz da legislação posta.

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

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

(...)

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

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

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

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

A exigência fiscal encontra-se demonstrada nos "Anexos 4 e 4-A" (fls. 31/45).

A Fiscalização relaciona toda a energia elétrica adquirida no período, enquanto nas planilhas de fls. 34/45 identifica o consumo por área, conforme informações prestadas pela Autuada e a respectiva proporção em relação ao consumo total de energia elétrica.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Esclarece a Fiscalização que foram estornados créditos de ICMS referentes à energia elétrica consumida nas seguintes áreas: captação de água, escritório, restaurante, oficinas, laboratório, água recuperada e embarque (Anexo 4-A), marginais à produção do minério.

Registra-se que em relação ao estorno dos créditos efetuados pela Autuada, ora Recorrente, no livro Registro de Apuração do ICMS, a Fiscalização efetuou a reformulação do crédito tributário de fls. 592/602 excluindo tal montante do crédito tributário ora exigido.

Importante mencionar que em relação ao crédito de ICMS referente à energia elétrica, dispõe o inciso II, alínea “b” do art. 33 da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 33 (...)

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

(...)

b) quando consumida no processo de industrialização; (grifou-se).

No mesmo sentido estabelecem a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02. O art. 66, inciso III do RICMS/02 c/c o § 4º do referido artigo, conforme redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores autuados, a saber:

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

(...)

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

(...)

**Efeitos de 15/12/2002 a 16/08/2012:**

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

**Efeitos de 1º/01/2007 a 31/12/2010:**

“I - até 31 de dezembro de 2010:”

**Efeitos de 15/12/2002 a 16/08/2012**

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) que for consumida no processo de industrialização;

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

(Grifou-se).

Pois bem, a legislação tributária estabelece uma premissa básica para que seja admitido o aproveitamento de crédito do imposto referente à energia elétrica no caso de estabelecimento que não promova a saída efetiva de energia elétrica: ela deve ser consumida no processo de industrialização.

Conforme se verá, embora as atividades de extração mineral e de beneficiamento, não caracterizadas como industriais, não sejam passíveis de aproveitamento de créditos de imposto relativos à energia elétrica, a Instrução Normativa nº 01/14 concedeu a possibilidade de tal creditamento.

Em relação à matéria, objeto do lançamento, a SEF/MG editou, posteriormente à lavratura do Auto de Infração, as Instruções Normativas SUTRI nº 02/13, 03/13, 04/13. Repita-se, pela importância, que todas as INs têm expresso caráter interpretativo, resultando no efeito retroativo fiscal e tributário de suas previsões normativas.

Vale dizer que a IN nº 02/13 revogou expressamente a IN nº 01/01.

Nesse sentido, observa-se que se encontram vigentes, devendo ser apreciadas na análise da controvérsia em questão, as INs nº 04/13 e 01/14, transcritas anteriormente, tendo em vista que a IN nº 02/13 foi revogada pela IN nº 03/13 que por sua vez foi revogada pela IN nº 04/13.

E, especificamente quanto aos créditos do imposto relativos à energia elétrica, o parágrafo único do art. 3º da IN nº 01/14 estabelece em seu parágrafo único:

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.

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

Dessa forma, não tem mais vigência, para efeito de análise do lançamento, o art. 2º da Instrução Normativa nº 04/13, anteriormente mencionado, que vedava o

aproveitamento de crédito de imposto relativo a entrada de energia elétrica nas atividades de extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, dentre outras, tendo em vista que a IN nº 01/14 (arts. 5º e 6º) reformulou qualquer orientação dada em desacordo com a orientação nela contida e, ainda, seus efeitos retroagem em virtude de seu caráter interpretativo conforme consta em seu texto.

Verifica-se, pois, nos termos do que dispõe o parágrafo único do art. 3º da IN nº 01/2014 que a entrada de energia elétrica no estabelecimento que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária, dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito.

Sustenta a Fiscalização que a alegação da Autuada, ora Recorrente, de que a energia elétrica utilizada no bombeamento e circulação da água na formação da polpa e lavagem do minério (item Captação, do Anexo 4-A) faz parte direta do processo produtivo, não procede.

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

Com efeito, a energia elétrica utilizada na captação e recuperação de água ocorre em linha marginal ao processo de extração/beneficiamento. E, dessa forma, é vedado o aproveitamento dos créditos do imposto referentes à energia elétrica empregada em tais atividades.

Com relação aos setores de embarque, verifica-se que a energia elétrica é dispendida nos equipamentos utilizados para embarcar os minérios já tratados, beneficiados, prontos para serem colocados nos vagões, conforme informação do próprio contribuinte (campo “descrição” da planilha – Anexo 4-A). Os dois Silos, pertencentes a este setor, têm a função de carregar os vagões de trem com o minério já beneficiado. Portanto, essa etapa já está fora do processo produtivo, sendo realizada após a estocagem, pois o produto já se encontrava pronto e estocado.

Ademais, vale dizer que a essencialidade ou imprescindibilidade justifica a utilização de produtos, mas não a pretensão da Recorrente, qual seja, a classificação da energia elétrica como produto intermediário no caso em exame.

Aliás, a imprescindibilidade de mercadorias adquiridas por uma empresa resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de uma determinada mercadoria justifica-se em razão da sua indispensabilidade, pois não seria adquirida se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da Lei Complementar nº 87/96, da Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, 4.612/16/CE

há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito a crédito de ICMS. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Como já esclarecido, o direito ao crédito está subordinado às hipóteses previstas na legislação mencionada e não ao fato de determinado bem ser ou não essencial ou imprescindível.

Em relação ao consumo de energia elétrica nos prédios operacionais, vale dizer que é evidente que a iluminação das instalações é essencial, inclusive por questões de segurança. Entretanto, somente é permitido o creditamento do imposto referente à energia elétrica consumida, especificamente, como insumo no processo produtivo. E, por isso mesmo, é que não houve estorno de crédito de imposto referente à energia elétrica utilizada nos equipamentos destas instalações, tais como: britadores, Stacker, peneiras e equipamentos da usina de tratamento, conforme Anexo 4-A.

Também está correto o estorno de créditos do imposto relativos à energia elétrica utilizada em laboratórios, pois trata-se de atividade marginal ao processo de beneficiamento do minério.

Observa-se que, de fato, as áreas de consumo da energia elétrica apontadas não se encontram dentre aquelas definidas como parte do processo produtivo da Autuada, pois elas estão fora do 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), o que não autoriza a utilização dos créditos do imposto vinculados à aquisição da energia elétrica nelas empregadas.

Corroboram o entendimento, ora externado, de que é indevido o aproveitamento de crédito do imposto referente à entrada de energia elétrica utilizada no TCLD e na captação/tratamento de água, as seguintes decisões deste Conselho de Contribuintes: Acórdãos n<sup>os</sup> 19.072/11/2<sup>a</sup>, 19.139/11/2<sup>a</sup> e 4.278/14/CE.

Quanto a esse item do lançamento, postula a Recorrente a utilização proporcional do referido crédito do imposto em relação às exportações realizadas nos termos do disposto no art. 66, inciso III, § 4<sup>o</sup>, alínea “c” do RICMS/02.

Conforme sustenta a Fiscalização, não consta das DAPIs transmitidas pela Autuada a ocorrência de operação de saída a título de exportação pelo estabelecimento autuado (mina) no exercício de 2008.

Assim, resta prejudicada a análise do pleito da Recorrente. E, mostra-se correto o estorno de créditos do imposto realizado pela Fiscalização.

**Item 1.3 do Auto de Infração: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a entradas de materiais de uso e consumo e de óleo diesel**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de materiais de uso e consumo e de óleo diesel utilizado fora do processo produtivo da Recorrente, cujos créditos foram lançados, sinteticamente, no livro de Registro de Apuração de ICMS sob o título de “outros créditos – substituição tributária”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Os itens, objeto deste estorno de créditos de ICMS, encontram-se relacionados no Anexo 5 - fls. 47/50. São eles: óleo diesel, graxa lubrificante, acoplamento flexível, mangueira montada não metálica, óleo lubrificante automotivo e industrial, válvula esfera pneumática, mangote, eletrodo solda, tela metálica, chapa componente e rotor da bomba.

Quanto ao óleo diesel, consta no Anexo 5-A o percentual de glosa de créditos do ICMS, a informação do equipamento/veículo para os quais se efetuou a glosa e apuração mensal do estorno dos créditos do imposto.

Quando o consumo do óleo diesel 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)" do Anexo 5-A.

Foram estornados créditos do imposto referentes ao óleo diesel para os seguintes equipamentos/veículos: Hyster Oficina, motoniveladora (Patrol) Volvo G270, motoniveladora (Patrol) CAT, trator de esteira D9R, trator de esteira D8L, trator de esteira D10R, trator de esteira Komatsu D275, trator de esteira CAT D6, comboio Siemens, empilhadeira Anamar, caminhão pipa Lavrita, Bob Cat Lavrita, Bob Cat oficina GAOAS TO, Gerador CVRD, Gerador GAOAS TO, prancha volvo, comboio Siemens - reservatório de diesel, Yale 25, Grove 13, máquina de solda, caminhão muck e perfuratriz (mês de outubro de 2008 – vide fls. 63).

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

- caminhões comboio para abastecimento de equipamentos de mina. São caminhões carregados de combustível que abastecem os veículos dentro da mina. São “postos de combustível ambulantes”. Não há como negar que tal atividade é importante numa mineradora, mas totalmente dissociada da atividade precípua de uma mina – mineração. É atividade de apoio operacional;

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

- caminhões pipa para molhar vias e acessos. São utilizados para irrigar e sedimentar o trajeto realizado pelos caminhões de transporte de minério, evitando que agentes nocivos, como a poeira, inviabilizem a utilização do produto. Embora desempenhe atividade importante, pois é evidente que o excesso de poeira é prejudicial ao trabalho em uma mineradora, o que se verifica é que tal veículo não é utilizado em nenhuma das etapas do processo produtivo da mineradora (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério), ou seja, é utilizado em atividade de apoio operacional;

- motoniveladores para terraplenagem de mina. Dentro de uma mina há estradas e/ou vias que interligam os diversos setores. As motoniveladoras são responsáveis pela abertura e conservação dessas vias (terraplenagem - apoio

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operacional), mas não desempenham nenhuma ação no processo de mineração propriamente dito;

- empilhadeiras de cargas são veículos de apoio operacional.

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

Lado outro, como bem destaca a Fiscalização, os tratores em uma mina são veículos de apoio operacional: manutenção de estradas e vias, recomposição de cavas, e retaludamento de encostas, terraplenagem e limpeza de materiais dispersos no solo. Conclui que eles exercem uma atividade marginal à linha de produção (bens alheios), não gerando direito ao crédito do imposto, tanto do equipamento em si, quanto o combustível nele empregado. E, que o Conselho de Contribuintes já se posicionou favoravelmente ao entendimento fiscal em julgamento de PTAs da própria Recorrente, conforme Acórdãos nºs 3.799/11/CE e 3901/12/CE, entre outros.

Vale destacar que no PTA nº 01.000172472.23 de mesma sujeição passiva dos presentes autos (mesma mina) foi determinada prova pericial e no tocante aos tratores de esteira utilizados nesta mina foi identificado que eles têm a função de apoio operacional (acerto de praças e estradas). Confira-se:

### Quesito da Autuada/Resposta do Perito:

<p><u>10) Pede-se</u> ao Sr. Perito que descreva a função específica de cada um dos veículos/equipamentos nos quais o óleo diesel adquirido pela Impugnante, cujos créditos do ICMS foram glosados, foi efetivamente consumido.</p>	<p><u>Patrol</u> &gt; Construção e manutenção de estradas; Trator de Esteira e Trator de Pneu &gt; estes tratores têm a função de apoio operacional – Acerto de praças e estradas. Guindaste &gt; Carregamento de peças e materiais diversos – Apoio operacional; Caminhão Cavalo Mecânico Volvo – Movimentação de carretas; Mini Carregadeira &gt; Carregamento de materiais diversos – Empilhadeira &gt; Movimentação de peças e materiais diversos; Comboio Hidráulico &gt; Lubrificação e abastecimento de caminhões na mina; <u>Embraterr</u> &gt; Transporte e movimentação de resíduos industriais; Gerador CVRD &gt; <u>Gerador</u>; Máquina de Solda &gt; solda.</p>
---	---

Não se verifica procedência na alegação da Defesa de que tais tratores participam, também, do desmonte mecânico do minério para carga (corte), pois conforme depreende-se do laudo pericial retro, não se verificou que o processo de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desmonte da rocha para extração do minério é realizado por extração simples sem a utilização de detonação.

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

Essa conclusão é corroborada pelo Acórdão nº 4.278/14/CE referente ao PTA retro, na qual consta que a terraplenagem e limpeza do solo dentro das minas são atividades de apoio à atividade de extração de minério, não se confundindo com a extração propriamente dita, e que os tratores de esteira, ao atuarem na conservação de vias, realizam atividades desvinculadas do processo de produção mineral.

Quanto aos caminhões/carretas pranchas, a Recorrente argumenta que são grandes equipamentos de carga que fazem o transporte de outros equipamentos aplicados na mina (escavadeiras, motoniveladoras, tratores de esteiras, dentre outros) e que, tendo em vista as dimensões e limitações de locomoção dos equipamentos transportados, não há outra forma de conduzi-los até a mina ou de retirá-los para manutenção para serem utilizados em lavras distantes, sem fazer uso de outro equipamento de transporte.

Alega ainda que as carretas pranchas realizam atividade essencial à movimentação do minério, pois sem eles os veículos empregados em tal fim não poderiam entrar em funcionamento.

Conforme ressaltado pela Fiscalização, as carretas pranchas realizam atividade essencial de apoio à infraestrutura da mina, e não atividade essencial à movimentação do minério, como alegado pela Recorrente.

Assim, mais uma vez, conforme informações da Recorrente, o óleo diesel é consumido em veículos que não participam diretamente da linha de produção ou extração.

Por fim, ressalta-se que o óleo diesel consumido nas áreas, máquinas e equipamentos acima não se confunde com aquele consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento de minério de ferro, caracterizando-se, portanto, como material de uso e consumo, sem direito a crédito do ICMS, em face da vedação contida no art. 70, inciso III do RICMS/02:

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

(...)

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

Efeitos de 14/08/2007 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."

Acrescente-se, ainda, que este Conselho de Contribuintes, ao analisar casos similares, aprovou o estorno de créditos de óleo diesel consumido em caminhão

4.612/16/CE

comboio, caminhão pipa, motoniveladoras, tratores de esteira, dentre outros, conforme Acórdãos nºs 18.966/10/2ª, 21.530/14/3ª e 3.998/13/CE.

No tocante aos demais materiais objeto de glosa de créditos neste item do lançamento (graxa lubrificante, acoplamento flexível, mangueira montada não metálica, óleo lubrificante automotivo e industrial, válvula esfera pneumática, mangote, eletrodo solda, tela metálica, chapa componente e rotor da bomba), muitos dos quais já analisados no item anterior, acompanha-se a classificação realizada pela Fiscalização.

Dessa forma, por tudo que foi apresentado, entende-se que as informações trazidas aos autos, tanto pela Fiscalização, quanto pela Recorrente, acerca das características dos materiais tratados, demonstram o não atendimento aos pressupostos da Instrução Normativa SLT nº 01 de 20 de fevereiro de 1986 para o creditamento do imposto a eles relativo.

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

**1.4 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias alheios à atividade do estabelecimento:**

Acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias, relacionadas no Anexo 6 - fls. 69/71, lançadas no livro de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de Ativo Permanente para efeito de aproveitamento de créditos do imposto, por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso.

Também foi objeto de estorno os créditos o imposto referente à prestação de serviço de transporte relativo aos bens/materiais objeto deste item do lançamento.

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

Os bens/materiais objeto de estorno dos créditos do imposto neste item do lançamento encontram-se relacionados às fls. 69/71. São eles: transmissor nível radar/ultrassônico, coluna CCM, motor elétrico, medidor de magnético de vazão, tubulação componente, medidor componente, redutor TAG TC 343 cod. 1.2, motor TAG TC 343 cod. 1.1, motor elétrico de 50cv, veículo utilitário tipo caminhão, motor de acionamento de giro, motor elétrico de 800 cv, medidor de nível tipo ultrassônico, kit sobr. lâminas raspadoras, cartão de entrada e de saída, backplane 16 slots p/ CLP, barra de terminal 40 pinos, transformador de potência monofásico, painel elétrico, motor corrente alternada, bomba 2400 mt, sistema Wiggins de abastecimento de combustível para pá carregadeira CAT 938GII, shoe slip para trator de esteira D375 – sistema anti-patinagem da esteira, prensa vulcanizada Almex sistema de bomba d'água, sistema Lincoln de lubrificação para escavadeira, máquina de solda a diesel, semi reboque tipo prancha, motobomba centrífuga horizontal, perfil de aço, acoplamento completo para tubos, tubos de condução, freio contra recuo Vulcan, moinho de rolos,

módulo de conexão de fibra ótica a rede remota, modulo ethernet 10/100 para controlador programável quantum, motoredutor completo e montado, quadro de comando e proteção para uso ao tempo, roda para alimentador tipo guia aplicada no alimentador sapata, motor elétrico rotor gaiola média tensão, redutor de acionamento correia transportadora, moinho vibratório de disco oscilante em construção fechada com isolamento acústico, aspersor de canhão SR 3003, grupo gerador diesel 50 KVA trifásico, gerador diesel potência 70 KVA, sistema de bombeamento composto por bomba centrífuga de eixo horizontal, tambor completo montado e balanceado composto de tambor, eixo e anel ring FED, etc.

No tocante a este item do lançamento, a Recorrente sustenta que:

- diversos itens relacionados no Anexo 6 foram equivocadamente considerados como alheios à atividade do estabelecimento;

- o art. 70, § 3º do RICMS veda o crédito do imposto somente nas situações em que o bem não seja utilizado direta ou indiretamente na atividade industrial, ou seja, na linha principal ou na linha marginal. Portanto, basta demonstrar que os bens do ativo estão atrelados à atividade de industrialização, mesmo que em linhas marginais, para fazer jus aos créditos do imposto como verdadeiro ativo;

- todos os itens relacionados no Anexo 6 consistem em estruturas complexas, de vida útil longa exatamente em razão de suas características, e das quais depende o processo produtivo da Recorrente. Cita, por exemplo, os itens “tubulação componente fabricante” (transporte da polpa do minério/vida útil média de 12 meses), “conjunto moto-bomba” (viabilizam exatamente o fluxo da água necessário à movimentação do minério da polpa e sua condução por meio de tubos de condução) e redutor de acionamento correia transportadora (responsável pelo acionamento e funcionamento das correias transportadoras);

- os bens retromencionados, ainda que indiretamente, promovem a movimentação do minério dentro da mina,

- ainda que possam surgir dúvidas a respeito da inserção dos citados equipamentos na linha principal de produção, eles certamente participam da atividade econômica do estabelecimento, genericamente considerada (isto é linha marginal);

- as estações de bombeamento não podem ser consideradas alheias ao processo produtivo, conforme decisão judicial que menciona;

- o frete é necessário à aquisição dos produtos os quais são empregados em seu processo produtivo. Assim, também, equivocou-se a Fiscalização ao estornar créditos do imposto referentes aos fretes, pois estes estão vinculados a ativos imobilizados.

A Fiscalização, por sua vez, deixou consignado:

Já com relação ao item 1.4 da autuação, esclarecemos inicialmente, que o trabalho fiscal considerou os itens relacionados no Anexo 6 como:

1- Ativo Permanente alheio: por não guardarem nenhuma relação direta com o produto a ser

industrializado (minério) pois têm sua participação em atividades marginais da linha produtiva;

2 – Uso e consumo: por se tratarem de instrumentos, utensílios, parte e peças de manutenção de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento.

A impugnante refuta alegando que referidos itens são peças que podem ser aplicadas em equipamentos utilizados tanto na lavra quanto na movimentação do minério.

Ora, se se tratarem de peças e não se enquadrarem no inciso V da IN 01/86, não terão direito ao crédito do imposto, classificando-se como uso e consumo. Poderiam ainda ter direito ao crédito do imposto se pudessem ser enquadradas no Art. 66, § 6º do RICMS/02, o que também não ocorre.

Ao se tratar deste dispositivo legal (Art. 66, § 6º do RICMS/02) entendemos o seguinte:

Todas as máquinas e equipamentos existentes nas instalações industriais, inclusive os veículos (nos seus mais variados tipos), são objeto de manutenções corretivas ou preventivas para que possam cumprir sua função no processo.

Quando da aquisição, estes bens são especificados para uma determinada vida útil de funcionamento, definida normalmente pelo fabricante, em horas de operação ou quilômetros rodados (veículos).

As condições prévias dos fabricantes para que estes bens atinjam a vida útil prevista é a realização dessas manutenções. Para um melhor entendimento, basta lembrar do veículo que possuímos.

Cabe destacar que estas manutenções não aumentam o valor do bem, mas simplesmente permitem que este alcance a vida útil prevista no ato de sua aquisição.

Não se confunde manutenção com reforma.

Este raciocínio é válido para qualquer máquina ou equipamento.

A premissa constante no art. 66, §6º do RICMS/02, que vincula o creditamento das peças ao aumento da vida útil do bem, somente se dará no caso de uma reforma total em uma máquina ou equipamento. Somente após o término da reforma, todos os créditos relativos às partes e peças utilizadas devem ser lançados de forma global no CIAP. Sendo assim, entendemos que não existe na manutenção industrial

(preventiva ou corretiva) a hipótese de creditamento de partes e peças.

Portanto, peças tal qual *redutor acionamento correia transportadora* citada pela impugnante, foram consideradas pelo fisco como utilizadas objetivando a manutenção de um sistema ou de equipamentos, uma vez que não houve uma reforma total dos mesmos.

Lembramos que, como somente deve existir possibilidade de creditamento de ICMS relativo à aquisição das máquinas e equipamentos utilizados em linhas principais de produção, também somente deve ser admitido o crédito resultante de uma reforma total em uma máquina ou equipamento se esses bens pertencerem a essas linhas.

Encaixa-se nesta afirmação o caso do *conjunto moto bomba*, citado pela impugnante e que se trata de uma parte ou peça de um sistema (estação de bombeamento) alheio à atividade do estabelecimento.

Com relação ao questionamento da glosa recaída sobre os valores do frete pago pela ocasião da aquisição das mercadorias, elencados no Anexo 6, esclarecemos que, se tais mercadorias não permitem a apropriação de créditos pelos motivos acima expostos, logicamente os fretes vinculados a elas também não são legítimos.

Mais uma vez relembro que este entendimento fiscal foi totalmente corroborado através do recente julgamento pelo CC/MG, do PTA 01.000172472.23, no Acórdão 21.372/13/1ª pertencente ao mesmo estabelecimento, contendo as mesmas irregularidades autuadas, porém relativas ao exercício de 2006.

No tocante à classificação dos produtos, no caso dos autos, quando se tratar de partes e peças para reposição, o direito ao crédito do imposto está condicionado ao enquadramento no inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86, que assim dispõe:

(...)

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

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

Por outro lado, o direito ao crédito do imposto pode ser autorizado caso os bens enquadrem-se na regra do art. 66 do RICMS/02, cuja redação no período autuado era a seguinte:

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

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

- I - ser de propriedade do contribuinte;
- II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;
- III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
- IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;
- V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.
- VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

- I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e
- II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

Certo é que todas as máquinas e equipamentos existentes nas instalações industriais, inclusive os veículos (nos seus mais variados tipos), são objeto de manutenções corretivas, preventivas ou preditivas para que possam cumprir sua função no processo.

Quando da aquisição, esses bens são especificados para uma determinada vida útil de funcionamento, definida normalmente pelo fabricante, em horas de operação ou quilômetros rodados (veículos) e as condições prévias dos fabricantes para que esses bens atinjam a vida útil prevista é a realização dessas manutenções.

Assim, essas manutenções não aumentam a capacidade de produção do bem, mas simplesmente permitem que esse bem alcance a vida útil prevista no ato de sua aquisição.

Analisando o rol de produtos mencionado, constata-se que os itens relacionados como bens do ativo permanente referem-se às aquisições de peças diversas para equipamentos, tubos de condução, conjunto moto-bomba, veículo utilitário, motores elétricos e o serviço de transporte vinculado aos materiais.

Ressalta-se que para as peças em geral utilizadas em máquinas e equipamentos, cuja vida útil não autoriza a imobilização ou que, pelas características próprias, não são imobilizados, não se pode falar em crédito de ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem destaca a Fiscalização, a premissa constante no art. 66, § 6º do RICMS/02, que vincula o creditamento das partes e peças ao aumento da vida útil do bem definida no ato da aquisição, somente se dará no caso de uma reforma total em uma máquina ou equipamento. Assim, após o término da reforma, todos os créditos do imposto relativos às partes e peças utilizadas devem ser lançados de forma global no CIAP.

E, corretamente destaca a Fiscalização que a aplicação de partes e peças nas manutenções industriais (preventiva ou corretiva), como no caso em exame, não autoriza o creditamento do imposto relativo a tais itens.

As partes e peças acima mencionadas também não se enquadram inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86, porque não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa.

Vale destacar que no PTA nº 01.000172472.23 de mesma sujeição passiva dos presentes autos (mesma mina) foi determinada prova pericial e, no tocante aos bens, objeto de análise neste item do lançamento, restou descrito no Acórdão nº 4.278/14/CE:

(...)

CERTO É QUE TODAS AS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS EXISTENTES NAS INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS, INCLUSIVE OS VEÍCULOS (NOS SEUS MAIS VARIADOS TIPOS), SÃO OBJETO DE MANUTENÇÕES CORRETIVAS, PREVENTIVAS OU PREDITIVAS PARA QUE POSSAM CUMPRIR SUA FUNÇÃO NO PROCESSO.

QUANDO DA AQUISIÇÃO, ESSES BENS SÃO ESPECIFICADOS PARA UMA DETERMINADA VIDA ÚTIL DE FUNCIONAMENTO, DEFINIDA NORMALMENTE PELO FABRICANTE, EM HORAS DE OPERAÇÃO OU QUILOMETROS RODADOS (VEÍCULOS) E AS CONDIÇÕES PRÉVIAS DOS FABRICANTES PARA QUE ESSES BENS ATINJAM A VIDA ÚTIL PREVISTA É A REALIZAÇÃO DESSAS MANUTENÇÕES.

ASSIM, ESSAS MANUTENÇÕES NÃO AUMENTAM A CAPACIDADE DE PRODUÇÃO DO BEM, MAS SIMPLEMENTE PERMITEM QUE ESSE BEM ALCANCE A VIDA ÚTIL PREVISTA NO ATO DE SUA AQUISIÇÃO.

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

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

AVALIANDO A PLANILHA DE FLS. 533/536, ELABORADA PELO PERITO, PERCEBE-SE QUE FORAM IDENTIFICADOS COMO

EQUIPAMENTOS OS SEGUINTE ITENS: "SISTEMA PARA BOMBA SPARGER", "CONJUNTO MOTO-BOMBA", VEÍCULOS UTILITÁRIOS, SISTEMA DE ABASTECIMENTO, PRENSA VULCANIZADORA, MÁQUINA DE SOLDA E SEMIRREBOQUE TIPO PRANCHA.

VERIFICA-SE QUE CITADOS EQUIPAMENTOS CLASSIFICAM-SE, EVIDENTEMENTE, COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO PARA EFEITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS.

PORTANTO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS CORRESPONDENTES, SENDO MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

Portanto, corretas as exigências fiscais correspondentes.

### **Da cumulação de multas de revalidação e isolada**

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

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

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

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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

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

(...)

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

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

(...)

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

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

A aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada foi objeto de análise pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA:** DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

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

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

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

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

Em relação à cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS, devida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo, a infração resta bem caracterizada no Auto de Infração e encontra sustentação no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75. E, encontra-se regulamentada no art. 1º, inciso VII, art. 2º, inciso II e art. 43, inciso XII do RICMS/02.

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

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

As exigências fiscais compreendem o período de janeiro a dezembro de 2008, e os produtos para os quais se exige o imposto devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos no “Anexo 3” - fls. 25/29, com lançamento de valores na coluna “Dif. Aliq”, observada a reformulação do crédito tributário no que se refere ao abatimento do imposto recolhido pela Autuada.

No tocante ao questionamento da Recorrente de que não foram excluídos os juros e multas proporcionais ao recolhimento do diferencial de alíquota por ela efetuado, vale destacar que a remissão concedida pela Lei nº 21.016/13 não alcança os valores recolhidos a título de diferencial de alíquota. Confira-se:

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

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

Assim, corretamente foi observado pela Fiscalização que o diferencial de alíquota recolhido pela Recorrente deve ser abatido do crédito tributário, mas tal recolhimento não goza dos benefícios concedidos pela referida remissão, conforme reformulação do crédito tributário efetuada.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento apresentado da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências fiscais referentes a: revestimento componente, cunha componente, lâmina raspadora, lâmina componente, lâmina para transportador de correia, energia elétrica utilizada no bombeamento e circulação da água para a atividade de mineração e óleo diesel utilizado nos tratores de esteira, nos termos do voto vencido. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Eduardo Henrique Vasconcelos Andrade e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis, Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 30 de junho de 2016.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Relatora designada**