

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.572/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000175166-74  
Impugnação: 40.010132535-73  
Impugnante: Vale S.A.  
IE: 317024161.56-23  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Infração parcialmente reconhecida pela Impugnante. Entretanto devem ser excluídas os créditos relativos aos itens: lâmina para raspador; lâmina para transportador; tubos de condução; placa de revestimento do chute telescópico. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO - ÓLEO DIESEL.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da entrada de óleo diesel não consumido na lavra, beneficiamento e na movimentação interna de minério de ferro ou consumidos em veículos de terceiros, que prestam serviço à Autuada, dentro do estabelecimento minerador, não podendo, em nenhuma das situações, ser considerado como produto intermediário, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso III do RICMS/02. Entretanto deve ser concedida a manutenção de 80% (oitenta por cento) dos créditos relativos ao óleo diesel utilizado nos tratores. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OUTROS CRÉDITOS – TRANSFERÊNCIA DE ATIVO.** Aproveitamento indevido de crédito relativo ao recebimento, por transferência de outras unidades, de bens do Ativo Permanente que não estão vinculados ao processo produtivo. Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Irregularidade reconhecida no curso do processo, sem apresentação do comprovante de recolhimento do crédito tributário. Infração caracterizada.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CONSUMO FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.**

**Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica consumida em áreas marginais ao processo de produção. Infração lastreada nos termos do art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02. Entretanto, devem ser excluídos os créditos relativos energia elétrica utilizada nas áreas TOD, TCLD - produto, MUT/TOD e TOD/Sistemas de carregamento de trens. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado por meio de Recomposição de Conta Gráfica, no período de agosto a dezembro de 2007, tendo em vista a prática das seguintes irregularidades:

1. Aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;
2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de óleo diesel utilizado fora do processo produtivo, lançados sinteticamente no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”;
3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de óleo diesel consumido em máquinas e equipamentos de terceiros, lançados sinteticamente no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”;
4. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de gasolina e graxa, lançados sinteticamente no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”;
5. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados na rubrica “Outros Créditos”, relativos a notas fiscais de emissão da Autuada, a título de transferência de Ativo;
6. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Infração-AI (fls. 02/04); Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000.002.245-77 (fls. 06/07); Relatório Fiscal (fls. 08/10); Anexo 1 – Recomposição da Conta Gráfica (fls.13/14); Anexo 2 – Planilha demonstrativa dos créditos de ICMS apropriados em DAPI em 2007 (fls. 15/16); Anexo 3 – Planilha Consolidado dos créditos de ICMS estornados em 2007 (fls.17/18); Anexo 4 – Planilhas originais fornecidas pelo Contribuinte demonstrativas de “outros créditos” (fls. 19/76); Anexo 5 – Planilha demonstrativa dos créditos de material de uso e consumo estornados (fls. 77/101); Anexo 6 – Planilhas demonstrativas de “outros créditos” (fls. 102); Anexo 6A – Planilhas demonstrativas do

crédito estornado de óleo diesel – agosto a dezembro de 2007 (fls.103/107); Anexo 6B – Planilha demonstrativa do percentual de óleo diesel consumido em máquinas/veículos e sua relação com direito ao crédito de ICMS (fls.108/117); Anexo 6C – Planilha original entregue pelo Contribuinte – consumo mensal de óleo diesel na mina do Mutuca (fls.118/128); Anexo 7 – Planilha demonstrativa do crédito estornado de material de uso e consumo apropriado em “outros créditos” (fls.128/129); Anexo 8 – Planilha demonstrativa do crédito estornado de transferência de ativo apropriado em “outros créditos”; (fls.130/131); Anexo 9 – Estorno de crédito de energia elétrica (fls.132); Anexo 9A – Planilha demonstrativa do crédito estornado de ICMS energia elétrica apropriado em DAPI no período de julho a dezembro de 2007 (fls.133/136); Anexo 9B – Planilha demonstrativa do percentual de energia elétrica consumido em máquinas/equipamentos e sua relação com o direito ao crédito de ICMS (fls.137/139); Anexo 9C – Planilha original fornecida pelo Contribuinte do consumo de energia elétrica em máquinas e equipamentos (fls.140/142); Anexo 10 – Planilhas relação das notas fiscais de saída de fornecedores com destino ao estabelecimento autuado – REG.54 SINTEGRA (fls.143/380); Anexo 11 – Cópia notas fiscais de energia elétrica (fls.381/388); Anexo 12 – Cópia notas fiscais de transferência de Ativo (fls. 384/402); Anexo 13 – Cópia por amostragem de notas fiscais de material de uso e consumo (fls.403/421); Anexo 14 – Intimações (fls.422/485); Anexo 15 – Cópia fotos/imagens.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 513/542, anexando documentos de fls. 543/794, cujos argumentos são refutados pela Fiscalização às fls. 796/857.

A Assessoria do CC/MG, por meio do parecer de fls. 863/888, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. Ainda em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relativas: a) às aquisições de lâmina para raspador ou lâmina para transportador, placas de revestimento do “Chute Telescópico”, placas de alimentação, longarina da peneira e tubos de condução, do item 1 do Auto de Infração; b) ao óleo diesel consumido nos tratores de esteiras; c) ao óleo diesel consumido nos veículos de terceiros utilizados para “Transporte Mina”; d) ao consumo de energia elétrica, na proporção entre as saídas totais do estabelecimento e as remessas para exportação (inclusive com fins específicos de exportação) nas áreas de: “TOD.TCLD-Produto-MUT/TOD”, “TOD.Sistema Carregamento de Trens” e “MUT. Manut, Equip. Mina”.

Em sessão realizada no dia 11/06/13, a 2ª Câmara de Julgamento defere a realização de prova pericial pleiteada pela Impugnante, com os quesitos às fls. 527/528, e foram acrescentados os quesitos arrolados às fls. 892.

Comparecendo novamente aos autos, a Impugnante, beneficiando-se da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, reconhece a ilegitimidade de parte dos créditos apropriados e promove a quitação parcial das exigências relativas aos produtos listados na planilha acostada às fls. 912/915 (DAE - fls. 918), mantendo, entretanto, a parcela dos créditos vinculada aos mesmos produtos, na proporção das exportações por

ela realizadas no período, por entender que essa parcela do crédito deve ser mantida, independentemente de se tratar de materiais de uso e consumo.

Em razão do pagamento parcial das exigências fiscais, a Fiscalização promove a reformulação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 927/963.

Apesar de ter sido regularmente cientificada (fls. 965), a Impugnante não se pronunciou sobre a retificação do crédito tributário.

Uma vez designado pelo titular da Repartição Fazendária, o Perito responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 970/1.023, oportunidade em que anexa aos autos as planilhas listadas às fls. 1.024, bem como mídia eletrônica (CD-R) acostada às fls. 1.110, contendo resumo de toda a perícia.

Às fls. 1.137/1.150 e 1.167/1.178, respectivamente, encontram-se acostadas as manifestações da Impugnante e da Fiscalização sobre o conteúdo do Laudo Pericial.

A Assessoria do CC/MG em parecer de fls.1.180/1.251, retifica seu entendimento anterior e opina em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, observado o pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante, mediante o DAE de fls. 918, já considerado na reformulação efetuada pela Fiscalização às fls. 927/963, devendo-se conceder à Impugnante a manutenção de 30% (trinta por cento) dos créditos relativos ao óleo diesel consumido pelos tratores de esteiras na atividade de extração simples, sem detonação.

Em sessão realizada em 16/08/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 22/08/17. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação

apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, no período de agosto a dezembro de 2007, tendo em vista a prática das seguintes irregularidades:

1. Aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;
2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de óleo diesel utilizado fora do processo produtivo, lançados sinteticamente no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”;
3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de óleo diesel consumido em máquinas e equipamentos de terceiros, lançados sinteticamente no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”;
4. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de gasolina e graxa, lançados sinteticamente no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”;
5. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados na rubrica “Outros Créditos”, relativos a notas fiscais de emissão da Autuada, a título de transferência de Ativo;
6. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração procede-se à análise das irregularidades infra descritas:

#### **1 – Apropriação indevida de créditos relativos às aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento.**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no livro Registro de Entradas (fls. 78/101), relativos a aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento, segundo a classificação do Fiscalização, contrariando a vedação disposta no art. 70, inciso III do RICMS/02.

Dentre os produtos elencados destacam-se: lâmina raspador de correias, rolos, materiais cortantes para tratores e motoniveladoras, gases industriais, dentes para caçamba de carregadeiras, chapas de aço, tubos para condução de água, gasolina e graxas.

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

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

Discorre sobre as funções da lâmina para raspador e transportador, placas de revestimento interno, placas de alimentação, rolos para retorno de correia, eixos e tubos de condução.

Relativamente a uma parte dos itens destacados, argumenta a Impugnante que os materiais foram considerados como vinculados ao processo produtivo e os créditos foram acatados nos PTAs nºs 01.000159423-23, 01.000159422-42 e 01.000159782-12.

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

Destaca a Fiscalização que o contato a que se refere a legislação é o contato para a produção do minério, como tem a mandíbula do britador (que tritura o minério), a tela da peneira (que peneira o minério) e a manta da correia (que carrega o minério).

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

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

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

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

naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

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

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

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

No tocante à IN SLT n° 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim expressa:

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

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

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

extração, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) ou por transitar simplesmente sobre o minério.

Analisando os produtos levantados pela Defesa, afirma a Fiscalização que eles não exercem atuação particularizada no processo produtivo. Do cotejo entre as informações das partes destaca-se:

Item	Informações da Autuada	Informações do Fisco
Lâmina p/raspador ou lâmina p/transportador.	Utilizada no processo de raspagem da correia transportadora de minério.	Tem por função limpar a correia e se desgasta pelo atrito com a correia. A limpeza pode ser feita até com uma vassoura.
Placas de revestimento do Chute Telescópico.	Estrutura aplicada ao final da correia, utilizada para absorver o impacto do minério.	São utilizados no carregamento, recebendo e distribuindo a carga de modo equilibrado, evitando o transbordamento e a formação de poeira.
Placas de alimentação.	Instaladas dentro dos chutes e britadores.	Utilizadas para distribuir a alimentação na entrada nos britadores cônicos.
Tubos de condução.	Carregamento da polpa de minério.	Usados para o tratamento e transporte de água, lama e polpa. Não há desgaste no transporte de água.
Eixo.	Aplicado na estrutura do rotor, tem por função aumentar a sucção nos tubos de condução de polpa.	Utilizado para transmitir movimento ao rotor no interior da bomba.

Diante das informações prestadas, é possível afirmar que parte dos produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças, mas aplicam-se a elas o disposto no item V da Instrução Normativa n° 01/86, a saber:

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

A Fiscalização sustenta que os itens não possuem atuação particularizada na industrialização do minério. Ocorre, no entanto, que a relativização dada pela Instrução Normativa n° 01/86 cuida exatamente de estender o direito ao crédito aos produtos que, de algum modo, atuam na linha de produção.

Nesse sentido, as lâminas para raspador ou lâmina para transportador, as placas de revestimento do “Chute Telescópico”, as placas de alimentação e os tubos de



condução atuam diretamente no processo produtivo, em contato com o produto que se industrializa.

Com efeito, as lâminas exercem papel de suma importância na limpeza da correia transportadora, permanecendo em contato direto com o minério. Desgasta-se por esse contato, como também pela abrasão com a manta da correia (fls. 494 e 500).

As placas de revestimento do “Chute Telescópico” (fls. 570) recebem a sobrecarga do minério, atuando na distribuição da carga, ainda no processo produtivo.

As placas de alimentação, pelas informações trazidas, atuam na distribuição do minério bruto, no momento do acesso ao britador.

Quanto aos tubos de condução, a própria Fiscalização admite a participação desses itens no transporte de polpa, razão pela qual não se justifica a informação de que o transporte de água não causa desgaste no material.

De igual modo, entende-se que a longarina da peneira também atua e sofre desgaste diretamente no processo produtivo, sendo enquadrada como produto intermediário (fls. 508), por se constituir uma peça do silo por onde passa o minério de ferro.

Quanto ao eixo, por funcionar no interior das bombas, sofre desgaste pela exaustão no processo de bombeamento, mas não em contato com o produto, e sua substituição decorre do processo de manutenção, como ocorre em quaisquer equipamentos.

Em relação aos demais produtos, em consonância com a classificação realizada pela a Fiscalização, entende-se que são partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial, inclusive os rolos para as correias transportadoras, que exercem papel importante, mas não em contato com o minério, uma vez que atuam sob a correia transportadora.

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

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

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

No que se refere aos adaptadores para dentes de escavadeiras, apenas os dentes atuam diretamente no corte ou manuseio do minério, estando os adaptadores alocados entre os dentes e as caçambas.

A Impugnante também faz menção ao Acordo firmado entre a CVRD e o Estado de Minas Gerais, em 20/12/00 e Termo de Ocorrência a ele vinculado. Cita, em

especial, produtos expressamente arrolados no mencionado acordo, dentre os quais lubrificantes e pneus, que foram objeto de glosa.

Cumprido destacar que esta matéria é reincidente nas defesas apresentadas e sempre foi rejeitada pelo Órgão Julgador, uma vez que as conclusões do Acordo foram revistas em 2004.

Naquela ocasião, em trabalho complexo, que envolveu diversos técnicos da Autuada (atuantes nas diversas fases do processo produtivo) e da Receita Estadual, realizou-se o mapeamento da grande maioria das mercadorias e bens adquiridos pela empresa, de forma a se identificar os produtos passíveis de aproveitamento de crédito de ICMS, tendo em vista a legislação vigente à época.

Os itens relacionados neste Processo Tributário Administrativo (PTA) são aqueles em relação aos quais não se chegou a um consenso, de modo que a Fiscalização, já àquela época, entendia que os créditos do imposto relativos a tais materiais não eram passíveis de aproveitamento. Como não houve solução para o impasse, fez-se necessária a presente autuação, de forma a se evitar prejuízo ao Erário, em razão de eminente caducidade de parte dos períodos autuados.

Concluiu-se, portanto, que não houve violação ao princípio da boa-fé ou da moralidade da Administração Pública. Ao contrário, houve sim respeito e concretização dos princípios da legalidade, eficiência, supremacia do interesse público sobre o particular e também do citado princípio da moralidade administrativa.

Pede, ainda, a Impugnante que o crédito seja mantido, no mínimo, na proporção das exportações realizadas frente às saídas totais do estabelecimento.

A Fiscalização afasta a tese, posicionando-se contrariamente às decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes em relação ao tema.

Não obstante as diversas decisões sobre a matéria no âmbito do CC/MG, favoráveis ao creditamento relativo aos créditos do imposto dos materiais de uso e consumo, na proporção das exportações em relação às saídas totais do estabelecimento, em relação às aquisições realizadas até 13/08/07, entende-se que a matéria vem sendo pacificada nas Câmaras de Julgamento, ainda que pelo voto de qualidade.

Com efeito, esta matéria, após a edição do Decreto nº 45.388/10, foi apreciada pela 2ª Câmara de Julgamento em 12/07/10, resultando no Acórdão nº 18.866/10/2ª e vários outros na mesma linha decisória.

Constam diversas decisões sobre a matéria no âmbito do CC/MG, favoráveis ao creditamento relativo aos créditos do imposto dos materiais de uso e consumo, na proporção das exportações em relação às saídas totais do estabelecimento, em relação às aquisições realizadas até 13/08/07, entende-se que a matéria vem sendo pacificada nas Câmaras de Julgamento, ainda que pelo voto de qualidade.

Nesse sentido caberia, em tese, a exclusão das multas e juros relativos aos créditos decorrentes das aquisições realizadas até 13/08/07, reiniciando a imposições dos juros após esta data.

Cumprir destacar que no caso dos autos as aquisições foram realizadas após a data de revogação dos dispositivos que regiam a espécie, sendo que no “Anexo 6” a primeira aquisição ocorreu a partir de 21/08/07, enquanto no “Anexo 7” ocorre a partir de 16/08/07.

Corretas, em parte as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei, devendo ser excluídos os créditos relativos a lâmina para raspador; lâmina para transportador; tubos de condução e placa de revestimento do chute telescópico.

**2 – Apropriação indevida de créditos de ICMS nas aquisições de óleo diesel utilizado fora do processo de industrialização, lançados sinteticamente no livro de Registro e Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”.**

Conforme relatado, a irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamento sintético no livro Registro de Apuração do ICMS, sob o título “Outros Créditos”, relativos a aquisições de óleo diesel consumido fora do processo produtivo do estabelecimento autuado (mineração).

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

A irregularidade descrita pelo Fisco encontra-se detalhada nos Anexos 6A, 6B e 6C de fls. 103/128.

O óleo diesel somente gera direito a créditos de ICMS para as empresas que exploram a atividade de mineração se for consumido no processo produtivo propriamente dito, isto é: na extração, na movimentação interna e no beneficiamento do minério.

Nessas fases de produção, o óleo diesel é consumido como força propulsora (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que participam de forma direta da produção do minério de ferro (insumo energético, equiparado a um produto intermediário).

Conforme demonstrado no Anexo 6B do Auto de Infração (fls. 109/117), o Fisco, seguindo a lógica acima, **não estornou** os créditos de óleo diesel consumido nos veículos/equipamentos utilizados diretamente no processo de mineração (ex.: caminhões basculas, caminhões fora de estrada, carregadeiras, escavadeiras, e perfuratrizes, dentre outros).

**Excetuando-se os tratores de esteiras**, o I. Perito ratifica o entendimento do Fisco, considerando que os demais veículos e equipamentos supracitados exercem atividades típicas de apoio operacional, o que pode ser observado na resposta ao quesito nº 7 da Impugnante, *verbis*:

Impugnante - Quesito nº 7

“Pede-se ao Sr. Perito que identifique quais os veículos utilizados pela Impugnante nas fases de lavra, beneficiamento, elucidando, ainda, se eles fazem uso

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da gasolina, óleo lubrificante e graxa relacionados no Anexo 7. Em caso de resposta negativa, pede-se ao Sr. Perito que indique quais pneus são usados nos caminhões fora de estrada.”

### Resposta do Perito

“... Considerando que a linha de produção de uma mineradora compreende as atividades de remoção de estéril e desmonte da rocha até a fase de estocagem, incluindo a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento e estocagem (art. 1º IN 01/2001), listamos abaixo todos os equipamentos citados no Anexo 6B, fazendo indicações da linha de atuação e da função de cada equipamento no processo de mineração, podendo, eventualmente, haver veículos que atuam em mais de uma linha dentro do processo.

EQUIPAMENTO	ÁREA DE ATUAÇÃO - FUNÇÃO
[...]	[...]
MOTONIVELADORA	LAVRA - ATIVIDADES AUXILIARES
[...]	[...]
PATROL	LAVRA - ATIVIDADE DE APOIO
CAMINHÃO COMBOIO	LAVRA - ABASTECIMENTO E LUBRIFICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE GRANDE PORTE
CAMINHÃO BAÚ	LAVRA E BENEFICIAMENTO - ATIVIDADE DE APOIO
CAMINHÃO POLI GUINDASTE	LAVRA E BENEFICIAMENTO - ATIVIDADE DE APOIO
CAMINHÃO BOMBEIRO	LAVRA E BENEFICIAMENTO - ATIVIDADE DE APOIO
CAMINHONETE L200	LAVRA E BENEFICIAMENTO - ATIVIDADE DE APOIO
EMPILHADEIRA DE CARGAS	ALMOXARIFADO - MOVIMENTAÇÃO DE PEÇAS (APOIO)
MINI CARREGADEIRA	BENEFICIAMENTO - ATIVIDADE DE APOIO

Todos os veículos e equipamentos citados têm como combustível motriz o óleo diesel, não utilizando, portanto, a gasolina.

Os óleos e graxas lubrificantes são utilizados em todos os veículos e equipamentos citados...”

Assim, corretamente agiu o Fisco ao estornar os créditos relativos ao óleo diesel consumido nas “Motoniveladoras/Patrol”, nos “Caminhões Comboio”, no “Caminhão Baú”, no “Caminhão Poliguindaste”, no “Caminhão de Bombeiro”, na “Caminhonete L200”, na “Empilhadeira de Cargas” e na “Mini Carregadeira”, uma vez que estes veículos/equipamentos efetivamente **não** exercem nenhuma ação no processo produtivo propriamente dito (extração, movimentação interna ou beneficiamento do minério).

Quanto aos **tratores de esteiras**, o I. Perito atesta que estes, assim como os tratores de pneus, exercem atividades tanto na linha principal de produção, quanto em

linha auxiliares, motivo pelo qual a Impugnante tem direito aos créditos de óleo diesel, de forma proporcional às atividades exercidas pelos tratores no processo produtivo propriamente dito.

Segundo o I. Perito, as atividades desenvolvidas pelos tratores de esteiras, com os seus respectivos percentuais de horas trabalhadas, seriam as seguintes:

- **Extração simples sem detonação - 30%;**
- **Abertura de bancadas para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros) – 50%.**
- O tempo restante (20%) é utilizado em atividades de limpeza, acerto de praças, acesso, etc. (apoio à infraestrutura).

Essas informações constam nas respostas aos quesitos nºs 8 e 10 da Impugnante e no quesito nº 11 do Fisco, conforme abaixo:

Impugnante – Quesito nº 8

“Pede-se ao Sr. Perito que descreva a função específica de cada um dos veículos /equipamentos nos quais o óleo diesel adquirido pela Autuada, cujos créditos foram glosados foi efetivamente consumido, à exceção daqueles cujo direito a crédito já foi reconhecido por esse E. CONSELHO, conforme destacado no corpo da presente Impugnação. (fl. 527).”

Resposta do Perito:

“De acordo com as informações no Anexo 6B (fls. 108 a117) foram glosados os créditos do óleo diesel consumido nos seguintes equipamentos:

√ Empilhadeira de cargas, Mini Carregadeira, Moto Niveladora 16H, Patrol, Trator de Esteiras, Caminhão Comboio, Caminhão Baú, Caminhão Poli Guindaste, Caminhão Bombeiro, Caminhonete L200.

Considerando as ideias de processo, fase e linha de produção mostradas no quesito 7, podemos inferir que foram glosados os créditos do óleo diesel consumidos em equipamentos que exercem funções à margem da linha principal de produção (atividade de apoio, atividades auxiliares), ou do consumo de diesel em equipamentos em períodos quando estes exerciam tais atividades, como é o caso dos **tratores (de esteira e de pneus)**, que **executam atividades tanto na linha principal quanto em linhas auxiliares**.

A diferença básica entre os tratores de esteira e os tratores de pneus é a mobilidade e a flexibilidade que são maiores nos últimos.

Os tratores exercem atividade auxiliares quando usados para manutenção e acerto de vias de acesso e outras atividades auxiliares.

**Executam atividades na linha principal quando atuam no desmonte mecânico** e atividades relacionadas ao transporte e estocagem de minério de ferro.

**Levantamentos e controles de horas de trabalho destes equipamentos permitem avaliar que em aproximadamente 80% do tempo de operação dos tratores, estes estão envolvidos em atividades diretamente relacionadas à linha principal de produção (desmonte, transporte e estocagem de minério de ferro), assim distribuídos:**

**Extração simples sem detonação - 30%;**

**Abertura de bancadas** para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros) – **50%**.

O tempo restante **(20%) é utilizado em atividades de limpeza, acerto de praças, acesso, etc.** (apoio à infraestrutura).” (Grifou-se)

Impugnante – Quesito nº 10

“Requer-se ao Sr. Perito que verifique, de acordo com as respostas aos itens precedentes, se os veículos/equipamentos enumerados na resposta ao quesito 8 exercem funções compreendidas nas fases de lavra, beneficiamento e movimentação/estoque, demonstrando, ainda, o percentual do óleo diesel consumido em tais atividades. Em caso de resposta negativa pede-se ao Sr. Perito que a justifique, tecnicamente. (fl. 528)”

Resposta do Perito:

“Considerando novamente as ideias de processo, fase e linha de produção expostas anteriormente e levando-se em conta que fase do processo de produção é apenas uma segmentação do processo e que nela está contida a linha principal de processamento e as linhas marginais e auxiliares, podemos dizer que os veículos exercem funções nas fases de lavra, beneficiamento e movimentação/estoque do minério produzido, porém nem todos têm função na linha principal de processamento.

Na resposta ao Quesito 8 listamos os equipamentos que exercem funções auxiliares e à margem da linha principal de processamento, destacando **o trator de esteiras e de pneus que exercem tanto atividades na linha principal quanto em linha auxiliares,**

identificando percentualmente a participação destes equipamentos nestas atividades.

Portanto este questionamento encontra-se em consonância com as informações prestadas para o Quesito 8.” (Grifou-se)

-----  
Fisco - Quesito nº 11:

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

Resposta do Perito (Literal):

“As atividades desenvolvidas pelo trator de esteira foram descritas na resposta ao Quesito 2, formulado pela 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes, a saber:

- **Extração simples sem detonação,**
- Abertura de bancadas para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros);
- Atividades de limpeza, acerto de praças, acesso, etc. (apoio à infraestrutura).

Entendemos que as atividades descritas nos dois primeiros itens acima se enquadram nas disposições do artigo 1º da IN 01/2001, que prescreve:

**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.

Parece-nos imprecisa a expressão acerto de praça para escavadeira, vez que o que ocorre é a abertura de bancadas para acesso de equipamentos (perfuratrizes, escavadeiras e outros) para a realização da fase de desmonte.

Também ocorre o acerto de pilhas de minério, que entendemos estar compreendido na expressão “movimentação do minério do local de extração até o

beneficiamento ou estocagem”, citado no artigo retro mencionado.

As atividades de apoio estão incluídas no terceiro item.” (Grifou-se)

Portanto, em consonância com as informações da perícia realizada, deve ser concedido o crédito relativo a 80% (oitenta por cento) do óleo diesel utilizado nos tratores.

### **3 – Apropriação indevida de créditos de ICMS nas aquisições de óleo diesel consumido em veículos de terceiros, lançados sinteticamente no livro de Registro e Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”.**

Conforme relatado, a irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamento sintético no livro Registro de Apuração do ICMS, sob o título “Outros Créditos”, relativos a óleo diesel consumido em veículos/equipamentos de propriedade de terceiros, prestadores de serviços não tributados pelo ICMS.

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

A irregularidade descrita pelo Fisco encontra-se detalhada nos Anexos 6A e 6B do Auto de Infração (fls. 104/107 e 109/117), tendo natureza complementar à analisada no tópico anterior.

O consumo do óleo diesel, nesse caso, ocorre em **veículos de propriedade de terceiros**, utilizados na prestação de serviços contratados pelo Sujeito Passivo, serviços estes **não** sujeitos à incidência do ICMS.

Assim, independentemente de a responsabilidade pelo fornecimento do combustível ser do Sujeito Passivo, este **não** tem o direito ao crédito do ICMS, pois **não** é ele quem consome o combustível, e sim a empresa contratada, que **não** exerce atividades tributadas pelo ICMS.

O crédito de óleo diesel somente é passível de apropriação se for consumido em máquinas, veículos e equipamentos próprios ou formalmente locados de terceiros, que sejam empregados nas fases de lavra, movimentação do material e beneficiamento do minério, no processo de produção das empresas mineradoras.

Esse é o entendimento exposto pela SEF/MG, na solução dada à Consulta de Contribuinte nº 01/2003, abaixo reproduzida:

#### **Consulta de Contribuinte SLT Nº 01/2003**

##### **Ementa:**

“MINERADORA-PRODUTO INTERMEDIÁRIO - MÁQUINAS, VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS LOCADOS - Permite-se a apropriação como crédito do imposto referente à aquisição de **óleo diesel utilizado em máquinas, veículos e equipamentos próprios ou formalmente locados de terceiros**, empregados nas



fases de lavra, movimentação do material e beneficiamento, no processo de produção das empresas mineradoras (Instrução Normativa SLT nº 01 de 03/05/01).” (Grifou-se)

EXPOSIÇÃO:

“A Consulente informa que apura o ICMS pelo sistema de débito e crédito e comprova suas saídas por meio de nota fiscal modelo 1, emitida por processamento eletrônico de dados.

Salienta que tem como atividade principal a extração e o beneficiamento de minério de ferro e, ao desenvolver essa atividade, optou por operar com um mix de máquinas próprias e de terceiros, que operam "full time", visando minimizar o risco decorrente de alto grau de imobilização.

Ressalta que, com base na Instrução Normativa SLT nº 01 de 03/05/01, é pacífico o seu direito de se creditar do ICMS cobrado e destacado nas notas fiscais de aquisição de óleo diesel utilizado no seu processo de produção, pelas máquinas, veículos e equipamentos próprios ou locados de terceiros, na lavra, movimentação e beneficiamento do minério de ferro.

Isso posto,

CONSULTA:

O entendimento da Consulente está correto?”

RESPOSTA:

“Sim. O óleo diesel consumido pelas máquinas, veículos e equipamentos próprios ou **formalmente locados** de terceiros, nas etapas designadas como lavra, movimentação do material e beneficiamento, relativas ao processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras, enseja aproveitamento do crédito de ICMS, dado que, nessas circunstâncias, o óleo diesel se considera produto intermediário, nos termos da Instrução Normativa SLT nº 01 de 03/05/01.

O fato de que o consumo do óleo diesel se dá em máquinas, veículos e equipamentos formalmente locados de terceiros, não impede o aproveitamento do crédito do imposto relativo ao produto intermediário consumido, desde que as condições dispostas na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20/02/86 e na Instrução Normativa SLT nº 01 de 03/05/01 sejam atendidas.

Cabe salientar que a locação de máquinas, veículos e equipamentos, de que tratamos, é a formalmente disciplinada pelo Direito Civil.

Ressalte-se, também, que o aproveitamento do crédito deve ocorrer à vista da 1ª via da nota fiscal de aquisição do óleo diesel, em nome da Consulente, nos termos do artigo 63, Parte Geral do RICMS/02.” (Grifou-se)

Com relação a esse tema, a 2ª Câmara de Julgamento, com o objetivo de melhor esclarecer a matéria, formulou o seu quesito nº 3, que foi assim respondido pelo I. Perito<sup>1</sup>:

2ª Câmara – Quesito nº 3

“3) informar se os veículos de terceiros utilizados para ‘transporte mina’ são formalmente locados pela Impugnante ou se ela remunera as empresas contratadas pelo total do serviço executado (fornecimento de veículos, equipamentos e a mão de obra utilizada), prevalecendo a segunda hipótese, informar se a Impugnante desconta do montante da fatura o valor do combustível fornecido; manifestando-se em relação ao direito da Impugnante ao crédito do óleo diesel utilizado nos referidos veículos.”

Resposta do Perito

“Para melhor esclarecer esta questão, anexamos cópia de um contrato tipo (GGJUR-4685) firmado entre a MBR e a Skava Minas Mineração Construções e Transportes em janeiro de 2007, com validade de 01 ano.

A título de esclarecimento adicional, informamos que o contrato utilizado para esta análise tem por contratante a empresa MBR e, esta foi arrendada pela Impugnante em agosto de 2007, mantendo temporariamente válidos todos os contratos firmados e assumindo o polo contratante.

Observando a Cláusula 03 do instrumento contratual, vê-se que a Impugnante remunera as empresas contratadas pelo total de serviços executados, o que se verifica na tabela destacada do contrato e mostrada abaixo. Os preços dos serviços compreendem o fornecimento de veículos, equipamentos, mão de obra, materiais, despesas administrativas, tributos, encargos, seguros e lucro da contratada, conforme especificado no subitem 3.7 do mesmo contrato.

<sup>1</sup> As respostas do Perito aos quesitos nº 8.1 a 8.6 do Fisco trazem mais detalhes sobre o tema.

(...)

Pelo fato de haver a remuneração pelo total de serviços prestados e de que esta remuneração compreende todos os fornecimentos/gastos, inclusive materiais (subitem 3.7 do contrato), e considerando-se ainda o disposto no subitem 5.1.23, conclui-se que o óleo diesel está contemplado nestes fornecimentos/gastos.

O contrato tipo anexado a este laudo pericial revela, em seu objeto, preço e forma de pagamento, tratar-se de típica prestação de serviços.

Assim sendo, **não vislumbramos a possibilidade de apropriação de créditos relativos ao consumo de óleo diesel nos veículos e equipamentos de posse e propriedade dos terceiros contratados**, vez que o ajuste contratual é de prestação de serviços e não de locação de veículos e equipamentos. Neste último ocorre transferência de posse temporária durante a vigência da locação e ensejaria a apropriação de créditos por parte do locatário.” (Grifou-se)

O citado contrato consta às fls. 1221/1223 dos autos.

Como se vê, a conclusão do I. Perito é absolutamente clara, ao afirmar que não vislumbra *“a possibilidade de apropriação de créditos relativos ao consumo de óleo diesel nos veículos e equipamentos de posse e propriedade dos terceiros contratados, vez que o ajuste contratual é de prestação de serviços e não de locação de veículos e equipamentos. Neste último ocorre transferência de posse temporária durante a vigência da locação e ensejaria a apropriação de créditos por parte do locatário”*.

Acrescente-se que a glosa de créditos relativos ao óleo diesel consumido em veículos de terceiros, que prestavam serviços a estabelecimento de mesma titularidade da empresa autuada, foi aprovada pela 3ª Câmara de Julgamento, por meio do Acórdão nº 21.530/14/3ª (ratificado pelo Acórdão nº 4.380/15/CE), *verbis*:

**ACÓRDÃO: 21.530/14/3ª**

RATIFICADO PELO ACÓRDÃO Nº 4.380/15/CE

PTA/AI: 01.000187985-68

IMPUGNANTE: VALE S.A.

EMENTA (PARCIAL):

**“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ÓLEO DIESEL. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DA ENTRADA DE ÓLEO DIESEL NÃO CONSUMIDO NA LAVRA, BENEFICIAMENTO, ESTOCAGEM E MOVIMENTAÇÃO INTERNA DE MINÉRIO DE FERRO, E AINDA, UTILIZADO EM VEÍCULOS DE TERCEIROS QUE PRESTAM SERVIÇO À AUTUADA DENTRO DO ESTABELECIMENTO MINERADOR, NÃO**

**PODENDO, EM NENHUMA DAS SITUAÇÕES, SER CONSIDERADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO**, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. **PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02**. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA..." (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

"...RELEMBRANDO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE CONSTATAÇÃO, COM BASE EM PLANILHA ELABORADA PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE PARA JUSTIFICAR LANÇAMENTO NO CAMPO "OUTROS CRÉDITOS" DA DAPI, DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A:

[...]

- **AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM VEÍCULOS DE TERCEIROS** CONTRATADOS PELA AUTUADA PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO ESTABELECIMENTO MINERADOR, NÃO PODENDO TAL COMBUSTÍVEL SER CARACTERIZADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DA PARTE GERAL DO RICMS/02;

[...]

**ÓLEO DIESEL:**

CONFORME DEMONSTRADO PELA FISCALIZAÇÃO, NÃO FORAM CONCEDIDOS CRÉDITOS DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO FORA DA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO.

NESTE CASO, O CONSUMO DE ÓLEO DIESEL SE DEU EM:

[...]

- **CONSUMO EM VEÍCULOS DE TERCEIROS: NESSE CASO, O ÓLEO DIESEL É CONSUMIDO EM VEÍCULOS DE TERCEIROS CONTRATADOS PELA IMPUGNANTE PARA DIVERSAS MODALIDADES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA, FATO GERADOR DO ISSQN.**

TAL FATO É INCONTROVERSO, CONFORME O ALEGADO PELA IMPUGNANTE ÀS FLS. 141/142 DOS AUTOS.

**ASSIM, SENDO O ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM VEÍCULOS DE TERCEIROS, OS QUAIS PRESTAM SERVIÇOS À IMPUGNANTE, ENTENDE-SE CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS...**" (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, dos créditos inerentes ao óleo diesel consumo em máquinas, veículos e equipamentos de propriedade de terceiros, não locados formalmente à Autuada.

**4 – Apropriação indevida de créditos de ICMS nas aquisições de gasolina e graxa, lançados sinteticamente no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”.**

Conforme demonstrado no Anexo 7 do Auto de Infração, a irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no livro Registro de Apuração do ICMS, sob o título “Outros Créditos”, relativos a notas fiscais de aquisições de graxas e gasolina.

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

As graxas e lubrificantes de forma geral são utilizados na lubrificação/manutenção de veículos, máquinas e equipamentos diversos, de forma a diminuir o atrito entre suas partes e peças. Não contribui de forma direta na produção do minério de ferro (não integra o produto final e não se consome imediata e integralmente no processo), não podendo ser enquadrado no conceito de produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Não se pode negar a necessidade dos lubrificantes na manutenção dos equipamentos do estabelecimento, mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produtos intermediários.

Com efeito, tais produtos geram crédito apenas para as empresas transportadoras, nos termos do RICMS/02. Sobre o tema já se posicionou 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 EVOCÇÃO 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 ENTRADADE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO" (ART. 31, II, DO CONVÊNIO ICMS N° 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.

A gasolina, por sua vez, é consumida em veículos de apoio operacional, que **não** guardam relação direta com a industrialização do minério. Não se pode fazer um paralelo entre a gasolina e o óleo diesel, já que este último somente é equiparado a 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 a gasolina, por ser consumida em veículos de apoio operacional.

Na resposta ao quesito nº 2 da Impugnante, o I. Perito deixa claro o seu entendimento quanto à caracterização das graxas e da gasolina como materiais de uso e consumo, sem direito a créditos do ICMS, *verbis*:

Impugnante - Quesito nº 2:

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

Resposta do Perito

“A observação dos itens remanescentes do Anexo 5 e aqueles do Anexo 7, permite perceber tratar-se de mercadorias que se constituem em partes e peças aplicadas em máquinas e equipamentos usados na consecução das atividades do contribuinte, seja na linha principal de processamento seja em processos marginais e auxiliares ao processo principal.

Nota-se também a presença de itens típicos de manutenção (*uso e consumo*) como aqueles aplicados em atividades de manutenção mecânica como corte e solda, também voltadas às máquinas e equipamentos usados no estabelecimento do contribuinte.

[...]

Considerando os itens contidos no Anexo 7, podemos dizer que **a graxa é típico material de uso e consumo** e, mesmo que seja usada em veículos e equipamentos dentro da linha central de processamento do minério, não se enquadram no conceito de produto intermediário preconizado na Instrução Normativa 01/1986. Quanto a gasolina, certamente ela é utilizada em veículos que executam funções auxiliares ou marginais ao processo produtivo, uma vez que os equipamentos e veículos que exercem funções dentro linha principal de processamento utilizam como combustível o óleo diesel e não a gasolina...” (Grifou-se)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

**5- apropriação do imposto na rubrica “Outros Créditos”, relativos às notas fiscais de emissão da Autuada, a título de transferência de Ativo.**

A acusação fiscal refere-se aos documentos relacionados no “Anexo 8” (fl. 131) e diz respeito aos créditos decorrentes das transferências de bens do Ativo Permanente, dentre eles: alarmes, bebedouros, computadores, impressoras, frigobar, ar condicionado, armários e caminhões.

Ressalte-se que **a Impugnante reconheceu a infração**, afirmando que “*procederá ao recolhimento do imposto e consectários apurados*” (fl. 515), não ocorreu a efetivação do pagamento.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**6 - apropriação indevida de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização.**

A exigência fiscal encontra-se demonstrada nos “Anexos 9, 9A, 9B e 9C (fls. 132/142). No “Anexo 9A” (fls. 134/136) a Fiscalização relaciona toda a energia elétrica adquirida no período, enquanto na planilha de fls. 138/139 identifica o consumo por área, conforme informes da Autuada e a respectiva proporção em relação ao consumo total de energia elétrica.

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

O estorno de crédito ocorreu para a energia elétrica consumida nas seguintes áreas:

- MUT - Manutenção Equipamento de Mina;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- MUT – Miner. Administração U. O;
- TOD. TCLD – Produto – MUT/TOD;
- TOD. Sistema de Carregam. de Trem;
- CPX – Miner. Apoio Mineração;
- F. Sul Supervisão Reforma Subconjunto.

A Impugnante afirma que a legislação autoriza o creditamento relativo ao consumo de energia elétrica em todo o processo de industrialização, não se aplicando a ela os requisitos da Instrução Normativa nº 01/86.

Destaca a decisão proferida no Acórdão nº 3.732/11/CE, que versa sobre a matéria ora em discussão.

Esclarece que a energia consumida no “TOD. TCLD – Produto – MUT/TOD” não pode ter o crédito glosado, haja vista se tratar de energia consumida na correia transportadora, responsável pelo transporte do minério entre a Mina da Mutuca e o Terminal Olhos D’Água, conforme demonstra o fluxograma do “Completo Minerário de Paraopeba” (fls. 788/790).

Salienta que o consumo nas oficinas de manutenção e no sistema de carregamento de trens também faz parte do processo produtivo, esclarecendo que no caso de carregamento de vagões, o minério sequer chega a ser estocado.

Aponta que o CC/MG manifestou-se pela apropriação do crédito da energia elétrica consumida em áreas de oficina mecânica, conforme decisão nos PTAs nºs 01.000159422-42 e 01.000159423-23.

Destaca que a movimentação do minério constitui uma das fases da produção, razão pela qual se deve creditar do imposto relativo à energia consumida no sistema de correia transportadora.

A Fiscalização por sua vez, relata que a energia elétrica glosada diz respeito a setores marginais à produção do minério, discorrendo sobre o consumo do bem no Terminal Ferroviário de Olhos D’Água, no transportador de longa distância e na oficina de manutenção de equipamentos.

Tomando as assertivas da Fiscalização é possível afirmar que algumas áreas de consumo apontadas são alheias ao processo produtivo, como as oficinas de caminhões, por exemplo, ou se constitui em áreas marginais, como o transportador de correias e o Terminal ferroviário.

Noutra esteira, postula a Impugnante a utilização proporcional do crédito em relação às exportações realizadas, nos termos da legislação que rege a espécie, que assim está posta:

**Lei Complementar nº 87/96:**

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

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

(...)

b) quando consumida no processo de industrialização;

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

d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses;

**RICMS/02**

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

(...)

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

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

I - que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

II - que for consumida no processo de industrialização;

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

IV - 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;

V - nas demais hipóteses, por qualquer estabelecimento, a partir de 1º de janeiro de 2020.

Sustenta a Fiscalização, no entanto, que o tratamento fiscal a ser dado à energia elétrica é o mesmo das demais mercadorias, uma vez que o direito ao crédito está ligado ao uso da energia como força motriz no processo industrial.

Cumprido destacar que a energia elétrica recebeu tratamento diferenciado pela legislação complementar, ou seja, para os estabelecimentos não exportadores fica autorizado o crédito para a energia elétrica consumida no processo de industrialização, quer dizer, nas etapas centrais de produção.

De modo diverso, para os estabelecimentos exportadores, autoriza-se o crédito para a energia que for consumida pelo estabelecimento que realize operações ou

prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais.

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

Assim, quando a área de consumo de energia se caracterizar como marginal ao processo produtivo, cabe o direito ao crédito proporcional. Nesta linha figuram as atividades da correia transportadora, do terminal ferroviário e da oficina de manutenção dos equipamentos de mina.

Cumprir registrar que a pretensão da Defesa no sentido de equiparar o transporte do minério para o Terminal Olhos D'Água a uma das fases do processo produtivo não está correta. Neste caso, a fase a que se refere a instrução normativa diz respeito ao transporte da mina até a unidade de beneficiamento, mas não desta para a área de embarque, que por questões de logística está significativamente afastada da área de produção.

Nesta linha, deve ser mantido o direito parcial aos créditos de energia elétrica, na proporção das exportações realizadas pelo estabelecimento autuado e as saídas totais nos respectivos períodos, no tocante ao consumo de energia elétrica nas unidades: "TOD.TCLD-Produto-MUT/TOD", "TOD.Sistema Carregamento de Trens" e "MUT. Manut, Equip. Mina".

Decisão nesse sentido se observa no PTA nº 01.000159422-42, conforme Acórdãos nºs 20.083/11/3ª e 3.799/11/CE.

Por outro lado, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, uma vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória, devendo o montante global atribuído pela fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Recorrente. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

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

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

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.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

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:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente Des. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo a prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve adiante:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do 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 PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Neste caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória (obrigação acessória negativa, de não fazer), sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades está 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, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 927/963 e, ainda, para excluir os créditos relativos a: 1) lâmina para raspador; 2) lâmina para transportador; 3) tubos de condução; 4) placa de revestimento do chute telescópico; 5) 80% (oitenta por cento) do óleo diesel utilizado nos tratores; 6) energia elétrica utilizada nas áreas TOD, TCLD - produto, MUT/TOD e TOD/Sistemas de carregamento de trens. Vencidos, em parte, os Conselheiros Hélio Victor Mendes

Guimarães (Revisor) e Alexandre Périssé de Abreu, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 927/963, devendo-se conceder à Impugnante a manutenção de 30% (trinta por cento) dos créditos relativos ao óleo diesel consumido pelos tratores de esteiras na atividade de extração simples, sem detonação, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 22 de agosto de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente / Relator**

CC/CMG

CS/T



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

---

Acórdão:	21.572/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000175166-74	
Impugnação:	40.010132535-73	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 317024161.56-23	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Hélio Victor Mendes Guimarães, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

O voto vencedor entendeu por considerar a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 927/963 e, ainda, por excluir os créditos relativos a: 1) lâmina para raspador; 2) lâmina para transportador; 3) tubos de condução; 4) placa de revestimento do chute telescópico; 5) 80% (oitenta por cento) do óleo diesel utilizado nos tratores; 6) energia elétrica utilizada nas áreas TOD, TCLD - produto, MUT/TOD e TOD/Sistemas de carregamento de trens.

Esse Conselheiro e o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu entenderam por considerar a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 927/963, devendo-se conceder à Impugnante a manutenção de 30% (trinta por cento) dos créditos relativos ao óleo diesel consumido pelos tratores de esteiras na atividade de extração simples, sem detonação, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, salvo pequenas alterações.

**Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Material de Uso e Consumo:**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no livro Registro de Entradas, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando a vedação disposta 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;"

Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento;”

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

Os produtos considerados pelo Fisco como materiais de uso e consumo encontram-se listados no Anexo 5 do Auto de Infração (fls. 78/101), bem como no Anexo I às fls. 1.252/1.258 elaborado pela Assessoria do CC/MG.

O art. 1º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/01, vigente à época da autuação, definia o processo produtivo das empresas que exploram a mineração, como é o caso do estabelecimento autuado, da seguinte forma:

**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.

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

Tal entendimento, entretanto, não tem repercussão sobre o feito fiscal, uma vez que, sob a ótica do crédito do ICMS, tanto a IN SUTRI nº 01/14 quanto a IN SLT nº 01/01, acatam os créditos relativos às aquisições, pelas mineradoras, de matéria prima, insumos energéticos (óleo diesel e energia elétrica) e produtos intermediários, nos termos que especificam (desde que utilizados no processo produtivo acima definido, observada a Instrução Normativa nº 01/86, que define o conceito de produto intermediário).

Feita essa observação e retornando ao art. 1º da IN SLT nº 01/01, verifica-se que o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser resumido da seguinte forma (fases do processo):

- Extração: feita, em geral, por meio de detonações. A seguir o minério é retirado por escavadeiras e transportado por caminhões para a fase de processamento (beneficiamento);
- Movimentação Interna: refere-se à fase de movimentação do minério do local de extração até a fase de beneficiamento mineral ou estocagem;
- Beneficiamento (Primário): fase do processo onde são realizadas as britagens, os peneiramentos, a separação e a moagem do minério;
- Estocagem: geralmente acumulados em pilhas, o minério produzido está pronto para a comercialização.

Por outro lado, o art. 2º da IN SLT nº 01/01 estabelece que, para fins de definição de produto intermediário, deve ser observada a Instrução Normativa nº 01/86.

Destaque-se, nesse sentido, que a IN SLT nº 01/86 define como produto intermediário aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também aquele que, apesar de não se integrar ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A mesma 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.

Corroborar esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894 – 4, que foi assim ementada:

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCACÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.”  
(G.N.)

Como exceção à última regra, a Instrução Normativa em apreço esclarece que são consideradas “produtos intermediários” as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, o que não é o caso dos autos, pois a própria Impugnante apropriou os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

créditos relativos às partes e peças como se produtos intermediários fossem, e não como bens integrados ao ativo imobilizado.

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;

[...]

§ 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

No caso dos autos, que envolve empresa que explora a atividade de mineração, todo o funcionamento do processo produtivo se dá em torno do minério de ferro. Logo, seguindo-se o produto, acompanhando-se todo o trajeto por ele percorrido, obtêm-se as respostas necessárias para definição de quais produtos utilizados no processo geram ou não direito a créditos do ICMS.

A matéria-prima é, indiscutivelmente, o minério de ferro. Os bens que se integram ao produto em elaboração são considerados produtos intermediários, gerando, pois, direito a créditos do ICMS. O mesmo acontece com aqueles que, apesar de não se integrarem ao produto em elaboração, sejam consumidos imediata e integralmente no curso do processo.

Como já destacado, com relação às partes e peças de máquinas e equipamentos, estas são caracterizadas como produtos intermediários somente se desenvolverem ação particularizada, essencial e específica, na linha central de produção, em contato físico com o produto em elaboração, desgastando-se em função desse contato, até o seu pleno exaurimento

Os bens do imobilizado que exercerem ação intrínseca no processo produtivo (na extração, na movimentação interna ou no beneficiamento primário) geram direito a créditos do imposto, como é o caso, por exemplo, dos britadores, das peneiras e dos hidrociclones.

As partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto em elaboração, como é o caso, por exemplo, das telas das peneiras, também são passíveis de creditamento.

Todos esses conceitos descritos nas normas legais supracitadas foram utilizados pelo Fisco (e também pelo I. Perito) para fins de verificação da legitimidade dos créditos de ICMS apropriados pela Impugnante, tanto é que não se verifica no Auto de Infração estorno de créditos de produtos tais como: bits, brocas, hastes, explosivos, etc. (utilizados no desmonte) e de amido, chapas de desgaste, mandíbulas, bolas de moinho, etc. (utilizados no beneficiamento) que, nos termos da legislação, se enquadram no conceito de produtos intermediários, uma vez que se consomem imediata e integralmente no curso do processo produtivo.

Analisando-se o Anexo 5 do Auto de Infração (fls. 78/101), verifica-se que os bens objeto da autuação caracterizam-se, efetivamente, como materiais de uso e consumo, uma vez que utilizados em tratamento de água (linha marginal à de produção), serviços de soldagem e oxicorte e partes e peças empregadas em manutenções diversas (manutenção mecânica/industrial, elétrica, hidráulica, veículos, etc.).

Dos produtos relacionados no referido Anexo 5 merecem especial destaque aqueles incluídos nos seguintes agrupamentos:

a) Bens reconhecidos pela Impugnante como Materiais de uso e consumo:

Trata-se, como já relatado, de produtos para os quais a própria Impugnante reconheceu, no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, que se referem a materiais de uso e consumo, manifestando a desistência de sua impugnação em relação aos produtos cujas exigências foram quitadas, na forma prevista no art. 2º, § 2º, inciso III, alínea “a” do referido decreto, a saber:

- “Acetileno P/Solda; Apresentação: Cilindro 9,30 Kg”, “Acetileno Gasoso Pureza: 99,5PCT”, “Argônio P/Solda; Apresentação: Cilindro 10 m<sup>3</sup>” e “Mistura Gasosa; Composição CO<sub>2</sub>+AR; Apresentação: Cil”:

Função: manutenção industrial – corte/solda.

- “Elemento Filtrante Sistema Lubrificação Britador Omni”:

Função: filtrar impurezas.

- “Elemento Filtrante Multifilar”:

Função: manutenção industrial – filtrar produtos finos.

- “Mancal CJ; Aplicação: Da Bomba Warman”:

Função: manutenção industrial – parte da estrutura onde fica o eixo.

- “MBR\_Barra Aço Carbono; Comprimento: 6m”:

Função: estrutural.

- “MBR\_Correia V Perfil”:

Função: manutenção industrial – transmissão de força.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “MBR\_Espaçador; Aplicação: Da Bomba Warman” e “MBR\_Espaçador; Aplicação: Do Filtro Miningtech”:

Função: manutenção industrial – vedação – bomba/filtro.

- “MBR\_Eixo; Aplicação: Do Filtro Miningtech”:

Função: girar equipamento (agitador/sistema de filtragem).

- “MBR\_Fixador; Aplicação: Da Motoniveladora Caterpillar”:

Função: fixar os dentes da caçamba

- “MBR\_Graxa Aplicação: Da Escavadeira Bucyrus”, “MBR\_Grazeira; Aplicação: Do Equipamento Caterpillar”, “MBR\_Óleo Lubrificante; Aplicação: Engrenagem”, “Óleo Lubrificante; Aplicação Fabricante: Hidráulico” e “Óleo Lubrificante; Tipo: Automotivo; Aplicação: Motor”:

Função: manutenção veicular/industrial – lubrificação.

- “MBR\_Lâmpada”:

Função: manutenção elétrica – iluminação.

- “MBR\_Mangote; Aplicação: Da Válvula Weir”:

Função: manutenção industrial – bombas – conduzir água.

- “MBR\_Paraf Cab Sextavada” e “MBR\_Porca”:

Função:manutenção industrial –elementos de fixação – equipamento gerais da usina.

- “MBR\_Placa Borracha; Tipo: Borracha: Natural”, “MBR\_Placa; Aplicação: Do Chute Telescópico” e “MBR\_Placa; Aplicação: Do Filtro Envirotech”:

Função: manutenção industrial – impacto.

- “MBR\_Retentor; Aplicação: Da Bomba Warman; Mat Vedação”:

Função: conter óleo ou graxa.

- “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transp Correia 1000mm”, “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transp Correia 1020mm”, “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transp Correia 1040mm” e “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transp Correia 60 Pol”:

Função: manutenção industrial – transportadores de correias - absorve o choque do impacto do minério sobre a correia transportadora.

- “MBR\_Rolo; Aplicação: Do Transp Correia 1200mm”, “MBR\_Rolo; Aplicação: Do Transp Correia 54 Pol” e “MBR\_Rolo; Aplicação: Do Transp Correia 60 Pol”:

Função: apoio da manta da correia transportadora no trecho carregado.

- “Rolo Transportador Correia; Tipo: Balança”:

Função: apoio da manta da correia transportadora no trecho da balança.

- “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transportador Correia 800 mm”, “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transportador Correia 1000 mm”, “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transportador Correia 1020 mm”, “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transportador Correia 42 Pol”, “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transportador Correia 54 Pol”, “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transportador Correia 60 Pol”, “Rolo Transportador Correia; Tipo: Retorno”:

Função: manutenção industrial – apoio da manta no trecho de retorno da correia transportadora.

- “MBR\_Rolo Aplicação: Do Transportador Correia; Dimensional”:

Função: manutenção industrial – guia a correia, mantendo-a alinhada.

- “MBR\_Sensor Proximid Indut; Conexão: C/Conector”:

Função: manutenção industrial – detectar metais sem contato.

- “MBR\_Sobreposta; Aplicação: Da Bomba Warman”:

Função: manutenção industrial – rotação rotor.

- “Pino Fixação da Proteção do Canto da Caçamba 980G”:

Função: manutenção veicular – fixar a caçamba – carregadeira/caminhão fora de estrada/trator de esteira.

- “Placa Alimentação”:

Função: alimentação sistema elétrico

- “Setor Filtro Vácuo Rotativo de Disco Polipropileno AP”:

Função: manutenção industrial – receber filtros.

#### b) Bens Objeto da Perícia:

Conforme visto acima, no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, a Impugnante reconheceu que parte dos bens objeto da presente autuação se referia a materiais de uso e consumo.

Por consequência, a perícia realizada restringiu-se à análise de 44 (quarenta e quatro) produtos, conforme listagem contida nos quadros de fls. 978/979, cujos dados e conclusões da perícia encontram-se reproduzidos no Anexo II às fls. 1.259/1.261 elaborado pela Assessoria do CC/MG.

Analisando-se o referido Anexo II, verifica-se que o I. Perito, ainda que de forma indireta, classificou todos os produtos remanescentes (44) como materiais de uso e consumo, por se tratar de:

a) partes e peças que não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção. São, portanto, partes e peças que se enquadram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no inciso IV da Instrução Normativa nº 01/86, caracterizando-se como materiais de uso e consumo.

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.

Tal afirmação é corroborada pela resposta ao quesito nº 2 da Impugnante, onde o I. Perito afirma que as partes e peças listadas no Anexo 5, além de insumos próprios de manutenção (oxigênio, acetileno, entre outros), não têm função específica nem atuação particularizada no processo do contribuinte, uma vez que não realizam nenhuma atividade ou função que modifique a natureza física ou química do minério produzido. Os materiais ali presentes são componentes de uma estrutura maior (ou às vezes nem isso no caso de insumos de manutenção – corte e solda), sem que exerçam nenhuma ação direta sobre o material em processamento.

b) outros bens também caracterizados como materiais de uso e consumo, tais como materiais de soldagem e oxicorte, tratamento de água (floculante), reparadores de fendas e de aplicações diversas.

Apesar de ter afirmado que as partes e peças objeto da atuação não têm função específica nem atuação particularizada no processo do Contribuinte, uma vez que não realizam nenhuma atividade ou função que modifique a natureza física ou química do minério produzido (elementos que as caracterizam como materiais de uso e consumo), conforme acima exposto, o I. Perito fez uma observação no sentido de que, a teor do disposto no art. 2º da IN 01/01, vigente à época dos fatos, os materiais de desgaste poderiam gerar direito a créditos do imposto, uma vez que o referido dispositivo fazia referência à “Chapa de Desgaste”, além de utilizar a expressão “dentre outros”.

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

Tal posicionamento do Perito pode ser observado na resposta ao quesito nº 3 da Impugnante, *verbis*:

### Quesito nº 3 da Impugnante

Requer-se ao Sr. Perito que verifique se os referidos materiais são necessários para a realização das fases



de lavra, beneficiamento e movimentação do minério, inclusive até a estocagem, conforme previsto na IN SLT 01/2001 e no Acordo celebrado em 20/12/2000; em caso de resposta negativa, pede-se ao Sr. Perito que justifique tecnicamente.

-----  
Resposta do Perito (Literal):

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

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

Observamos que a IN 01/2001 cita expressamente **chapa de desgaste**, com o objetivo de estender o alcance do conceito de produto intermediário aos materiais de desgaste de maneira geral. Desta forma e em princípio, podemos identificar que **placas de aplicação no chute telescópico, placa de borracha, placa de alimentação, placa de aplicação em filtros Envirotech, adaptadores de elementos (dentes, borda, canto) de caçambas de equipamentos de mina (retroescavadeiras, carregadeiras)** por serem materiais de desgaste ou terem aplicação semelhante aos itens citados na IN 01/2001, seriam alcançado por esta instrução, apesar de não se enquadrarem completamente na Instrução 01/86, falhando principalmente no Quesito função específica e atuação particularizada, uma vez que não têm atuação que modifique a natureza física ou química do minério em processamento.” (Destaques acrescentados)

Ressalte-se, inicialmente, que o art. 2º da Instrução Normativa 01/01, apesar de fazer menção a alguns produtos que poderiam se enquadrar no conceito de produtos

intermediários, faz remissão à Instrução Normativa nº 01/86, que define o conceito desses produtos (intermediários), ou seja, as citações feitas devem ser confrontadas com as normas da IN nº 01/86 para que se tenha a certeza, em cada caso analisado, se o produto efetivamente se enquadra ou não no conceito de produtos intermediários.

Outro ponto a ser destacado é o fato de que o art. 2º da IN nº 01/01, ao utilizar a expressão “dentre outros”, não autoriza ao intérprete estender uma eventual caracterização de produtos intermediários a outros bens que não estejam expressamente nele citados e que não tenham exatamente a mesma função e aplicação daqueles descritos na norma.

Observe-se que o próprio Perito reconhece que os denominados materiais de desgaste (placas de aplicação no chute telescópico, placa de borracha, placa de alimentação, placa de aplicação em filtros Envirotech, adaptadores de elementos - dentes, borda, canto de caçambas - de equipamentos de mina) não se enquadram na Instrução Normativa nº 01/86, falhando principalmente no quesito função específica e atuação particularizada, uma vez que não têm atuação que modifique a natureza física ou química do minério em processamento.

Além disso, a Instrução Normativa SUTRI nº 01/01, como já afirmado, foi revogada pela Instrução Normativa nº 01/14, onde ficou estabelecido claramente que, para caracterização de determinado bem como produto intermediário, devem ser observadas as definições contidas na Instrução Normativa nº 01/86, que define o conceito desses produtos.

Assim, o máximo que se poderia aventar, seria a exclusão de penalidades em relação a determinados bens citados, de forma explícita, na Instrução Normativa nº 01/01 como produtos intermediários, em função de eventual mudança de interpretação.

Esse, entretanto, não é caso dos autos, em função dos seguintes fatos:

a) não houve, no presente caso, estorno de créditos do produto denominado “Chapa de Desgaste”;

b) O produto “Adaptador Caçamba Retroescavadeira LIEBHERR R964”, tem como função adaptar o dente da caçamba, sendo que este poderia, em tese, ser considerado elemento de desgaste, mas não aquele que tem como única função a sua adaptação à caçamba;

c) a própria Impugnante, no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, reconheceu que os produtos “Placas de Aplicação no Chute Telescópico”, “Placa de Borracha” e “Placa de Alimentação”, “Placa de Aplicação em Filtros Envirotech” são materiais de uso e consumo;

d) o pagamento/reconhecimento implica em desistência da impugnação em relação aos produtos cujas exigências foram quitadas, na forma prevista no art. 2º, § 2º, inciso III, alínea “a” do Decreto nº 46.383/13;

e) por fim, como já afirmado, o próprio Perito reconheceu que esses bens não se enquadram na Instrução Normativa nº 01/86, falhando principalmente no quesito função específica e atuação particularizada, uma vez que não têm atuação que modifique a natureza física ou química do minério em processamento;

Feitas essas considerações, segue abaixo a descrição de parte dos produtos que foram objeto da perícia (vide Anexo II do parecer da Assessoria deste CC/MG) e da função desempenhada por cada um deles:

→ “Adaptador Caçamba Retroescavadeira Liebherr R964” e “MBR\_Adaptador; Aplicação: Da Carregadeira Caterpillar”:

Manutenção veicular. Adaptar dente da caçamba (carregadeira).

→ “Breu Correia Transportadora”:

Manutenção industrial. Não deixar a correia patinar.

→ “Chapa Lisa 360HB 12,5mm”, “Chapa Lisa 360HB 63,5mm”, “Chapa Lisa 360HB 9,5mm” e “Chapa Lisa 360HB 25mm”:

Manutenção industrial. Recomposição de estruturas.

→ “Floculante Tratamento Água”:

Tratamento de água (linha marginal à de produção)

→ “Gancho Fixação de Peneira Tipo J Dobrado”, “Gancho Fixação de Tela 5/8 Pol” e “MBR\_Longarina CJ; Aplicação: Da Peneira Haver Boecker”:

De acordo com o I. Perito, “*a longarina de peneira é componente estrutural do conjunto da peneira classificadora, não tendo uma função específica nem atuação particularizada, vez que não exerce nenhuma ação que altere as características físicas e químicas do minério em processamento. Como explicitado no próprio questionamento é peça de sustentação da malha da peneira (é sobre as longarinas que se fixam, através de ganchos, as telas classificadoras)*”.

As informações contidas no Laudo Pericial relativo ao PTA nº 01.000188624-01 são basicamente as mesmas, confira-se:

“... → Ganchos componentes para peneira e longarina:

Gancho é uma peça quase sempre de metal curvo, na maioria das vezes em forma de ‘J’ que serve para fixar, agarrar, suspender ou prender alguma coisa.

No beneficiamento efetuado pela Contribuinte os ganchos servem para a fixação das telas, nas quais o minério é classificado.

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

- a) não possuem atuação particularizada, porque funcionam somente como instrumento de fixação.
- b) não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre os ganchos e o beneficiamento.
- c) não possuem atuação específica, porque o beneficiamento é feito nas telas da peneira.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os ganchos, portanto, não são intrínsecos e peculiares ao beneficiamento, porquanto não se vislumbra a relação de dependência entre eles e o beneficiamento.

→ “Gás\_Tipo Industrial; Produto: Oxigênio”:

Manutenção industrial. Corte e solda.

→ “MBR\_Abanadeira:

Manutenção industrial. Regulagem das mandíbulas dos britadores.

→ “MBR\_Anel; Aplicação: Do Britador Nordberg”,

Manutenção industrial. Material de vedação. Britadores.

→ “MBR\_Borda; Aplicação: Da Motoniveladora Caterpillar”:

Manutenção veicular – borda cortante da lâmina das motoniveladoras, devendo-se ressaltar que as motoniveladoras são veículos de apoio operacional, destinados a abertura e manutenção de vias de trânsito interno do estabelecimento, não desenvolvendo, portanto, qualquer ação no processo mineral propriamente dito.

→ “MBR\_Borda”;

Trata-se de guia de peneiras vibratórias.

→ “MBR\_Coxim; Aplicação: Da Peneira Haver Boeker”:

Manutenção industrial. Absorção de impacto (suspensão/apoio). Peneira vibratória.

→ “MBR\_Cunha; Aplicação: Da Retroescavadeira Liebherr”:

Manutenção veicular. Peça de fixação (retroescavadeira\_.

→ “MBR\_Cunha; Aplicação: Do Britador Metso” e “MBR\_Cunha; Aplicação: Do Britador Svedala”:

Manutenção industrial. Fixar as mandíbulas do britador.

→ “MBR\_Interruptor; Aplicação: Da Perfuratriz Ingersoll”:

Manutenção veicular. Ligar motor. Perfuratriz.

→ “MBR\_Lâmina; Aplicação: Da Empilhadeira; Dimensional”, “MBR\_Lâmina; Aplicação: Do Raspador Clean Brasil” e “MBR\_Lâmina; Aplicação: Do Transp Correia 800mm”:

Manutenção industrial. Limpeza da correia transportadora.

Por oportuno, seguem abaixo informações do I. Perito sobre as “Lâminas” ou “Raspadores de Correias”, em resposta aos quesitos nºs 2 e 3 do Fisco:

### Fisco - Quesito nº 2

“Queira o Sr. Perito informar se no transportador de correia, os Raspadores de correia de fato são alocados depois do tambor de descarga, portanto após a

descarga do minério, atuando somente no trecho vazio ou de retorno da correia.”

Resposta do Perito

“Sim, os raspadores de correia são colocados após o tambor de descarga, no início do trecho onde a correia retorna vazia, próximos às calhas de descarga ou de transferência de minério, fazendo a remoção/raspagem do minério fino que fica aderido à superfície do manto da correia para dentro da calha de descarga ou transferência.

Fisco - Quesito nº 3

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

Resposta do Perito

“De fato, o raspador de correia é acessório do transportador de correia cuja estrutura principal é composta pelo manto de borracha e a estrutura metálica onde se fixam os rolos de carga e de retorno.

Os raspadores têm a função de limpar/raspar o material fino que adere à superfície do manto de borracha desviando para dentro das calhas de descarga ou transferência, com a finalidade de evitar a perda desse material e evitar danos aos componentes do transportador (rolos de desvio, roletes de carga e de retorno, etc.)...”

→ “MBR\_Luva: Aplicação: Da Bomba Warman”:

Manutenção industrial. Proteção contra contaminantes abrasivos ou corrosivos.

→ “MBR\_Mangote: Aplicação: Pendência Técnica”:

Revestimento. Conduzir óleos lubrificantes.

→ “MBR\_Placa Borracha; Abrasão: 35mm<sup>3</sup>: Tipo Borracha: Aplicação: Pendência Técnica”:

Manutenção industrial. Impacto. Diversos equipamentos.

→ “MBR\_Protetor; Aplicação: Da Carregadeira Caterpillar”

- Manutenção veicular. Adaptar dente da caçamba. Carregadeira.
- “MBR\_Reparador Fendas P/Peças”:
- Manutenção industrial. Restauração de peças.
- “MBR\_Revestimento; Aplicação: Do Equipamento Metso”:
- Manutenção industrial. Proteção da bucha. Britadores.
- “MBR\_Segmento; Aplicação: Do Trator Komatsu”:
- Manutenção veicular. Parte da esteira do trator.
- “MBR\_Tampa; Aplicação: Da Carregadeira Caterpillar”:
- Manutenção veicular. Tampa do radiador da carregadeira.
- “MBR\_Tira Borracha”:
- Manutenção industrial. Revestimento antiderrapante para tambores. Correia transportadora.
- “MBR\_Tiraante; Aplicação: Do Britador Svedala”:
- Manutenção industrial. Fixar conjunto abanadeiras na carcaça do britador.
- “MBR\_Travessa; Aplicação: Da Peneira Haver Boecker” e “MBR\_Travessa; Aplicação: Da Peneira Metso”:
- Manutenção industrial. Suporte e travamento. Peneira vibratória.
- “MBR\_Tubo Conduc Aço Carb; Acabamento Preto”:
- Manutenção industrial. Condução de água/polpa/rejeito.
- Os tubos de condução foram objeto de quesitos específicos, tanto da Impugnante, quanto do Fisco, que se encontram abaixo reproduzidos, juntamente com as respostas do I. Perito:

Impugnante - Quesito nº 6

“Requer-se ao Sr. Perito que identifique os materiais transportados através do Tubo Condução, esclarecendo, em caso de serem transportados materiais distintos, qual o material transportado preponderantemente, demonstrando, ainda, o percentual correspondente a cada um dos materiais transportados.”

Resposta do Perito

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

Por meio dos tubos de condução são transportados, através de bombeamento hidráulico, a água introduzida nos processos de beneficiamento de minério, bem como aquela direcionada aos processos

de tratamento; também é transportada através dos tubos condução a polpa de minério de ferro (volume de água com minério em suspensão) que é objeto do processo de beneficiamento a úmido (classificação, filtragem, etc.).

Aqui devemos informar que existem duas formas de aquisição dos chamados tubos condução: ocorre a aquisição de tubos que, por suas características específicas (diâmetro, revestimento, etc.), são alocados diretamente para o transporte de polpa e ocorre a aquisição de tubos de características mais comuns que podem ser alocados tanto na aplicação de transporte de polpa quanto na aplicação de transporte de água.

Dos tubos que podem ter aplicação mista (água e polpa), o percentual aproximado de 80% é utilizado para transporte de polpa. Nesta aplicação ocorre um desgaste muito maior resultante da abrasão produzida pela polpa de minério em movimento com contato direto com o tubo condução.”

Fisco - Quesito nº 6

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

Resposta do Perito:

“Entendemos que, embora **os tubos de condução também não tenham função específica ou atuação particularizada na linha de processamento do minério, vez que também não exercem nenhuma ação que modifique a natureza física ou química do minério em processamento**, não podemos negar-lhes uma identidade própria pelo fato de possuírem aplicação específica e não serem materiais de uso geral e indeterminado dentro do estabelecimento, como ocorre com chapas metálicas, perfis metálicos, parafusos, etc. Os tubos condução se destinam ao bombeamento principalmente de polpa de minério e se desgastam pelo contato direto com a polpa bombeada (minério em processamento) que provoca o desgaste por abrasão dos tubos condução. Também são usados para o bombeamento de água industrial, e a proporção de utilização nestas atividades já foi informada anteriormente, no Quesito 6 do Sujeito Passivo.”

(Destaques acrescidos)

Observe-se que o Perito reconhece que os tubos de condução, ainda que utilizados para transporte de polpa de minério (80%, aproximadamente), não têm função específica ou atuação particularizada na linha de processamento do minério, vez que também não exercem nenhuma ação que modifique a natureza física ou química do minério em processamento, não sendo caracterizados, pois, como produtos intermediários, nos termos previstos na IN nº 01/86.

Essa conclusão é corroborada pela perícia realizada no PTA nº 01.000188624-01, onde constam as seguintes considerações e afirmações sobre os tubos de condução:

“... → Tubos de condução:

A função dos tubos de condução, de acordo com o Fisco e Contribuinte (fls. 78/79) é servir de meio para conduzir, deslocar a polpa de minério ou de rejeito. Logo, conclui-se que o tubo é utilizado como meio de transferência e transporte de material de um lugar para outro.

Esses tubos **são caracterizados como materiais de uso e consumo** pelos seguintes motivos:

a) **não possuem atuação particularizada**, porque funcionam somente como meio para conduzir, deslocar a polpa de minério ou de rejeito.

b) não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre os tubos de condução e o beneficiamento do minério.

c) não possuem atuação específica, **porque não ocorre o beneficiamento no interior dos tubos.**

Os tubos de condução, portanto, **não são intrínsecos e peculiares ao beneficiamento**, porquanto não se vislumbra a relação de dependência entre eles e o beneficiamento. Portanto, enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86 como partes e peças de manutenção (material de uso e consumo).

[...]

→ “Mola Compressão Peneira”:

Manutenção industrial. Absorção de impacto. Peneira vibratória.

→ “Nitrogênio Gasoso”:

Manutenção industrial. Corte e solda.

Há várias decisões deste E. Conselho, envolvendo estabelecimentos do mesmo Sujeito Passivo, que corroboram o entendimento de que parte dos produtos acima listados são considerados materiais de uso e consumo, sem direito a créditos de ICMS, podendo ser citados, a título de exemplo, os seguintes Acórdãos:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO Nº 21.577/14/3ª

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

[...]

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

ASSIM DISCORRE EM SUA MANIFESTAÇÃO:

- **LÂMINA RASPADOR E LÂMINA COMPONENTE** - EXISTEM DIVERSAS VARIAÇÕES DE MODELO E NOMES PARA ESTE PRODUTO (LÂMINA RASPADOR, RASPADOR PRIMÁRIO, SECUNDÁRIO) PORÉM TODOS TÊM A MESMA FUNÇÃO, OU SEJA, FAZER A LIMPEZA DA CORREIA TRANSPORTADORA, NÃO DEIXANDO QUE OS RESÍDUOS DE MINÉRIO A IMPREGNEM. NÃO EXERCEM NENHUMA INDUSTRIALIZAÇÃO SOBRE O MINÉRIO, NÃO O TRANSFORMA E NÃO O MODIFICA DE NENHUMA MANEIRA, SENDO QUE OCORRE O DESGASTE EM FUNÇÃO DO ATRITO E DA PRESSÃO APLICADA SOBRE A CORREIA E NÃO EM FUNÇÃO DO CONTATO DO MINÉRIO DE FERRO RASPADO. O PRÓPRIO CC/MG JÁ SE POSICIONOU FAVORAVELMENTE AO ENTENDIMENTO DO FISCO, EM JULGAMENTO DE PTA DA PRÓPRIA AUTUADA, NAS DECISÕES PROLATADAS NOS ACÓRDÃOS 3901/12/CE (PTA 01.000161532.68), 4.005/13/CE (PTA 01.000166033.01) E 21.372/13/1ª (PTA 01.000172472.23 – PTA ESTE RELATIVO AO MESMO ESTABELECIMENTO IMPUGNANTE – MINA DE TIMBOPEBA).

[...]

- **ROTOR COMPONENTE PARA BOMBA** E REVESTIMENTO COMPONENTE PARA BOMBA - 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. O PRÓPRIO CC/MG JÁ SE POSICIONOU FAVORAVELMENTE AO ENTENDIMENTO DO FISCO, EM JULGAMENTO DE PTA DA PRÓPRIA AUTUADA, NA DECISÃO PROLATADA NO ACÓRDÃO 3901/12/CE (PTA 01.000161532.68).

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

01.000161532.68) E 21.372/13/1ª (PTA 01.000172472.23 – PTA ESTE RELATIVO AO MESMO ESTABELECIMENTO IMPUGNANTE - MINA DE TIMBOPEBA).

[...]

NÃO SE DISCORDA 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.

POR FIM, CONFORME DESTACOU O FISCO, CUMPRE REGISTRAR QUE OS AGLOMERANTES SÃO POLÍMEROS APLICADOS SOBRE O MINÉRIO DE FERRO, APÓS O CARREGAMENTO DOS VAGÕES, CUJA FUNÇÃO É EVITAR A DISPERSÃO DO MINÉRIO ATÉ O DESTINATÁRIO, ATUANDO, ASSIM, APÓS A FASE DE PRODUÇÃO...”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

-----  
ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

“... SÃO OS SEGUINTEs MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO, APÓS A REFORMULAÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO:

- ROLO TRANSPORTADOR DE CORREIA, ENCOSTO COMPONENTE, LÂMINA COMPONENTE, HIDROGÊNIO SÓDIO, PLACA COMPONENTE, CUNHA COMPONENTE, AGLOMERANTE, BUCHA COMPONENTE, REVESTIMENTO COMPONENTE, ROTOR COMPONENTE, ABANADEIRA COMPONENTE, LUVA COMPONENTE, ANEL COMPONENTE E PLACA COMPONENTE.

[...]

OS MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, COMO DEFENDE A IMPUGNANTE, POR NÃO SE ENQUADRAREM NAS DEFINIÇÕES CONTIDAS NAS MENCIONADAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS NºS 01/86, 01/01 E 01/14.

[...]

QUANTO À LÂMINA COMPONENTE (LIMPEZA DA MANTA DA CORREIA TRANSPORTADORA), CONSTA DOS AUTOS QUE ELA TEM A FUNÇÃO DE LIMPAR A MANTA DA CORREIA. VERIFICA-SE QUE O DESGASTE DE TAL PEÇA OCORRE PELO CONTATO COM A MANTA, NÃO PELO CONTATO COM O MINÉRIO.

CONFORME CONSTA EM DIVERSAS DECISÕES DESTE CONSELHO TAL PEÇA CONSISTE EM UM “ACESSÓRIO DE LIMPEZA”, SENDO QUE A AÇÃO DAS LÂMINAS SOBRE A MANTA OCORRE NO “TRECHO VAZIO” APÓS O MINÉRIO SER DESCARREGADO, RETIRANDO DESTA O MATERIAL INDESEJÁVEL.

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 DESENVOLVEM 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 E 20.782/12/1ª (3.918/12/CE).

[...]

NO QUE SE REFERE AOS **ROTORES COMPONENTES** E REVESTIMENTOS COMPONENTES (APLICADOS NA BOMBA DE POLPA/REJEITO – FUNÇÃO: SUÇÃO E RECALQUE E PROTEÇÃO CONTRA DESGASTE, RESPECTIVAMENTE), REGISTRA-SE QUE TAIS ITENS SÃO PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO, COMPONENTES DE EQUIPAMENTOS MAIORES (BOMBAS DE ÁGUA/POLPA E REJEITO) SUBSTITUÍDAS PELO EXAURIMENTO NATURAL DOS PRODUTOS. NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTO INDIVIDUALIZADO E NEM EXERCEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO. ESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES JÁ SE POSICIONOU FAVORAVELMENTE AO ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO, EM JULGAMENTO DE PTA DA PRÓPRIA AUTUADA, CONFORME DECISÃO PROLATADA NO ACÓRDÃO Nº 3.901/12/CE (PTA Nº 01.000161532.68).

TAMBÉM NÃO PERMITEM O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO O HIDROGÊNIO DE SÓDIO E OS AGLOMERANTES:

[...]

DESSA FORMA, AFIGURA-SE CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02, QUE VEDA O APROVEITAMENTO DO IMPOSTO A TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO SE TRATAR DE ENTRADA DE BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

### ACÓRDÃO Nº 4.528/15/CE

“... MATERIAIS/PRODUTOS QUE DEVEM SER CLASSIFICADOS COMO “MATERIAIS DE USO E CONSUMO”:

- “**ELEMENTO RASPADOR**”:

A CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO “ELEMENTO RASPADOR” COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO FOI MUITO BEM FUNDAMENTADA PELA FISCALIZAÇÃO EM SUA MANIFESTAÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

MANIFESTAÇÃO FISCAL (FLS. 622/624)

“... **PRODUTOS**:

**1 - RASPADOR PARA CORREIA**

**2 - LÂMINA PARA RASPADOR**

**3 - LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA**

**4 - ELEMENTO RASPADOR**

• FUNÇÃO: TODOS ESTES QUATRO PRODUTOS TÊM COMO FUNÇÃO A LIMPEZA DA MANTA DA CORREIA TRANSPORTADORA.

• ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO: **NÃO**. SÃO MEROS ELEMENTOS COM A FUNÇÃO DE LIMPEZA DA MANTA, NÃO TENDO NENHUMA ATUAÇÃO NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO...”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

Diante de tudo exposto, conclui-se, como já afirmado, que os produtos objeto da presente autuação devem ser considerados materiais de uso e consumo, cujos créditos apropriados são vedados pela legislação vigente, destacando, dentre eles, os produtos lâmina para raspador ou lâmina para transportador, placas de revestimento do “Chute Telescópico” e tubos de condução.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

**Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Óleo Diesel - Créditos Lançados no Campo “Outros Créditos” do Livro RAICMS - Consumo Fora do Processo Produtivo:**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamento sintético no livro Registro de Apuração do ICMS, sob o título “Outros Créditos”, relativos a aquisições de óleo diesel consumido fora do processo produtivo do estabelecimento autuado (mineração).

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

A irregularidade descrita pelo Fisco encontra-se detalhada nos Anexos 6A e 6B do Auto de Infração (fls. 104/107 e 109/117).

O óleo diesel somente gera direito a créditos de ICMS para as empresas que exploram a atividade de mineração se for consumido no processo produtivo propriamente dito, isto é: na extração, na movimentação interna e no beneficiamento do minério.

Nessas fases de produção, o óleo diesel é consumido como força propulsora (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que participam de forma direta da produção do minério de ferro (insumo energético, equiparado a um produto intermediário).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme demonstrado no Anexo 6B do Auto de Infração (fls. 109/117), o Fisco, seguindo a lógica acima, não estornou os créditos de óleo diesel consumido nos veículos/equipamentos utilizados diretamente no processo de mineração (ex.: caminhões básica, caminhões fora de estrada, carregadeiras, escavadeiras, e perfuratrizes, etc.).

Portanto, conforme demonstrado no Anexo 6B (fls. 109/117), a glosa dos créditos promovida pelo Fisco se restringiu ao óleo diesel consumido em veículos e equipamentos não utilizados no processo produtivo de mineração propriamente dito, a saber:

EMPILHADEIRA DE CARGAS  
MINI CARREGADEIRA  
MOTONIVELADORAS/PATROL  
CAMINHÃO COMBOIO  
CAMINHÃO BAÚ  
CAMINHÃO POLIGUINDASTE  
CAMINHÃO BOMBEIRO  
CAMINHONETE L200

TRATOR DE ESTEIRA  
TRATOR DE ESTEIRA D 275  
TRATOR DE ESTEIRA D 12  
TRATOR DE ESTEIRA D 277

Todos esses bens foram considerados pelo Fisco como “Bens de Apoio Operacional”, uma vez que, como já afirmado, não exercem nenhuma atividade nas fases de extração, movimentação interna ou de beneficiamento do minério, que compõem o processo produtivo das mineradoras.

De acordo com o Fisco, a função e atividades desenvolvidas por esses equipamentos e veículos seriam as seguintes:

- Caminhões Comboio (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.

Abastecimento de veículos não produz minério de ferro, os veículos/equipamentos/máquinas que são abastecidos sim.

- Caminhões Munck ou Poliguindaste (Transporte interno de peças e equipamentos):

O transporte de peças também não é atividade de mineração, não produz minério de ferro. É atividade tipicamente de apoio operacional.

- Caminhões Pipa (Molhar vias e acessos):

É evidente que o excesso de poeira é prejudicial ao trabalho em uma mineradora, logo, o caminhão pipa desempenha uma atividade importante, mas, não produz minério de ferro. É atividade de apoio operacional.

- Caminhões Baú (Apoio administrativo e operacional):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São usados para transporte de mercadorias que exijam veículo fechado. Transportam mercadorias diversas, nunca minério. Executam serviço de apoio operacional.

- Motoniveladoras ou Patrol (Terraplenagem de mina):

Dentro de uma mina há estradas e/ou vias que interligam os diversos setores, logo, esses veículos são os responsáveis pela abertura e conservação dessas vias. Fazem a mesma atividade que uma construtora de estradas faz. São, portanto, veículos de apoio operacional.

- Tratores de Esteira (Apoio Operacional):

Os tratores são utilizados no acerto de praças e acessos, formação de pilhas visando a facilitar o trabalho das carregadeiras e escavadeiras, arraste de estéril, conformação de taludes e acerto e conformação de pilha de rejeito. No estabelecimento atuado, o processo de desmonte da rocha para extração do minério é realizado com o auxílio de explosivos.

Excetuando-se os tratores de esteiras, o I. Perito ratifica o entendimento do Fisco, considerando que os demais veículos e equipamentos supracitados exercem atividades típicas de apoio operacional, o que pode ser observado na resposta ao quesito nº 7 da Impugnante, *verbis*:

Impugnante - Quesito nº 7

“Pede-se ao Sr. Perito que identifique quais os veículos utilizados pela Impugnante nas fases de lavra, beneficiamento, elucidando, ainda, se eles fazem uso da gasolina, óleo lubrificante e graxa relacionados no Anexo 7. Em caso de resposta negativa, pede-se ao Sr. Perito que indique quais pneus são usados nos caminhões fora de estrada.”

Resposta do Perito

“... Considerando que a linha de produção de uma mineradora compreende as atividades de remoção de estéril e desmonte da rocha até a fase de estocagem, incluindo a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento e estocagem (art. 1º IN 01/2001), listamos abaixo todos os equipamentos citados no Anexo 6B, fazendo indicações da linha de atuação e da função de cada equipamento no processo de mineração, podendo, eventualmente, haver veículos que atuam em mais de uma linha dentro do processo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EQUIPAMENTO	ÁREA DE ATUAÇÃO - FUNÇÃO
[...]	[...]
<b>MOTONIVELADORA</b>	LAVRA - <b>ATIVIDADES AUXILIARES</b>
[...]	[...]
<b>PATROL</b>	LAVRA - <b>ATIVIDADE DE APOIO</b>
<b>CAMINHÃO COMBOIO</b>	LAVRA - <b>ABASTECIMENTO E LUBRIFICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE GRANDE PORTE</b>
<b>CAMINHÃO BAÚ</b>	LAVRA E BENEFICIAMENTO - <b>ATIVIDADE DE APOIO</b>
<b>CAMINHÃO POLI GUINDASTE</b>	LAVRA E BENEFICIAMENTO - <b>ATIVIDADE DE APOIO</b>
<b>CAMINHÃO BOMBEIRO</b>	LAVRA E BENEFICIAMENTO - <b>ATIVIDADE DE APOIO</b>
<b>CAMINHONETE L200</b>	LAVRA E BENEFICIAMENTO - <b>ATIVIDADE DE APOIO</b>
<b>EMPILHADEIRA DE CARGAS</b>	ALMOXARIFADO – <b>MOVIMENTAÇÃO DE PEÇAS (APOIO)</b>
<b>MINI CARREGADEIRA</b>	BENEFICIAMENTO - <b>ATIVIDADE DE APOIO</b>

Todos os veículos e equipamentos citados têm como combustível motriz o óleo diesel, não utilizando, portanto, a gasolina.

Os óleos e graxas lubrificantes são utilizados em todos os veículos e equipamentos citados...”

Assim, corretamente agiu o Fisco ao estornar os créditos relativos ao óleo diesel consumido nas “Motoniveladoras/Patrol”, nos “Caminhões Comboio”, no “Caminhão Baú”, no “Caminhão Poliguindaste”, no “Caminhão de Bombeiro”, na “Caminhonete L200”, na “Empilhadeira de Cargas” e na “Mini Carregadeira”, uma vez que estes veículos/equipamentos efetivamente não exercem nenhuma ação no processo produtivo propriamente dito (extração, movimentação interna ou beneficiamento do minério).

Quanto aos tratores de esteiras, o I. Perito atesta que estes, assim como os tratores de pneus, exercem atividades tanto na linha principal de produção, quanto em linha auxiliares, motivo pelo qual a Impugnante teria direito aos créditos de óleo diesel, de forma proporcional às atividades exercidas pelos tratores no processo produtivo propriamente dito.

Segundo o I. Perito, as atividades desenvolvidas pelos tratores de esteiras, com os seus respectivos percentuais de horas trabalhadas, seriam as seguintes:

- Extração simples sem detonação - 30%;
- Abertura de bancadas para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros) – 50%.
- O tempo restante (20%) é utilizado em atividades de limpeza, acerto de praças, acesso, etc. (apoio à infraestrutura).

Essas informações constam nas respostas aos quesitos nºs 8 e 10 da Impugnante e no quesito nº 11 do Fisco, conforme abaixo:

Impugnante – Quesito nº 8

“Pede-se ao Sr. Perito que descreva a função específica de cada um dos veículos /equipamentos nos quais o óleo diesel adquirido pela Autuada, cujos créditos foram glosados foi efetivamente consumido, à exceção daqueles cujo direito a crédito já foi reconhecido por esse E. CONSELHO, conforme destacado no corpo da presente Impugnação. (fl. 527).”

Resposta do Perito:

“De acordo com as informações no Anexo 6B (fls. 108 a117) foram glosados os créditos do óleo diesel consumido nos seguintes equipamentos:

√ Empilhadeira de cargas, Mini Carregadeira, Moto Niveladora 16H, Patrol, Trator de Esteiras, Caminhão Comboio, Caminhão Baú, Caminhão Poli Guindaste, Caminhão Bombeiro, Caminhonete L200.

Considerando as ideias de processo, fase e linha de produção mostradas no quesito 7, podemos inferir que foram glosados os créditos do óleo diesel consumidos em equipamentos que exercem funções à margem da linha principal de produção (atividade de apoio, atividades auxiliares), ou do consumo de diesel em equipamentos em períodos quando estes exerciam tais atividades, como é o caso dos **tratores (de esteira e de pneus)**, que **executam atividades tanto na linha principal quanto em linhas auxiliares**.

A diferença básica entre os tratores de esteira e os tratores de pneus é a mobilidade e a flexibilidade que são maiores nos últimos.

Os tratores exercem atividade auxiliares quando usados para manutenção e acerto de vias de acesso e outras atividades auxiliares.

**Executam atividades na linha principal quando atuam no desmonte mecânico** e atividades relacionadas ao transporte e estocagem de minério de ferro.

Levantamentos e controles de horas de trabalho destes equipamentos permitem avaliar que em aproximadamente 80% do tempo de operação dos tratores, estes estão envolvidos em atividades diretamente relacionadas à linha principal de produção (desmonte, transporte e estocagem de minério de ferro), assim distribuídos:



**Extração simples sem detonação - 30%;**

**Abertura de bancadas** para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros) – **50%**.

O tempo restante **(20%)** é **utilizado em atividades de limpeza, acerto de praças, acesso, etc.** (apoio à infraestrutura).”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

-----  
Impugnante – Quesito nº 10

“Requer-se ao Sr. Perito que verifique, de acordo com as respostas aos itens precedentes, se os veículos/equipamentos enumerados na resposta ao quesito 8 exercem funções compreendidas nas fases de lavra, beneficiamento e movimentação/estoque, demonstrando, ainda, o percentual do óleo diesel consumido em tais atividades. Em caso de resposta negativa pede-se ao Sr. Perito que a justifique, tecnicamente. (fl. 528)”

Resposta do Perito:

“Considerando novamente as ideias de processo, fase e linha de produção expostas anteriormente e levando-se em conta que fase do processo de produção é apenas uma segmentação do processo e que nela está contida a linha principal de processamento e as linhas marginais e auxiliares, podemos dizer que os veículos exercem funções nas fases de lavra, beneficiamento e movimentação/estoque do minério produzido, porém nem todos têm função na linha principal de processamento.

Na resposta ao Quesito 8 listamos os equipamentos que exercem funções auxiliares e à margem da linha principal de processamento, destacando **o trator de esteiras e de pneus que exercem tanto atividades na linha principal quanto em linha auxiliares**, identificando percentualmente a participação destes equipamentos nestas atividades.

Portanto este questionamento encontra-se em consonância com as informações prestadas para o Quesito 8.”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

-----  
Fisco - Quesito nº 11:

“Queira o Sr. Perito informar se, as atividades desenvolvidas pelos tratores de esteira no acerto de

praça de escavadeira e acerto de pilhas para caminhões fora de estrada e acerto de pilhas de alimentação, há efetiva movimentação de minério (o transporte entre etapas do beneficiamento) ou apenas a acomodação do material para permitir a operação dos equipamentos (escavadeira e caminhões fora de estrada) e se há algum beneficiamento / extração no momento de atuação do trator.”

Resposta do Perito (Literal):

“As atividades desenvolvidas pelo trator de esteira foram descritas na resposta ao Quesito 2, formulado pela 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes, a saber:

• **Extração simples sem detonação,**

- Abertura de bancadas para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros);
- Atividades de limpeza, acerto de praças, acesso, etc. (apoio à infraestrutura).

Entendemos que as atividades descritas nos dois primeiros itens acima se enquadram nas disposições do artigo 1º da IN 01/2001, que prescreve:

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.

Parece-nos imprecisa a expressão acerto de praça para escavadeira, vez que o que ocorre é a abertura de bancadas para acesso de equipamentos (perfuratrizes, escavadeiras e outros) para a realização da fase de desmonte.

Também ocorre o acerto de pilhas de minério, que entendemos estar compreendido na expressão “movimentação do minério do local de extração até o beneficiamento ou estocagem”, citado no artigo retro mencionado.

As atividades de apoio estão incluídas no terceiro item.”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

Discordando do entendimento exposto pelo Perito, o Fisco se manifestou sobre a matéria da seguinte forma:

Manifestação Fiscal

“... Ao discorrer sobre os tratores, o Perito afirma que ‘Levantamentos e controles’ de horas de trabalho destes equipamentos permitem avaliar que em aproximadamente 80% do tempo de operação dos tratores, estes estão envolvidos em atividades diretamente relacionadas à linha principal de produção (desmonte, transporte e estocagem de minério de ferro), assim distribuídos:

- Extração simples sem detonação - 30%;
- Abertura de bancadas para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros) - 50%.
- O tempo restante (20%) é utilizado em atividades de limpeza, acerto de praças, acesso, etc. (apoio à infraestrutura).

Como não foi anexado nenhum documento e nem citado quais foram os ‘levantamentos e controles’ que embasaram a estimativa de tempo de utilização dos tratores, não temos como aferir a correção das informações. Porém podemos afirmar que os sistemas de controle que foram apresentados pela Empresa a esta fiscalização desde 2006, ano em que iniciamos os trabalhos junto a Empresa, permitem apurar somente o tempo e a área/local (mina, usina, etc.) em que o equipamento foi utilizado, **não trazendo informação sobre qual atividade específica que o equipamento executou nesta área.**

O Perito afirma que os tratores executam atividades na linha principal quando atuam no desmonte mecânico e atividades relacionadas ao transporte e estocagem de minério de ferro. Esta fiscalização considera importante registrar que, **à exceção do desmonte mecânico, os tratores executam somente atividades auxiliares e de apoio: o trator não transporta e nem armazena, porém realiza a conformação na pilha pulmão, a conformação da pilha de estéril, o acerto da praça de escavadeiras, entre outras, todas atividades auxiliares e de apoio.**”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

Em que pese o argumento do Fisco de que não teve acesso aos “levantamentos e controles” que embasaram a estimativa de tempo de utilização dos tratores, não podendo, por esse motivo, aferir a correção das informações, os levantamentos efetuados pelo Perito devem ser prestigiados, facultando-se ao Fisco, em PTA distinto, que não envolva o mesmo período objeto da presente autuação, contestar os dados ou até mesmo demonstrar que os tratores de esteiras não exercem a atividade, por exemplo, de desmonte mecânico simples, sem detonação.

Por outro lado, o crédito de óleo diesel consumido nos tratores de esteira deve-se limitar ao percentual de 30% do valor apropriado, que equivale ao percentual de hora trabalhadas na atividade de “extração simples sem detonação”.

Diferentemente do I. Perito, a atividade de “*abertura de bancadas para o acesso dos equipamentos de perfuração e extração do minério (perfuratrizes, escavadeiras e outros)*”, ainda que possa ser considerada intrínseca ao processo produtivo, não se confunde com a extração propriamente dita ou com a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem, não gerando, pois, direito a créditos do imposto, no tocante ao óleo diesel consumido nessa atividade.

Dessa forma, deve ser concedida a manutenção de 30% (trinta por cento) dos créditos relativos ao óleo diesel consumido pelos tratores de esteiras, percentual correspondente ao consumo do combustível na atividade de extração, simples sem detonação.

**Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Energia Elétrica - Consumo Fora do Processo Produtivo:**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo – processo de mineração (vide Anexo 9B – fl. 138/139).

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

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

A energia elétrica ingressada no estabelecimento autuado, não consumida nas fases de extração, movimentação interna e beneficiamento do minério é considerada “material de uso e consumo”, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III do RICMS/02.

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

[...]

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, 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;”

Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007

“III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento;”

Conforme destacado no tópico anterior, de acordo com o art. 1º da IN SLT nº 01/01, o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser resumido da seguinte forma (fases do processo): extração, movimentação interna, beneficiamento e estocagem.

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

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

Seguindo a lógica acima explicitada, o Fisco manteve os créditos relativos à energia elétrica consumida em áreas, equipamentos e atividades estritamente vinculadas às fases do processo produtivo mineral (energia consumida na extração, na movimentação interna e no beneficiamento do minério).

Assim, a glosa de créditos restringiu-se à energia elétrica consumida em máquinas, equipamentos e instalações fora do processo produtivo (energia elétrica não consumida na extração, na movimentação interna do material e no beneficiamento primário do minério), quais sejam:

- MUT - Manutenção Equipamento de Mina;
- MUT – Miner. Administração U. O;
- TOD. TCLD – Produto – MUT/TOD;
- TOD. Sistema de Carregam. de Trem;
- CPX – Miner. Apoio Mineração;
- F. Sul Supervisão Reforma Subconjunto.

A Impugnante afirma que *“a energia elétrica consumida no local denominado TOD. TCLD – PRODUTO – MUT/TOD não pode ter o respectivo crédito estornado, haja vista se tratar de energia consumida na correia transportadora de longa distância, responsável pelo transporte do minério entre a Mina da Mutuca e o Terminal Olhos D’água”*.

Entende que *“esta atividade, nitidamente pertencente à fase de movimentação do minério, somente é possível mediante o funcionamento da correia transportadora, que se utiliza de energia elétrica”*.

Salienta que, *“se a movimentação do minério é uma das três fases do processo de mineração, como já destacado, é evidente que a energia elétrica*

*consumida pelas correias transportadoras, deve ensejar direito a crédito do ICMS, pois não se tratam de equipamentos alheios à atividade principal, como faz parecer o Fisco em seu Anexo de n.º 9, ao relacionar o item TOD. TCLD – Produto – MUT/TOD, como objeto de glosa de créditos”.*

Acrescenta que, de acordo com o fluxograma (fls. 788/790) e respectivo descritivo das atividades desenvolvidas dentro do complexo minerário de Paraopeba, o transporte de carga pelas correias transportadoras faz parte do processo de mineração.

Aduz que outros setores “*relacionados no Anexo 9 também fazem parte do processo de mineração, entendido de forma ampla (linha principal e linhas marginais), mas, mesmo assim, o crédito derivado do respectivo consumo de energia elétrica foi glosado”.*

A seu ver, seria esse “*o caso dos equipamentos relacionados ao Sistema de Carregamento de Composições Ferroviárias do Terminal de Olhos D’água – TOD. Sistema Carregam. de Trens, a saber, destinados à movimentação de carga, que sequer chega a ser estocada”*, fazendo parte, inequivocamente, da atividade econômica do estabelecimento.

Sustenta, ainda, que a energia despendida na iluminação em outras instalações, tal como oficina de manutenção de equipamentos – MUT. Manut. Equip. Mina, “*não pode ter o crédito estornado, pois a iluminação das instalações está, evidentemente, vinculada à atividade econômica, ainda que não seja parte da linha principal de produção, insista-se. Evidentemente, as atividades minerais não podem ser realizadas às escuras, sobretudo por questões de segurança”.*

Conclui, dessa forma, que é “*forçoso reconhecer que a energia fornecida para setores e equipamentos relacionados com a atividade do estabelecimento, seja a linha principal (beneficiamento e movimentação do minério), sejam as linhas marginais, como as mencionadas acima, bem como todas as demais de idêntica natureza, confere à Impugnante créditos de ICMS, nos exatos termos do artigo 66, III, § 4º, ‘b’ do RICMS/02”.*

No entanto, ao contrário de suas alegações, os créditos apropriados pela Impugnante não encontram respaldo na legislação que rege a matéria, conforme a seguir exposto.

Com o intuito de facilitar a plena compreensão da matéria, necessária se faz, inicialmente, a transcrição de parte da manifestação fiscal, onde o Fisco, além de refutar alguns dos argumentos da Impugnante, traz importantes esclarecimentos quanto às nomenclaturas utilizadas, relativas às áreas cujos créditos de energia elétrica foram glosados:

#### Manifestação Fiscal

“Sobre os setores citados pela impugnante em sua Manifestação, cabe esclarecer a sua localização e função:

**- Terminal Ferroviário de Olhos D’água (TOD)** – Este terminal localizado no Bairro Olhos D’Água em Belo

Horizonte, localiza-se a cerca de 4 Km do estabelecimento Mina da Mutuca, situado em Nova Lima-MG.

- **TCLD MUT/TOD:** Transportador de Correia de Longa Distância, utilizado para transportar minério a partir do estabelecimento Mina da Mutuca em Nova Lima-MG, até o Terminal Ferroviário de Olhos D'água em Belo Horizonte-MG.

Devemos destacar também que a Mina da Mutuca é um estabelecimento Autônomo, com inscrição estadual distinta e o Terminal Ferroviário de Olhos D'água (TOD) não se encontra em suas dependências.

Como já ressaltado, a Instrução Normativa SLT 01/01 definiu que o processo produtivo de uma mineradora tem início com o desmonte e termina com a estocagem. Na Mina da Mutuca, como em todas as Minas da Vale, o minério é beneficiado e direcionado para as Pilhas de Estocagem (fim do processo produtivo). Dali, utilizando o transporte rodoviário, o minério é direcionado a outros contribuintes no Estado, **ou** é direcionado ao Terminal Ferroviário de Olhos D'Água, através de TCLD, para ser embarcado em composições ferroviárias com destino, geralmente, à exportação.

Conclui-se que, o crédito de ICMS referente à energia elétrica consumida no Terminal Ferroviário de Olhos D'água, por não ser sequer consumida no estabelecimento e o crédito de ICMS referente a energia consumida no TCLD MUT/TOD, por ser consumida fora do processo produtivo, conforme definido pela IN SLT 01/01, não são passíveis de apropriação pelo estabelecimento Mina da Mutuca.

O TCLD faz o trabalho que seria feito por caminhões transportando minério (pronto para consumo) do estabelecimento Mutuca para o Terminal, aliás, até a construção da TCLD assim era feito. Grosso modo, fazem uma "prestação de serviço de transporte". O processo produtivo da mina termina em etapa anterior a esse transporte.

Da mesma forma, não daria direito a crédito de ICMS o diesel consumido nos caminhões que transportam minério nas saídas para outros estabelecimentos no Estado ou, até mesmo para o próprio Terminal Ferroviário, mesmo que esses caminhões fossem carregados imediatamente ao processo de beneficiamento, sem passar pela pilha de estocagem.

- **Oficina de Manutenção de Equipamentos de Mina:** situada no interior do estabelecimento, destina-se à manutenção e reparo de equipamentos. Como

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reconhece a impugnante, fl. 531, não é parte da linha principal de produção, portanto linha marginal.

A atividade produtiva da Vale não é reparo e manutenção e sim extração e beneficiamento de minério de ferro, logo, tal atividade não faz parte do seu processo produtivo.” (Grifos Originais)

Mister se faz, também, a reprodução do quadro e dos dados fornecidos pelo I. Perito, em resposta ao quesito nº 11 da Impugnante, que permitirá uma melhor visualização de quais áreas que tiveram os seus créditos glosados.

ÁREA COM CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA	FUNÇÃO	ETAPA DA UTILIZAÇÃO
CPX.MINER.APOIO MINERAÇÃO	ENERGIA UTILIZADA NOS PRÉDIOS OPERACIONAIS	APOIO A OPERAÇÃO
MUT.MANUT.EQUIP.BENEFICIAMENTO	BASE DA EQUIPE DE MANUTENÇÃO PARA REALIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO TANTO PREVENTIVAS QUANTO CORRETIVAS EM EQUIPAMENTOS/SUBCONJUNTOS UTILIZADOS NOS SISTEMAS DE PRODUÇÃO.	MANUTENÇÕES PREVENTIVAS/CORRETIVAS
MUT.MINER.ADMINISTRACAO U.O.	ENERGIA UTILIZAÇÃO NOS PRÉDIOS OPERACIONAIS	APOIO A OPERAÇÃO
F.SUL SUPERVISÃO REFORMA SUBCONJUNTO	BASE DA EQUIPE DE MANUTENÇÃO PARA REALIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO TANTO PREVENTIVAS QUANTO CORRETIVAS EM EQUIPAMENTOS/SUBCONJUNTOS UTILIZADOS NOS SISTEMAS DE PRODUÇÃO.	MANUTENÇÕES PREVENTIVAS/CORRETIVAS

ÁREA COM CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA	FUNÇÃO	ETAPA DA UTILIZAÇÃO
TOD.SISTEMA CARREGAM.DE TRENS	BLENDAGEM E CARREGAMENTO DO ALIMENTADOR PARA EMBARQUE	EMBARQUE
TOD.TCLD-PRODUTO - MUT/TOD	BLENDAGEM, TRANSPORTE, CARREGAMENTO E ESTOCAGEM.	BENEFICIAMENTO, MOVIMENTAÇÃO E ESTOCAGEM.

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

Assim, independentemente da importância, da relevância ou da essencialidade das áreas denominadas “CPX Miner. Apoio Mineração”, “MUT Manut.



Equip. Beneficiamento”, “MUT. Miner. Administração U.O.” e “F Sul Supervisão Reforma Subconjunto”, a energia elétrica nelas consumida não gera direito a créditos de ICMS.

Com efeito, sob a ótica da IN SLT nº 01/01, a energia elétrica consumida em prédios operacionais e em locais onde são efetuadas manutenções preventivas e corretivas de equipamentos/subconjuntos utilizados nos sistemas de produção **não** se confunde com aquela consumida nas fases de extração, movimentação interna, estocagem ou beneficiamento do minério, que compõem o processo produtivo das empresas mineradoras.

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida nas referidas atividades não gera direito a créditos do ICMS, seja pela ótica da IN SLT nº 01/01, seja pelo prisma da norma prevista no art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96.

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

[...]

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

[...]

b) **quando consumida no processo de industrialização.**

(Destaques Acrescidos)

Da mesma forma, a energia elétrica consumida na área denominada “TOD Sistema Carregam. de Trens”, referente ao carregamento de trens no setor de embarque, também não gera direito a créditos do ICMS, pois se trata de fase posterior ao processo produtivo, que não se confunde com a movimentação interna do minério, do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem do minério, e sim de retirada do produto final do local de estocagem (ou da própria mina, se não houver estocagem) para o transporte externo e destino final, ou seja, o setor de embarque não tem qualquer relação com o processo produtivo mineral e nele não ocorre qualquer tipo de industrialização do minério, nos termos exigidos no art. 33, II, “b” da Lei Complementar nº 87/96.

A alegação da Impugnante de que a energia despendida na iluminação da oficina de manutenção de equipamentos – MUT. Manut. Equip. Mina, “*não pode ter o crédito estornado, pois a iluminação das instalações está, evidentemente, vinculada à atividade econômica, ainda que não seja parte da linha principal de produção, insista-se. Evidentemente, as atividades minerais não podem ser realizadas às escuras, sobretudo por questões de segurança*”, também não encontra respaldo na legislação.

A expressão “consumida no processo de industrialização” a que faz menção a Lei Complementar nº 87/96 (e alterações posteriores), bem como pelo art. 66, III, § 4º, I, “b” do RICMS/02 deve ser entendida como UTILIZADA NO PROCESSO INDUSTRIAL.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no caso dos autos, somente gera direito a créditos de ICMS a entrada de energia elétrica UTILIZADA no manuseio da matéria prima (minério) na linha central de produção e nos processos de britagem, peneiramento, etc., ou seja, somente nos casos em que a energia elétrica seja utilizada como insumo energético de máquinas e equipamentos que participem diretamente do processo de obtenção do produto final.

Por consequência, não gera direito a crédito a energia elétrica consumida, exclusivamente, para fins de ILUMINAÇÃO da oficina de manutenção de equipamentos.

Corroborar esse entendimento o Acórdão nº 18.966/10/2ª, abaixo reproduzido:

ACÓRDÃO Nº 18.966/10/2ª

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DURANTE O PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE SETEMBRO DE 2003 A JULHO DE 2005, APURADO MEDIANTE CONFERÊNCIA DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS, LIVROS FISCAIS, NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, MEMÓRIAS DE CÁLCULO FORNECIDAS PELO AUTUADO E POR MEIO DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA, TENDO EM VISTA A PRÁTICA DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

[...]

4 (ITEM 1.4 DO AI) - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DO IMPOSTO SOBRE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, CONFORME DISCRIMINADO NO ANEXO 6.

[...]

QUESITO 6 (FLS. 514) – RELATIVAMENTE À ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO, INFORMAR SE FOI GLOSADA AQUELA UTILIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO DO ESTABELECIMENTO OU SE REFERE AO CONSUMO VERIFICADO NAS LINHAS MARGINAIS E/OU ALHEIAS TAIS COMO: **ILUMINAÇÃO GERAL DA PLANTA; BOMBEAMENTO DE REJEITO E TRATAMENTO DE ÁGUA; ILUMINAÇÃO DO PÁTIO DA ESTOCAGEM DE MINÉRIO PARA O CARREGAMENTO DE VAGÕES.**

RESPOSTA: INFORMA QUE, EM 2003, A INSTALAÇÃO DE ‘BOMBEAMENTO E DECANTAÇÃO DE LAMA’ ALIMENTAVA OS CIRCUITOS DE BOMBEAMENTO DE MINÉRIO PARA AS BACIAS DE DECANTAÇÃO E TAMBÉM ALIMENTAVA AS BOMBAS DE REJEITO PARA A BARRAGEM. EM 2004, A ENERGIA ELÉTRICA DAS INSTALAÇÕES ‘PSM’ – PENEIRAMENTO DE MINÉRIO A SECO E ‘ITMS JGD’ – INSTALAÇÃO DE TRATAMENTO DE MINÉRIO A SECO – JANGADA FOI CONSUMIDA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NAS DEMAIS INSTALAÇÕES, TANTO EM 2003 COMO EM 2004, **A ENERGIA ELÉTRICA FOI CONSUMIDA EM CARGAS QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.**

[...]

IRREGULARIDADE 4 (ITEM 1.4 DO AUTO INFRAÇÃO):

TRATA ESSA IRREGULARIDADE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DO IMPOSTO SOBRE A AQUISIÇÃO DE **ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO**, CONFORME DISCRIMINADO NO ANEXO 6 (FLS. 68/76).

DENOTA-SE QUE O ESTORNO DO CRÉDITO DA ENERGIA ELÉTRICA TAMBÉM FOI FEITO DE FORMA PROPORCIONAL AOS DIVERSOS SETORES DO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA, CONFORME ESCLARECE AS PLANILHAS DE FLS. 70/75, CUJA PERCENTUAL DE UTILIZAÇÃO DA ENERGIA FOI FORNECIDO POR ELA, CONFORME INFORMADO NAS FLS. 214/232 DOS AUTOS.

NA IMPUGNAÇÃO, A AUTUADA ALEGA QUE O FISCO GLOSOU O CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA EM SETORES TÍPICOS DA MINERAÇÃO, TAIS COMO USINA PRINCIPAL, INSTALAÇÃO DE TRATAMENTO DE MINÉRIO, CARREGADOR DE VAGÕES, BRITAGEM E PELOTIZAÇÃO.

IMPORTANTE SALIENTAR QUE OS AGENTES FISCAIS FORMULARAM O QUESITO Nº 6 QUANTO A ESSA QUESTÃO, COM CONCLUSÃO DO PERITO NOS SEGUINTE TERMOS: “EM 2003, A INSTALAÇÃO DE “BOMBEAMENTO E DECANTAÇÃO DE LAMA” ALIMENTAVA OS CIRCUITOS DE BOMBEAMENTO DE MINÉRIO PARA AS BACIAS DE DECANTAÇÃO E TAMBÉM ALIMENTAVA AS BOMBAS DE REJEITO PARA A BARRAGEM. EM 2004, A ENERGIA ELÉTRICA DAS INSTALAÇÕES “PSM” – PENEIRAMENTO DE MINÉRIO A SECO E “ITMS JGD” – INSTALAÇÃO DE TRATAMENTO DE MINÉRIO A SECO – JANGADA FOI CONSUMIDA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NAS DEMAIS INSTALAÇÕES, TANTO EM 2003 COMO EM 2004, **A ENERGIA ELÉTRICA FOI CONSUMIDA EM CARGAS QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.**”

INFORMA, AINDA, O PERITO, QUE TODAS AS INFORMAÇÕES ENCONTRAM-SE NOS ANEXOS IIIA E IIIB DO RELATÓRIO.

ANALISANDO AS PLANILHAS E O RELATÓRIO DO PERITO, NÃO ASSISTE RAZÃO À IMPUGNANTE. NO EXAUSTIVO E MINUCIOSO TRABALHO DO PERITO EXPLICITADO NAS PLANILHAS IIIA E IIIB, CONSTATA-SE O ZELO QUE TEVE ESSE PROFISSIONAL EM EXAMINAR AS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA E SUA RELAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA.

NESSE SENTIDO, EQUIVOCA-SE A IMPUGNANTE QUANDO ALEGA QUE O FISCO PROMOVEU O ESTORNO EM ÁREAS PRODUTIVAS DO ESTABELECIMENTO, EXCETO QUANTO ÀS ÁREAS ASSINALADAS PELO PERITO EM SEU RELATÓRIO – BOMBEAMENTO DE DECANTAÇÃO DE LAMA, PSM E ITMS JGD.

LOGO, DEVE SER ENTENDIDO COMO CORRETO A EXIGÊNCIA FISCAL...”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

No caso da área denominada “TOD.TCLD-PRODUTO-MUT/TOD”, o I. Perito, com a devida vênia, cometeu um equívoco ao considerar que, “do ponto de vista operacional, o pátio de estocagem da Usina de Beneficiamento, o sistema de correias transportadoras (TCLD) e o Terminal de Olhos D’Água - TOD funcionam de forma integrada na mistura/blendagem de minérios”, para chegar à conclusão de que a TCLD MUT TOD tem como função “Blendagem, Transporte, Carregamento e Estocagem” de minério.

Como o próprio nome indica, a função do Transportador de Correia de Longa Distância (TCLD) é o transporte de minério (produto final, já acabado), fato reconhecido pela própria Impugnante, quando afirma que a energia elétrica consumida no local denominado TOD. TCLD – PRODUTO – MUT/TOD não pode ter o respectivo crédito estornado, haja vista se tratar de energia consumida na correia transportadora de longa distância, responsável pelo transporte do minério entre a Mina da Mutuca e o Terminal Olhos D’água.

Como não se trata de movimentação interna do minério, e sim de seu transporte do estabelecimento autuado até o Terminal Ferroviário de Olhos D’Água, conclui-se que a energia elétrica consumida no TCLD não gera direito a créditos de ICMS, pois tal transporte ocorre após a fase final de produção do minério no estabelecimento autuado (transporte do minério da Mina da Mutuca, localizada em Nova Lima - MG, até o Terminal Ferroviário de Olhos D’Água - Belo Horizonte – MG).

Em sua manifestação, o Fisco esclarece de forma detalhada essa questão e refuta com muita propriedade o texto do Laudo Pericial sobre o tema (respostas aos quesitos 11 a 14 da Impugnante), nos seguintes termos:

“... Na resposta ao quesito de nº 11, formulado pelo Sujeito Passivo, o Perito conclui que o Transportador de Correias de Longa distância, TOD.TCLD-Produto-MUT/TOD, tem como função a blendagem, o transporte, o carregamento e a estocagem, sendo utilizado nas etapas de beneficiamento, Movimentação e Estocagem. Esta fiscalização discorda da resposta. Em nosso entendimento, **o TCLD Mut/TOD apenas transporta o minério já beneficiado da Mina da Mutuca até o Terminal Ferroviário de Olhos D’água.** Em nossa análise do quesito seguinte a divergência é melhor explicada,

No Quesito nº 12, também formulado pelo sujeito passivo, é requerido ao Perito verificar a função das correias transportadoras de minério entre a Mina da Mutuca e o Terminal Olhos D’Água. Em uma longa resposta, o Perito informa:

“a Usina de beneficiamento da Mutuca possui instalações a seco e a úmido, e pode receber minério da Mina da Mutuca e da Mina de Mar Azul, para gerar, após o beneficiamento, como produtos finais, minérios

com diferentes faixas granulométricas: “lump ore”, “sinter feed” e “pellet feed”.

Como o minério bruto é extraído em diferentes frentes de lavra e também em diferentes minas para produzir cada um dos produtos citados, conforme especificações exigidas faz-se necessário misturar/blendar minérios de mais de uma frente de lavra em função da variação de qualidade química existente nas diversas frentes de extração.

Após o tratamento efetuado nas usinas de beneficiamento, obtém-se nos pátios de estocagem da Usina de Mutuca pilhas (montes) de diferentes tipos de lump ore (2 pilhas), pilhas (montes) de diferentes tipos de sinter feed (3 pilhas) e uma pilha (monte) de pellet feed. Os materiais estocados no pátio da Usina de Beneficiamento são chamados de pré-produtos.

Existe também, interligado à Usina de Beneficiamento de Mutuca por um sistema de correias transportadoras - TCLD, o Terminal de Olhos D'Água - TOD, que é um pátio de estocagem e expedição do minério produzido, distante 5 Km aproximadamente da Usina de Beneficiamento. Neste pátio também se promove a estocagem de minérios granulados, sinter feed e pellet feed (podendo-se ter mais de um tipo de cada espécie).

Do ponto de vista operacional, o pátio de estocagem da Usina de Beneficiamento, o sistema de correias transportadoras (TCLD) e o Terminal de Olhos D'Água - TOD funcionam de forma integrada na mistura/blendagem de minérios, ou seja, quando ocorre a expedição de uma composição ferroviária de um lote de sinter feed, por exemplo, faz-se a retomada (recuperação) simultânea (blindagem/mistura) de tipos de sinter feed estocados no pátio da usina e daqueles já estocados (misturados/blendados) no Terminal de Olhos D'Água, efetuando-se o carregamento dos vagões ferroviários.

Para isso, no pátio da Usina de beneficiamento temos 3 tremonhas de carregamento no início do sistema de correias que permitem a alimentação simultânea, através de pás carregadeiras, de materiais distintos; e no terminal de Olhos D'Água, tem-se outra tremonha de carregamento que permite a retomada do material lá estocado, concomitante com a retomada dos materiais do pátio da Usina de Beneficiamento, efetuando-se assim a blindagem/mistura de materiais. A blendagem/mistura aqui descrita de forma bem sucinta é necessária para se obter o produto nas

especificações exigidas pelo cliente e ocorre para todos os produtos fabricados na Usina de Beneficiamento.

Dessa forma, do ponto de vista operacional, o sistema de correias transportadoras, entre a usina de beneficiamento e o terminal de Olhos D'Água, mais que o transporte entre os pátios de estocagem de minério de ferro, participa do processo de blindagem/mistura de minérios de ferro com vistas à obtenção de determinada especificação de produto”.

Novamente, com a devida vênia, discordamos da resposta. A pergunta/quesito, foi objetivo: **Qual a função da correia transportadora no TCLD MUT/TOD?** A resposta também deveria sê-la: **transportar/movimentar minério entre o Pátio de estocagem da Mina da Mutuca até o Terminal Ferroviário de Olhos D'água.** Refutamos a figura criada de “sistema integrado”: Pátio de Estocagem/TCLD Mut/TOD/Terminal Ferroviário de Olhos D'Água, para incluir as correias (TCLD) no processo de blendagem/mistura e inseri-la no processo de beneficiamento. Reafirmamos que **não ocorre blendagem de minério no TCLD Mut/TOD.**

Senão vejamos:

A primeira discordância se dá na nomenclatura das pilhas de produtos no Pátio de estocagem da mina da Mutuca. O relatório fala em “pré-produto”. Esta fiscalização discorda. O “pré-produto” é a parcela do material que sai do britador primário e é estocado na pilha intermediária, que tem unicamente a função de pilha pulmão. Registre-se que após a britagem primária, parte do produto resultante, aproximadamente 1/3 do total é encaminhado para a britagem a seco, da qual se obtém o coarse sinter feed (CSF), minério já beneficiado e o “oversize”, material retido nas peneiras. O CSF que é transportado para pilha de estocagem da Mina, enquanto o “oversize” é direcionado para a pilha intermediária.” (G.N.)

A partir da pilha intermediária (pulmão), o minério é alimentado através de um sistema composto por alimentadores de sapatas e transportador de correia no peneiramento primário a úmido e daí para as diversas etapas e/ou processos de beneficiamento, restando no final o rejeito, direcionado para a cava da Mina da Mutuca (exaurida) e dos seguintes tipos de minério: *Lump Ore* (35 mm a 6,3 mm), *Hematitinha* (19 mm a 6,3mm), *Sinter Feed* (6,3 mm a 0,15 mm), *Pellet Feed* (0,150 mm a 0,045mm). **Após o beneficiamento, estes produtos são estocados em pilhas cônicas no Pátio de produtos da Mutuca.**

**Ao ser estocado na pilha cônica, encerra-se, os processos de beneficiamento, o minério é estocado para aguardar a destinação:** saída para o mercado interno (guseiros), por transporte rodoviário ou saída com destino ao Terminal Ferroviário de Olhos D'Água, de onde, por via ferroviária, segue para o porto da Ilha de Guaíba no Rio de Janeiro. Lembramos que estamos tratando de fatos de 2007, período da autuação.

Ocorre que, para adequação à demanda do adquirente ou padronização do produto, quanto às características físico-químicas, pode ser necessária a blendagem/mistura de minério proveniente de duas ou mais pilhas de estocagem, obtendo-se um produto uniforme. Esta blendagem ocorre em todas as pilhas de armazenagem de toda e qualquer mineradora, mais, ocorre nos pátios de armazenagem das siderúrgicas e até na área de armazenagem do Porto da Ilha de Guaíba, sem que por isto deixe de considerar que o processo de beneficiamento do minério, nos termos da Instrução Normativa nº SLT 01/2001, se encerre na estocagem do minério na pilha no interior do estabelecimento.

FLUXOGRAMA - PÁTIO DE ARMAZENAGEM - MUTUCA

[...]

**Na Mina da Mutuca, a blendagem ocorre junto ao Pátio de estocagem**, conforme fluxograma acima e utiliza carregadeiras que retiram o minério das pilhas de estocagem e depositam em três moegas que estão assentadas sobre dois sistemas de correias transportadoras auxiliares. **É nestas moegas que, quando necessário, ocorre a blendagem do minério, esta é sua função precípua.** As carregadeiras retiram o minério de pilhas com produtos de características físico-químicas distintas e depositam na moega que promove a mistura. **Este é o processo de blendagem.**

Das moegas, o minério blendado, por gravidade, é depositado no transportador de correia transportadora auxiliar 1 e no transportador de correia 2. Estes dois transportadores convergem para o centro, onde, por uma caixa de transferência 1 ou chute, o minério é transferido para um novo transportador de correia auxiliar 3, com Cerca de 50m, onde por uma nova caixa de transferência 2 é transferido ao ponto inicial do TCLD Mut/Tod. A partir deste ponto, (trecho 1 do TCLD) bem demarcado, onde existe inclusive uma pequena subestação de energia elétrica que fornece energia ao TCLD, o minério é transportado até um Silo, que além da armazenagem, possui a função de

dosar a carga de minério a ser carregada no TCLD. O silo alimenta o TCLD em seu trecho 2, deste ao trecho 3 e na sequência, o trecho 4 do TCLD. O final do trecho 4, já na área inicial do Terminal Ferroviário de Olhos D'água, demarca também o fim do TCLD. Do final do trecho 4, o minério, em sequência, é transferido a transportador de correia interno do TOD, onde pode seguir por dois caminhos: ser direcionado diretamente ao silo de carregamento de vagões ou ser direcionado para as pilhas de estocagem do Terminal, de onde pode passar por novo processo de blendagem antes do embarque ferroviário.

É nosso entendimento que **a blendagem do minério ocorre nas moegas**, localizadas no carregamento do pátio de armazenagem da mina da Mutuca e posteriormente no interior da TOD. **No TCLD, composto de 4 seguimentos interligados, não ocorre nenhum processo de blendagem ou beneficiamento, apenas o transporte do minério já beneficiado.** É importante frisar que o TCLD possui alimentação específica de energia elétrica, com medição própria, não confundido seu consumo com os demais pontos de consumo de energia elétrica, incluindo os outros sistemas de transportadores de correia.

[...]

No quesito nº 9 elaborado pelo Fiscal Autuante, é perguntado ao Perito Qual seria o local físico onde se encerra o processo de beneficiamento de minério no Complexo Fazenda da Mutuca. O Perito informa que o processo de extração e beneficiamento se encerra no Terminal de olhos D'Água - TOD. Não podemos concordar. Pelas razões já apontadas anteriormente, afirmamos taxativamente: **o processo de extração, beneficiamento e estocagem da Mina da Mutuca se encerra no Pátio de estocagem da própria Mina, antes do embarque no TCLD** com destino ao Terminal Ferroviário ou do carregamento dos caminhões no próprio Pátio de estocagem para o transporte rodoviário com destino a adquirentes localizados no Estado de Minas Gerais (guseiros), fato não mencionado pelo Perito.

Apenas para exemplificar, por amostragem, relacionamos as notas fiscais abaixo. Todas se referem à saída de minério de ferro com destino a contribuinte mineiro por transporte rodoviário. O carregamento dos caminhões ocorreu no Pátio de armazenagem da Mina da Mutuca e não no Terminal Ferroviário de Olhos D'Água.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CNPJ DESTIN.	INSC. EST. DESTIN.	DT. EMISSÃO	UF	NRO. NF	VLR TOTAL	QTD - TON	DESCRIÇÃO
[...]	[...]	10/09/2007	MG	000158	181917,67	2389,880	MINÉRIO DE FERRO NÃO AGLOMERADO
[...]	[...]	17/09/2007	MG	000222	120482,74	1582,800	MINÉRIO DE FERRO NÃO AGLOMERADO
[...]	[...]	24/09/2007	MG	000311	76171,76	1000,680	MINÉRIO DE FERRO NÃO AGLOMERADO
[...]	[...]	27/08/2007	MG	000070	64489,51	883,660	MINÉRIO DE FERRO NÃO AGLOMERADO
[...]	[...]	31/08/2007	MG	000108	76026,19	1041,740	MINÉRIO DE FERRO NÃO AGLOMERADO
[...]	[...]	13/08/2007	MG	000012	263800,45	2964,050	MINÉRIO DE FERRO NÃO AGLOMERADO
[...]	[...]	20/08/2007	MG	000033	309040,04	3472,360	MINÉRIO DE FERRO NÃO AGLOMERADO
[...]	[...]	17/09/2007	MG	000219	226885,8	2444,100	MINÉRIO DE FERRO NÃO AGLOMERADO
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]

reafirmamos, a **blendagem realizada no pátio de estocagem não se confunde com homogeneização**, parte do processo de beneficiamento, que é realizada no momento da formação da pilha de minério.”

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

Assim, a energia consumida em todas as áreas e atividades supracitadas não gera direito a créditos do imposto, nos termos previstos na IN SLT nº 01/01 c/c art. 33, II, “b” da Lei Complementar nº 87/96.

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

Afiguram-se legítimas, por consequência, as exigências referentes ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Sala das Sessões, 22 de agosto de 2017.

Hélio Victor Mendes Guimarães  
Conselheiro