

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.757/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000171694-27  
Recurso de Revisão: 40.060142614-34  
Recorrente: Vale S.A.  
IE: 619024161.46-88  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento. Infração caracterizada, nos termos do art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02 e da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exige-se ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, cancelam-se as exigências relativas aos bens classificados como produtos intermediários na perícia realizada. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA – CONSUMO FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica consumida fora do processo produtivo. Infração lastreada no art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02. Exige-se ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada capituladas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser deduzidos do crédito tributário, os créditos de ICMS relativos à energia elétrica já estornados pela Autuada em seu livro Registro de Apuração do ICMS, observado como limite o valor mensal da glosa efetuada pela Fiscalização. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ÓLEO DIESEL.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados ao consumo de óleo diesel em máquinas e equipamentos empregados fora do processo de produção. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

**ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO – ATIVO PERMANENTE – OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições

interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e bens do ativo permanente. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, cancelam-se as exigências relativas aos bens classificados como produtos intermediários na perícia realizada. Infração caracterizada, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Mantida a decisão recorrida.

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

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010, tendo em vista a acusação fiscal de cometimento das seguintes irregularidades:

I. aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, bem como de bens alheios à atividade do estabelecimento;

II. aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização;

III. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de óleo diesel utilizado fora do processo de industrialização, lançado no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “Outros Créditos”, subtítulo “Substituição tributária”;

IV. aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamento no livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), de notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias que não se enquadram, para efeito de aproveitamento do crédito do imposto, no conceito de ativo permanente, por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo;

V. falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Exige-se, a propósito, ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.378/16/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, observado o pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante, mediante o DAE de fl. 448, e ainda, a dedução das exigências relativas aos créditos de ICMS referentes à energia elétrica estornados pela Autuada em seu livro Registro de Apuração do ICMS, adotando-se como limite o valor mensal da glosa efetuada pelo Fisco; nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 515/579. Vencido, em parte, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), que excluía ainda, as exigências relativas: 1) aos seguintes produtos do item 1.1 do AI: ROTORES, BORDA COMPONENTE, CANELEIRAS E CANTO COMPONENTE PARA TRATORES

DE ESTEIRA. RASPADOR P/ CORREIA; LÂMINA PARA TRANSPORTADOR; LÂMINA PARA RASPADOR E LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DA CORREIA TRANSPORTADORA, TE TUBO CONDUÇÃO DE ÁGUA; RÉGUA COMPONENTE PARA FIXAÇÃO DE PENEIRAS, CUNHA PARA FIXAÇÃO DE MANDÍBULAS E GANCHO COMPONENTE PARA FIXAÇÃO DE TELAS DA PENEIRAS VIBRATÓRIAS; APEX COMPONENTE e VORTEX COMPONENTE; 2) ao consumo integral de óleo diesel pelos tratores de esteira e tratores de pneus e 3) à diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais dos produtos relacionados no item 1 acima. Vencido também, em parte, o Conselheiro Wagner Dias Rabelo, que julgava parcialmente procedente o lançamento, nos termos do primeiro parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 159/197.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 706/737 e anexos, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

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

### **Do Mérito**

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

No caso o Recurso de Revisão versa sobre alegações de: 1) decadência parcial do crédito tributário com base no art. 150 § 4º do CTN, 2) direito ao crédito sobre as aquisições dos produtos mencionados, tidos como uso e consumo e imobilizado, 3) direito ao crédito pela aquisição de energia elétrica, 4) direito ao crédito pela aquisição de óleo diesel, e 5) exigência cumulativa de multa de revalidação e isolada.

Considerando que o Recurso de Revisão versa sobre tópicos já enfrentados pela 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.378/16/1ª, e que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão “a quo”, salvo pequenas alterações.

### **Do Interlocutório**

A 1ª Câmara de Julgamento solicitou à ora Recorrente que juntasse aos autos o demonstrativo do volume individual de consumo de óleo diesel relativo aos tratores de esteira e tratores de pneus relacionados no anexo “5A” (CD à fl. 43) e efetuasse o demonstrativo englobando detalhadamente o consumo do óleo diesel em relação a cada uma das atividades desempenhadas pelos referidos tratores.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada, em atendimento à solicitação, juntou aos autos demonstrativo ilustrando o referido consumo individual (fls. 215/225), porém não detalhou o consumo por equipamento em cada uma das atividades desempenhadas pelos mesmos.

Justifica tal procedimento alegando que as atividades executadas pelos tratores de esteira e de pneus são inerentes às fases do processo de mineração e que, justamente por inexistirem atividades paralelas à mineração no âmbito do estabelecimento autuado, não é feito o controle individual de consumo, para cada uma destas funções.

Verifica-se, pois, que a ora Recorrente não atendeu a contento à solicitação exarada pelo CC/MG, uma vez que se limitou a anexar demonstrativo com o consumo de óleo diesel por equipamento, consumo este que já havia sido por ela informado, sendo utilizado pela Fiscalização no levantamento objeto deste PTA (Anexo 5A).

Quanto à alegação de que os tratores de esteira e de pneus são utilizados nas atividades de lavra e movimentação do minério, transcreve-se abaixo os argumentos da Fiscalização em sentido contrário:

“... não concordamos com a autuada pelos motivos que discorreremos a seguir.

Foi feita visita ‘in loco’ ao estabelecimento, onde não visualizamos nenhum destes tratores arrastando minério ou formando pilhas de minério. O que observamos é que os tratores trabalham, principalmente, acertando vias, taludes e praças para uso de equipamentos e abrindo vias para se ter acesso ao local a ser explorado.

Estas atividades, feitas em conjunto com as motoniveladoras, classificam-se como atividades de apoio operacional – obras de construção civil e terraplenagem.

A título de esclarecimento, em todas as minas de extração de minério de ferro, verifica-se a presença de maior quantidade de equipamentos tratores de esteira do que motoniveladoras e isto se justifica, pois os tratores de esteira é que fazem o trabalho mais pesado de abrir vias, terraplenagem e acerto de praças e taludes. Já a motoniveladora não abre estradas, apenas faz o acabamento fino naquela via já aberta ou acertada pelos tratores de esteira. Por isso existe esta diferença na quantidade dos equipamentos, já que a demanda pelos tratores de esteira é muito maior.

Várias perícias já foram feitas em diversos estabelecimentos da autuada e atestaram que a atividade principal e preponderante, ou seja, aquela para qual os equipamentos - trator de esteira e trator de pneus- foram adquiridos, é considerada atividade marginal (apoio operacional).

O próprio CC/MG em decisão recente no PTA 01.000159422.42 (Acórdão 3799/11/CE) reconheceu o acerto do Fisco em estornar créditos relativos a produtos utilizados em tratores de esteira e também ao óleo diesel consumido nestes equipamentos, conforme trechos abaixo, retirados do relatório final.

“... Conforme consta do relatório pericial, os tratores de esteira têm a função de “APOIO OPERACIONAL – ACERTO DE PRAÇAS E ESTRADAS”. Esta função de apoio operacional inclui também atividades como as de abertura de frente de trabalho para as perfuratrizes (antes da detonação), acerto de bancada para a escavadeira (após detonação). Em nenhuma destas atividades as peças de desgaste da lâmina e do escarificador do trator de esteira têm atuação particularizada, essencial e específica no processo de extração e beneficiamento do minério.”...

...“Ademais, as atividades de terraplenagem e limpeza do solo dentro das minas são atividades de apoio à atividade de extração de minério, não se confundindo com a extração propriamente dita...”

...“Assim, atuando na conservação de vias e nas atividades supramencionadas, realizam atividades desvinculadas do processo de produção mineral. Em relação ao consumo de peças empregadas nestas atividades, não há possibilidade de apropriação de crédito do ICMS.”...

...“Não se pode perder de vista que o citado artigo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devem ser respeitadas as definições constantes da IN SLT 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as mercadorias empregadas em linhas marginais ao processo produtivo.

Assim, no tocante ao consumo de óleo diesel nos veículos “pipa” e tratores de esteira, resta claro que a atuação dos mencionados veículos ocorre em áreas marginais ao processo produtivo, razão pela qual o diesel consumido nestes equipamentos é considerado como material de uso e consumo...”

A seguir a autuada aproveita a oportunidade para anexar demonstrativo revelando produtos que foram analisados pelo CC/MG em ocasiões anteriores, em que alega que já teriam sido considerados como produtos intermediários, nos termos da legislação.

Equivocadamente, a impugnante elenca produtos vinculando às decisões relativas a seus PTAs. Tais produtos, abaixo relacionados, tiveram no CC/MG decisão favorável ao estorno dos créditos, ou seja, não foram considerados como produtos intermediários e sim, de uso e consumo.

Estes produtos fazem parte do PTA 01.000159423.23 e são os seguintes:

- Raspador de Correia, Lâmina do raspador e Lâmina para transportador (que na verdade são os mesmos produtos, mudando apenas a nomenclatura);
- Rotor (de bomba);
- Vortex.

Portanto, entendo que os argumentos e documentos apresentados pela impugnante são insuficientes para alterar o feito fiscal.”

#### Do Objeto da Perícia

Conforme relatado, em sessão realizada no dia 19/06/12, a 1ª Câmara de Julgamento deferiu a prova pericial requerida pela ora Recorrente, oportunidade em que formulou os seguintes quesitos (fls. 201/202):

1) informar para cada um dos itens, abaixo relacionados, cujos créditos foram estornados conforme anexo 3 (CD à fl. 43) deste lançamento, nos termos da legislação, classificando-os em planilhas distintas, denominadas “materiais de uso/consumo”, “ativo permanente alheio a atividade”, “ativo permanente” e “produto intermediário”, com as seguintes informações: nota fiscal, data de aquisição, descrição do produto/bem, valor unitário, valor total, contabilização, local de aplicação, função no processo de extração/produção, vida útil (se for parte ou peça de equipamento ou máquina, informar a função desta máquina ou equipamento no processo produtivo).

Os itens são os seguintes: rotores, raspador para correia, lâmina para transportador, lâmina componente para limpeza de correia transportadora, apex componente, vortex componente, viga HP 250, abrigo para remota do controlador lógico programável, plataforma, viga 152x12,2x3000, viga e contraventamento, conjunto do bojo britador e conjunto da cabeça do britador;

2) esclarecer as atividades realizadas nos setores a seguir relacionados e se tais setores são áreas vinculadas ao processo produtivo até a estocagem ou são áreas vinculadas ao processo produtivo mas em linhas marginais: iluminação do peneiramento terciário, painel de alimentação – torre de rádio comunicação e quadro de iluminação Usina de Concentração, itens das oficinas industriais/almojarifado, bomba de água – captação,

estação de tratamento de água, bomba de água – disposição de rejeito, estocagem e carregamento (correia transportadora) e captação de água nova do Rio Santa Bárbara;

3) esclarecer quais usos possuem na atividade da Impugnante os tratores de esteira e tratores de pneus relacionados no anexo “5A” (CD à fl. 43) deste lançamento;

4) esclarecer se os conjuntos de peças para equipamentos de laboratórios, os mecanismos para espessadores de rejeitos e o equipamento para estação de tratamento de água, relacionados no anexo “6A” (CD à fl. 43) deste lançamento, mencionados à fl. 190 deste PTA (parecer da Assessoria), são empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento da Impugnante, ou seja, em sua área de produção industrial, esclarecendo a finalidade destes itens.

Com relação ao primeiro quesito, o I. Perito, após discorrer sobre as Instruções Normativas nºs 01/86, 01/98 e 01/01, bem como sobre as regras contidas no próprio Regulamento do ICMS, que regem a matéria, resumiu as suas conclusões da seguinte forma:

Resposta do Perito – Quesito nº 1 do CC/MG

“Inicialmente esclarecemos que, no confronto das descrições dos produtos indicados pelo CC/MG para perícia (fls. 201/202) com a planilha do Anexo 3-A Analítico (CD-R à fl. 43), identificou-se um total de 322 itens destes produtos, relacionados nas linhas das planilhas. Cada linha corresponde a um produto informado em nota fiscal. Como são várias notas fiscais, é comum os produtos se repetirem em notas fiscais distintas.

(...)

Na pesquisa dos 13 (treze) produtos relacionados para Perícia, constantes das planilhas dos Anexos 3 e 3-A do Auto de Infração, conforme delimitação estabelecida pelo CC/MG (fls. 201/202), identificamos um total de 322 itens desses produtos. Todos esses produtos foram tidos por esta Perícia como material de uso e consumo. Eles se referem a partes e peças que, embora em alguns casos tenham contato com o minério, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, conforme os termos do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986. Foram classificados como material de uso e consumo. Ver planilhas dos anexos I-A (analítico) e I-B (sintético) desta Perícia.

Observamos que com relação aos itens “lâmina para raspador” e “lâmina componente raspador”, essas descrições muitas vezes se confundem para descrever um mesmo produto, com pequenas diferenças quanto à localização, como o raspador primário e o raspador secundário, mas com mesma finalidade, a limpeza da correia transportadora. Ressaltamos que, muitas

vezes, um mesmo produto pode ter descrições diferentes, assemelhadas, conforme os seus distintos fabricantes, variando ainda conforme o material, tamanho e localização a ser empregada, mas com a mesma finalidade.

Embora o Contribuinte tenha respondido às fls. 340/341 aos esclarecimentos solicitados por este Perito sobre diferenças das descrições dos itens “raspador para correia”, “lâmina para transportador” e “lâmina componente para limpeza de correia transportadora”, para melhor compreensão desta Perícia, é nosso entendimento que, apesar do desgaste que essas sofrem em contato físico com o minério, conforme salientado pelo Contribuinte, essas peças não desenvolvem uma atuação particularizada, essencial e específica, sobre o minério, nos termos do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Observamos que o Contribuinte não respondeu satisfatoriamente as demandas feita por este Perito sobre a vida útil dos itens listados para perícia, conforme determinado pelo CC/MG, considerando que tem acesso direto à informações dos fabricantes sobre a essas informações. Respondeu em alguns itens que vida útil era “conforme demanda” ou “NT” (fls. 305/320). Em outros itens, como “apex componente”, “vortex componente”, “conjunto do bojo do britador” e “conjunto da cabeça do britador”, o Contribuinte respondeu sobre a vida útil dessas peças (fls. 303/304). Observamos que essas peças foram contabilizadas, conforme informado pelo Contribuinte (fls. 345/346) como “113010001- estoque de materiais-almoxarifado-custeio” e “353023002 - peças e componentes de equipamentos/ instalações”. Ou seja, foram contabilizadas apenas como peças. São, neste sentido, material de uso e consumo. Essas peças foram lançadas no Livro Registro de Entradas.

A contabilização dos demais produtos relacionados para Perícia foi informada pelo Contribuinte às fls. 345/346.

Observamos que o contribuinte não respondeu em intimação as informações sobre o item "Viga I 152 x 12,2 x 3000 2 suportes em chapa 305 x 15"..."

Quanto ao segundo quesito, o I. Perito esclarece que as atividades realizadas nos setores mencionados pela 1ª Câmara são as seguintes:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ATIVIDADE	DESCRIÇÃO
Iluminação do peneiramento terciário	Fornecer iluminação para a área do peneiramento terciário
Painel de alimentação - torre de rádio	Fornecer energia elétrica para a torre de rádio
Quadro de iluminação Usina de Concentração	Fornecer energia elétrica para a iluminação da Usina de Concentração
Itens das oficinas industriais / almoxarifado	Oficinas industriais: dar manutenção aos equipamentos.
	Almoxarifado: armazenar e controlar produtos e bens da empresa
Bomba de água - captação, estação de tratamento	Bombear água na captação e estação de tratamento
Bomba de água - disposição de rejeito	Bombear água/rejeitos
Estocagem e carregamento (correia transportadora)	Movimentação de material na estocagem e carregamento
Captação de água nova do Rio Santa Bárbara	Captar água do Rio Santa Bárbara

Conclui, dessa forma, que “a energia elétrica, no caso, não é consumida no processo produtivo do minério”.

No tocante ao terceiro quesito, o Perito informa que “os tratores de esteira e de pneus possuem a função de apoio operacional à atividade de extração. Estes atuam na preparação para lavra, trabalhando na criação dos acessos, abertura de bancos (barrancos) e taludes nas minas”.

Por fim, o Perito Oficial esclarece que os itens citados no quarto quesito são empregados em atividades de apoio ao processo produtivo do minério, nos termos do quadro abaixo, não exercendo, portanto, qualquer ação no processo produtivo propriamente dito (extração, movimentação ou beneficiamento do minério).

ITEM	ATIVIDADE/FINALIDADE
Conjuntos de peças para equipamentos de laboratórios	Análise laboratorial dos produtos
Mecanismos para espessadores de rejeitos	Tratamento de água
Equipamento para estação de tratamento de água	Tratamento de água

### Da Arguição de Decadência (01/01/06 a 31/10/06)

A Recorrente argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo ao período de janeiro a outubro de 2006, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/07, estando caracterizado o seu termo final somente em 31/12/11. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 11/11/11 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 16/11/11 (fl. 04), verifica-se, inequivocamente,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a não ocorrência de decadência do direito da Fiscalização de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto e da falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a outubro de 2006.

Esclareça-se que o mesmo raciocínio é válido para a glosa das parcelas mensais de créditos apropriados pela Recorrente, a partir de janeiro de 2006, relativas a bens do ativo imobilizado, ainda que estes tenham sido adquiridos em exercícios anteriores a 2006.

Com efeito, conforme determina a norma legal prevista no art. 20, § 5º, inciso I da LC nº 87/96, equivalente à expressa no art. 66, § 3º, inciso I do RICMS/02, os créditos relativos a bens do ativo imobilizado, escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), devem ser apropriados em 48 (quarenta e oito) parcelas sucessivas ou à razão de 1/48 avos por mês:

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

(...)

§ 5o Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

Efeitos de 1º/12/2011 a 20/12/2013

“§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:”

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011

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

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013

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

Efeitos de 15/12/2002 a 30/04/2013

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

(Grifou-se).

Por outro lado, a toda evidência, a Fiscalização somente pode glosar créditos quando estes são apropriados, uma vez que, inexistindo o aproveitamento do crédito, inexistente, por consequência, qualquer hipótese de estorno.

Assim, o prazo decadencial para que a glosa possa ser efetivada, relativa a créditos de bens do imobilizado, deve ser contado tomando como parâmetro o período em que ocorreu a apropriação de cada uma das 48 (quarenta e oito) parcelas, mediante lançamento na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), de cada mês.

Ora, conforme demonstrado no Anexo 6 do Auto de Infração, independentemente da data de entrada do bem no estabelecimento autuado, a Fiscalização não estornou qualquer parcela inerente a exercícios anteriores a 2006, ou seja, as parcelas glosadas referem-se, exclusivamente, àquelas apropriadas a partir de janeiro do referido exercício (2006), período não abrangido pela decadência, conforme já demonstrado.

Não há que se falar, portanto, em decadência do crédito tributário relativo ao exercício de 2006.

Da irregularidade “1” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Material de Uso e Consumo/Bem Alheio

A presente irregularidade refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, contrariando a vedação disposta no art. 70, incisos III e XIII 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

“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;”

Efeitos de 17/12/2002 a 31/12/2006

“III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2006, 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;”

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos considerados de uso e consumo ou como bens alheios estão listados nos Anexos 3 e 3A do Auto de Infração, que se encontram inseridos na mídia eletrônica acostada à fl. 43, onde constam, dentre outras, as seguintes informações:

- número da nota fiscal de aquisição;
- identificação (descrição) de cada produto;
- função do produto;
- tratando-se de partes e peças, consta, ainda, a informação se estas entram ou não em contato como o minério nas diversas etapas do processo de mineração, se exercem atuação particularizada, essencial e específica nesse processo, exaurindo-se em função do contato e da ação exercida, o equipamento em que são aplicadas e a função do referido equipamento.

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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 EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO. (GRIFOU-SE).

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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

Por outro lado, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, definindo-os da seguinte forma:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

(Grifou-se).

Assim, para que determinado bem deixe de ser classificado como alheio à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa. É necessário, também, que exerça alguma ação intrínseca no processo de produção propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da referida instrução normativa (*participação intrínseca na extração, na movimentação interna e no beneficiamento do minério, ou na sua comercialização, no presente caso*).

O termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, em termos meramente tributários, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na industrialização, no sentido de não exercerem nenhuma ação no processo industrial (no processo de mineração, no presente caso).

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 esgotamento.

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.

Conforme observação acima, 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 pela Fiscalização e também pelo I. Perito para fins de verificação da legitimidade dos créditos de ICMS referentes aos produtos objeto da presente autuação.

Conforme demonstrado no Anexo 3A do Auto de Infração, verifica-se que a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização refere-se a produtos utilizados em áreas, setores, equipamentos, veículos, etc., a seguir indicados, dentre outros:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Áreas de Vestiário: “Tapete formado por fibras de polipropileno” – Função: proteger o piso e auxiliar na proteção dos trabalhadores;
- Áreas Diversas: “Perfil Aço” – Função: construção/fabricação de estruturas metálicas;
- Áreas Externas: “Varredeira Industrial Modelo KMR1700 Marca Karcher” – Função: limpeza geral;
- Aspersor de Vagões/Aspersor de Vagões (Carregamento): “Aglomerante Base Polímero de Estireno Acrilato” e “Polímero; Função: Aglomerante; Caráter Químico: Orgânico 100” – Função: formar película protetora sobre a pilha de minério/minério embarcado (evitar perda/poeira);
- Automóveis/Equipamentos Diversos: “Óleo Lubrificante, Tipo Automotivo, Aplicação: Engrenagens”, “Óleo Lubrificante, Tipo Automotivo, Aplicação: Motores Diesel”, “Óleo Lubrificante, Tipo Hidráulico Automotivo”, “Óleo Lubrificante; Aplicação Fabricante: Transformador”, “Tambor de Óleo SAE 90W”, Graxas Lubrificantes Diversas. – Função: lubrificação/isolamento/manutenção industrial;
- Barragens/Taludes: “Sucata de Pneu Fora de Estrada Número 46 para Recicla” – Função: recuperação de encostas;
- Carregadeira CAT 988H: “Abastecimento Rápido de Lubrificantes” – Função: lubrificação;
- Compressores de Ar: “Óleo Componente, Tipo Ultra Coolant” – Função: lubrificação e arrefecimento;
- Construção Civil: “Haste Âncora P/Cerca, Material Aço Carbono, Revestimento Zinca” - Função: suporte para cercas;
- Diversos Locais: “Película Refletiva GD3, na Cor Branca, Código H00022”, “Película Sinalização Azul, Fabricante: 3M TIP”, “Película Sinalização Tipo Refletiva, Material não Espe” – Função: sinalização/segurança;
- Energia Elétrica – Consumo Residencial;
- Espessador: “Polímero Aniônico Sintético Função: Floculante Cara”, “Polímero, Tipo Floculante Caráter Químico: Poliacri” – Função: tratamento de água;
- Laboratório: Ácido Clorídrico, Ácido Fluorídrico, Ácido Sulfúrico, Álcool Isopropílico, Bicarbonato de Sódio, Hipoclorito de Cálcio, Pírosulfato de Potássio, Sulfato de Alumínio, Tetraborato de Sódio, Tetraborato de Titânio, Cadinho – Função: análise química;
- Manutenção Geral: “Fita Isolante Elétrica Tensão Isolação: 750v” – Função: isolante elétrico;
- Máquinas de Solda: “Eletrodo Revestido Soldagem Aplicação Aço Carbonocla”, “Eletrodo Solda Adição; Aplicação: Todos os Metais; DI”, “Cabo Máquina Solda Material Cobre” – Função: condução elétrica (eletrodos) e transmissão de energia elétrica (cabo);
- Oficina de Manutenção: “Gás Tipo Industrial Produto Oxigênio”, “Gás Tipo Industrial Produto Acetileno Composição C2H2” – Função: corte e solda;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Tubulações Hidráulicas: “Tubo Mecânico Aço Carbono” – Função: condução de fluidos;
- Veículos Diversos: Pneus Diversos – Função: manutenção/peça de reposição;
- Vestuário: “Camisa Profissional, Modelo Feminino, Material 100%” – Função: uniforme;
- Partes e Peças Diversas de reposição/manutenção periódica, aplicadas em: alimentadores de correias/transportadores de correia, alimentador de sapatas, balança dosadora, bomba centrífuga, bombas de polpa/rejeito/água, britadores, caminhões fora de estrada, carregadeiras, ciclone, empilhadeiras, escavadeiras, filtros a disco, hidrociclones, motoniveladoras, peneiras vibratórias, perfuratrizes, separador magnético, silos de carregamento, sistemas de bombeamento, tratores de esteira, veículos leves e pesados, etc.

Pelas suas próprias características, verifica-se que os bens acima listados não se enquadram no conceito de produtos intermediários, uma vez que não se consomem, imediata e integralmente na extração ou no beneficiamento do minério, sendo, pois, considerados materiais de uso e consumo, sem direito a créditos de ICMS, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

Com relação às partes e peças, estas não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto em elaboração, desgastando-se em função desse contato, até seu completo exaurimento, condição *sine qua non* prevista no inciso V da IN nº 01/86, para que pudessem ser caracterizadas como produtos intermediários.

Assim, no caso dos autos, as partes e peças analisadas se enquadram no inciso IV da referida instrução normativa (peças de reposição/manutenção periódica), sendo também consideradas como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente:

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.

Dentre as partes e peças supracitadas, há algumas que merecem comentários específicos, a saber:

- Borda Componente, Canto Componente e Caneleiras, para Tratores de Esteira

Os tratores de esteira são usados nas atividades de acerto de praças, pilhas de estéril ou rejeito e abertura de vias, juntamente com as motoniveladoras, ou seja, não exercem ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito, sendo considerados veículos de apoio operacional, conclusão corroborada pela resposta do Perito Oficial ao quesito nº 3 do CC/MG, *verbis*:

Quesito nº 3 do CC/MG

Esclarecer quais usos possuem na atividade da impugnante os tratores de esteira e tratores de pneus relacionados no anexo “5A” (CD à fl. 43) deste lançamento.

Resposta do Perito:

Os tratores de esteira e de pneus possuem a função de apoio operacional à atividade de extração. Estes atuam na preparação para lavra, trabalhando na criação dos acessos, abertura de bancos (barrancos) e taludes nas minas.

A própria Fiscalização, após visita *in loco*, já havia esclarecido detalhadamente as atividades desenvolvidas pelos tratores de esteira, nos seguintes termos:

A 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG exarou despacho interlocutório para que a impugnante “junte aos autos o demonstrativo do volume individual de consumo de óleo diesel relativo aos tratores de esteira e tratores de pneus relacionados no Anexo “5A” (CD às fls. 43) deste lançamento e, efetue o demonstrativo englobando detalhadamente o consumo do óleo diesel em relação a cada uma das atividades desempenhadas pelos referidos tratores.”

O contribuinte, em atendimento ao pedido, juntou demonstrativo ilustrando o referido consumo individual, porém não detalhou o consumo por equipamento em cada uma das atividades desempenhadas pelos mesmos.

Justifica tal procedimento alegando que as atividades executadas pelos tratores de esteira e de pneus são inerentes às fases do processo de mineração e que, justamente por inexistirem atividades paralelas à mineração no âmbito do estabelecimento autuado, não é feito o controle individual de consumo, para cada uma destas funções.

Observa-se que o contribuinte não atendeu ao pedido exarado pelo CC/MG e se limitou a anexar o consumo de óleo diesel por equipamento, consumo este que já havia sido informado por ela e utilizado pelo Fisco no levantamento objeto deste PTA (Anexo 5A).

Quanto à alegação de que os tratores são utilizados nas atividades de lavra e movimentação do minério, não concordamos com a autuada pelos motivos que discutiremos a seguir.

Foi feita visita “*in loco*” ao estabelecimento, onde não visualizamos nenhum destes tratores arrastando

minério ou formando pilhas de minério. O que observamos é que os tratores trabalham, principalmente, acertando vias, taludes e praças para uso de equipamentos e abrindo vias para se ter acesso ao local a ser explorado.

Estas atividades, feitas em conjunto com as motoniveladoras, classificam-se como atividades de apoio operacional – obras de construção civil e terraplenagem.

À título de esclarecimento, em todas as minas de extração de minério de ferro, verifica-se a presença de maior quantidade de equipamentos tratores de esteira do que motoniveladoras e isto se justifica, pois os tratores de esteira é que fazem o trabalho mais pesado de abrir vias, terraplenagem e acerto de praças e taludes. Já a motoniveladora não abre estradas, apenas faz o acabamento fino naquela via já aberta ou acertada pelos tratores de esteira. Por isso existe esta diferença na quantidade dos equipamentos, já que a demanda pelos tratores de esteira é muito maior.

Várias perícias já foram feitas em diversos estabelecimentos da autuada e atestaram que a atividade principal e preponderante, ou seja, aquela para qual os equipamentos - trator de esteira e trator de pneus- foram adquiridos, é considerada atividade marginal (apoio operacional).

O próprio CC/MG em decisão recente no PTA 01.000159422.42 (Acórdão 3799/11/CE) reconheceu o acerto do Fisco em estornar créditos relativos a produtos utilizados em tratores de esteira e também ao óleo diesel consumido nestes equipamentos, conforme trechos abaixo, retirados do relatório final.

[...]

A seguir a autuada aproveita a oportunidade para anexar demonstrativo revelando produtos que foram analisados pelo CC/MG em ocasiões anteriores, em que alega que já teriam sido considerados como produtos intermediários, nos termos da legislação.

Equivocadamente, a impugnante elenca produtos vinculando às decisões relativas a seus PTAs. Tais produtos, abaixo relacionados, tiveram no CC/MG decisão favorável ao estorno dos créditos, ou seja, não foram considerados como produtos intermediários e sim, de uso e consumo.

Estes produtos fazem parte do PTA 01.000159423.23 e são os seguintes:

- Raspador de Correia, Lâmina do raspador e Lâmina para transportador (que na verdade são os mesmos produtos, mudando apenas a nomenclatura);
- Rotor (de bomba);
- Vortex.

Portanto, entendo que os argumentos e documentos apresentados pela impugnante são insuficientes para alterar o feito fiscal.

(Grifou-se).

Assim, as partes e peças supracitadas, aplicadas nos tratores de esteiras, bem como o combustível neles consumido (óleo diesel), são considerados materiais de uso e consumo. O próprio CC/MG, por meio do Acórdão nº 3.799/11/CE, reconheceu o acerto da glosa dos créditos relativos a esses produtos.

• Rotores Aplicados em Bombas de Polpa/Rejeitos e em Veículos/Máquinas Pesadas

São partes integrantes de bombas de água/polpa/rejeito, cuja substituição ocorre pelo exaurimento natural da peça. Não se caracteriza como produto individualizado e nem exercem atuação particularizada no processo produtivo, sendo consideradas, pois, como materiais de uso e consumo.

• Raspador p/Correia, Lâmina p/Raspador, Lâmina Componente e Lâmina p/Transportador

Existem diversas variações de modelo e nomes para esses produtos (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 o seu desgaste ocorre em função do atrito e da pressão aplicada sobre a correia e não em função do contato do minério de ferro raspado.

Essa é a conclusão que se extrai da resposta do Perito ao quesito nº 1 do CC/MG, *verbis*:

Resposta do Perito – Quesito nº 1 do CC/MG

“... Na pesquisa dos 13 (treze) produtos relacionados para Perícia, constantes das planilhas dos Anexos 3 e 3-A do Auto de Infração, conforme delimitação estabelecida pelo CC/MG (fls. 201/202), identificamos um total de 322 itens desses produtos. Todos esses produtos foram tidos por esta Perícia como material de uso e consumo. Eles se referem a partes e peças que, embora em alguns casos tenham contato com o minério, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, conforme os termos do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986. Foram classificados como

material de uso e consumo. Ver planilhas dos anexos I-A (analítico) e I-B (sintético) desta Perícia.

Observamos que com relação aos itens “lâmina para raspador” e “lâmina componente raspador”, essas descrições muitas vezes se confundem para descrever um mesmo produto, com pequenas diferenças quanto à localização, como o raspador primário e o raspador secundário, mas com mesma finalidade, a limpeza da correia transportadora. Ressaltamos que, muitas vezes, um mesmo produto pode ter descrições diferentes, assemelhadas, conforme os seus distintos fabricantes, variando ainda conforme o material, tamanho e localização a ser empregada, mas com a mesma finalidade.

Embora o Contribuinte tenha respondido às fls. 340/341 aos esclarecimentos solicitados por este Perito sobre diferenças das descrições dos itens “raspador para correia”, “lâmina para transportador” e “lâmina componente para limpeza de correia transportadora”, para melhor compreensão desta Perícia, é nosso entendimento que, apesar do desgaste que essas sofrem em contato físico com o minério, conforme salientado pelo Contribuinte, essas peças não desenvolvem uma atuação particularizada, essencial e específica, sobre o minério, nos termos do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986...” (Grifou-se).

• Tubos de Condução de Água (“Tubo Mecânico Aço Carbono; Norma/Liga: SAE1518; Construção”)

Conforme informação da Fiscalização, foi constatado, em visita *in loco*, que esses tubos são utilizados em instalações hidráulicas, com a finalidade de transporte de fluidos (tratamento e transporte de água).

Trata-se, portanto, de parte e peça de tubulações, cuja substituição se dá por desgaste natural, e não por qualquer ação essencial, específica e particularizada no processo de beneficiamento do minério, sendo considerados, pois, como materiais de uso e consumo.

• Cunhas

São materiais usados na fixação de outras partes, normalmente em peneiras vibratórias e britadores de mandíbulas. O contato com o minério de ferro poderá ocorrer de maneira acidental. Não se caracterizam como produto individualizado, mas como meras partes e peças de uma estrutura maior.

• Ganchos

São materiais empregados para a fixação de telas em peneiras vibratórias. Da mesma forma que as cunhas, o contato com o minério de ferro poderá ocorrer de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

maneira acidental. Não se caracterizam como produto individualizado, mas como meras partes e peças de uma estrutura maior.

- Régua Componente p/Fixação de Peneiras

Parte/peça destinada à fixação e proteção da peneira vibratória, que não exerce qualquer ação essencial, particularizada e específica, no processo de beneficiamento do minério.

- Óleos e Graxas Lubrificantes e Pneus

São produtos usados na manutenção preventiva e rotineira de máquinas e equipamentos, tipicamente classificados como de “materiais de uso e consumo”. Os créditos relativos aos produtos citados podem ser apropriados apenas pelas empresas transportadoras, conforme previsto no art. 66, inciso VIII do RICMS/02.

- Apex Componente, Vortex Componente, Viga HP 250, Abrigo P/Remota do Controlador Lógico Programável, Plataforma, Viga 152x12,2x3000, Viga e Contraventamento, Conjunto do Bojo Britador e Conjunto da Cabeça do Britador

Todos esses produtos, assim como outros acima citados, foram classificados pelo Perito Oficial como materiais de uso e consumo (ou bens alheios), conforme demonstrado no Anexo IB do Laudo Pericial (fls. 377/400), alguns deles com fotos acostadas às fls. 402/411, cujas conclusões foram resumidas na resposta ao quesito nº 1 da Fiscalização, confira-se:

### Quesito nº 1 – Fiscalização

Apontar se os produtos listados no Quesito 1 elaborado pela Câmara de Julgamento supra, desenvolvem uma ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, essencial e específica dentro da linha de produção, exercendo algum tipo de INDUSTRIALIZAÇÃO (TRANSFORMAÇÃO E BENEFICIAMENTO) no produto minério de ferro.

### Resposta do Perito:

Conforme nossa análise exposta no Anexo I-A (analítico) e I-B (sintético) desta Perícia, não identificamos nenhum item entre os relacionados no quesito 1 referido que desenvolvesse uma atuação particularizada essencial e específica dentro da linha de produção, exercendo algum tipo de tratamento do minério de ferro.

(Grifou-se).

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

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 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...” (GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

“... SÃO OS SEGUINTE 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.

[...]

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.” (GRIFOU-SE)

### 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

• 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...”

(GRIFOU-SE).

Ressalte-se que a ora Recorrente, beneficiando-se da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, reconheceu a ilegitimidade de parte dos créditos apropriados e promoveu a quitação parcial das exigências relativas aos produtos listados na planilha acostada às fls. 461/473 mantendo, entretanto, a parcela dos créditos vinculada aos mesmo produtos, na proporção das exportações por ela realizadas no período, por entender que essa parcela do crédito deve ser mantida, independentemente de se tratar de materiais de uso e consumo.

Ressalte-se, ainda, que a ora Recorrente manifestou 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 Decreto nº 46.383/13.

Destaque-se que foram quitadas as exigências inclusive de produtos que foram objeto da perícia, a saber: ROTORES, “VIGA HP 250 X 62 X 3220 COM CHAPA DE LIGAÇÃO CONFORM”, “ABRIGO P/ REMOTA CONFORME DES 124-A-523-009”, “PLATAFORMA CONFORME DES 132 A 523-020”, “VIGA I 152 X 12,2 X 3000 2 SUPORTES EM CHAPA 305 X 15”, “VIGA E CONTRAVENTAMENTO CONFORME DES 132 A-523-023”, “CONJUNTO DO BOJO” e “CONJUNTO DA CABEÇA”.

Diante de todo exposto, conclui-se, como já afirmado, que os produtos objeto da presente autuação devem ser considerados materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, nos termos do art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02.

### Da irregularidade “2” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Energia Elétrica – Consumo Fora do Processo Produtivo

A irregularidade refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo – processo de mineração (vide Anexos 4 e 4A – CD à fl. 43).

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

Antes de mais nada, convém recordar que a Constituição da República atribui à lei complementar, em matéria de ICMS, a competência para disciplinar o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regime de compensação do imposto, consoante se depreende do dispositivo abaixo transcrito:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...)

Deste modo, em cumprimento do seu mister constitucional, e especificamente em se tratando da disciplina de aproveitamento de créditos de ICMS referentes à energia elétrica, dispunha o inciso II, alínea “b”, do art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, na redação vigente à época em que foram aproveitados, pela Recorrente, os referidos créditos:

Art. 33 (...)

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

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

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 2011 nas demais hipóteses (redação dada pela Lei Complementar nº 122, de 2006);

(...)

(Grifou-se).

No mesmo sentido estabeleciam a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02.

O art. 66, inciso III do RICMS/02 c/c o § 4º do referido artigo, conforme redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores autuados, assim dispunha:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

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

(...)

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

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

Efeitos de 1º/01/2007 a 31/12/2010:

“I - até 31 de dezembro de 2010:”

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

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

b) que for consumida no processo de industrialização;

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

(...)

(Grifou-se).

Vê-se, portanto, que ressalvadas as hipóteses expressamente mencionadas, a Lei Complementar nº 87/96, como regra, não admite o aproveitamento de créditos relativos à energia elétrica, situação esta que, em virtude da edição da Lei Complementar nº 138, de 2010, persiste até os dias atuais.

Em outras palavras, não se tratando de estabelecimento que comercialize a própria energia, a Lei Complementar nº 87/96 estabelece uma premissa básica para que seja admitido de créditos relativos a energia elétrica, qual seja, que esta seja consumida no processo de industrialização.

É importante assinalar, nesta oportunidade, que a legislação tributária do Estado de Minas Gerais, de igual modo, também não autorizava o aproveitamento dos referidos créditos durante o período objeto do presente lançamento.

A propósito do tema, além das disposições constantes na Lei nº 6.763/75 e no Regulamento do ICMS, a matéria tem sido tratada, neste Estado, no âmbito de Instruções Normativas editadas pela Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda.

Neste sentido, a Instrução Normativa SUTRI nº 04, de 12 de novembro de 2013, dentre outras providências, cuidou de interpretar as regras acima mencionadas, atinentes à questão do aproveitamento de créditos decorrentes da utilização de energia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elétrica, deixando consignado, de modo expresso, a vedação quanto ao aproveitamento destes créditos por parte de contribuintes que atuam no setor de extração mineral, bem assim nas atividades complementares à mineração, uma vez que não se enquadram no conceito de industrialização.

Confira-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI N° 04, DE 12 DE NOVEMBRO DE 2013 (MG de 13/11/2013)

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

A SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Decreto n° 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), e considerando que, tratando-se de mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4°, art. 13 da Lei Complementar 87/96;

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

(...)

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

(...)

(Grifou-se).

Tal situação perdurou até o dia 21 de dezembro de 2013, data em que entrou em vigor a disposição contida no art. 6° da Lei n° 21.016, de 20 de dezembro do mesmo ano.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Referida norma alterou a Lei nº 6.763/75, acrescentando ao art. 29, o § 14 com a seguinte redação:

Art. 29.

(...)

§ 14 Fica assegurado o crédito de ICMS relativo à utilização de energia elétrica como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária.

(Grifou-se).

Consoante se depreende da alteração veiculada pela novel legislação, aprouve ao legislador mineiro permitir o aproveitamento de créditos relativos à energia elétrica utilizada em atividades que não se caracterizam como industrialização, dentre as quais foi incluída a extração mineral.

Cuida-se, a toda evidência, de uma liberalidade encartada na legislação mineira, uma vez que, como visto acima, além de não haver qualquer determinação na Lei Complementar nº 87/96 que assegure ao contribuinte o direito a tal creditamento, o que nela está previsto é justamente o inverso, ou seja, uma vedação quanto ao aproveitamento dos referidos créditos.

Em face desta inovação legislativa foi editada, em 25 de junho de 2014, a Instrução Normativa SUTRI nº 01 que, dentre outras providências, explicitou a definição das etapas do processo produtivo relativo à atividade de extração mineral, para fins de fruição da permissão de aproveitamento dos mencionados créditos, e o fez nos seguintes termos:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01, DE 25 DE JUNHO DE 2014 (MG de 26/06/2014)

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

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 2º Para fins de aplicação da legislação do ICMS, considera-se como produto primário aquele

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resultante de extração mineral e de suas atividades complementares que, cumulativamente:

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

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

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

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

I - fragmentação;

II - pulverização;

III - classificação;

IV - concentração;

V - separação magnética;

VI - flotação;

VII - homogeneização;

VIII - aglomeração ou aglutinação;

IX - briquetagem;

X - nodulação;

XI - sinterização;

XII - pelotização;

XIII - ativação;

XIV - coqueificação;

XV - desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem;

XVI - levigação.

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

Parágrafo único. A entrada de energia elétrica no estabelecimento que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não industrial realizados em atividade complementar à produção primária, dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito.

Art. 4º Considera-se como mercadoria industrializada:

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

II - aquela que cumulativamente:

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

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

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

I - a ustulação sulfatante e cloretante;

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

III - a calcinação:

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

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

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

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

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

(Grifou-se).

Considerando que, a teor das disposições contidas na Lei Complementar nº 87/96, o legislador mineiro não estava compelido a admitir tais créditos, o fez, como dito, por liberalidade. Em assim sendo, dúvida não pode haver quanto à prerrogativa, conferida a este mesmo legislador, de delimitar tal liberalidade como lhe aprouver.

Resulta evidenciado, portanto, que a admissão do aproveitamento de créditos de ICMS relativos à aquisição de energia elétrica por parte de estabelecimentos que operam no setor da extração mineral (vale dizer, por parte de estabelecimento que não comercializa a própria energia e tampouco a consome em processo industrial) encontra-se delimitada nos termos do disposto na Instrução Normativa SUTRI nº 01/14.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isto posto, em que pese o fato de que a referida Instrução Normativa sobreveio somente em junho de 2014, há que se ressaltar a natureza interpretativa das suas disposições (conforme art. 6º) e a consequente eficácia retroativa que daí resulta.

Cabe esclarecer ainda que, a par da retroatividade interpretativa acima mencionada e ampliando a liberalidade acima referida, a própria Lei nº 21.016/13 também determinou a convalidação do aproveitamento de créditos de ICMS relativos à utilização de energia elétrica na atividade de mineração, relativamente ao período anterior à sua edição.

Neste sentido, reproduz-se abaixo a disposição contida no art. 22 da citada lei:

Lei nº 21.016/13:

Art. 22. Ficam convalidados, até a data de publicação desta Lei, o aproveitamento e a transferência de créditos de ICMS relativos à utilização de energia elétrica como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária, nos termos previstos em regulamento. (Ver o Decreto nº 46.386/2013)

Parágrafo único. O disposto neste artigo:

I - implica a remissão dos créditos tributários, formalizados ou não, até a mesma data;

II - não autoriza a restituição ou compensação de importâncias eventualmente recolhidas;

III - fica condicionado:

a) à desistência de ações ou embargos à execução fiscal, nos autos judiciais respectivos, ou à desistência de impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo;

b) à desistência, pelo advogado do sujeito passivo, de cobrança ao Estado de eventuais honorários de sucumbência;

c) ao pagamento das custas e demais despesas processuais e de honorários advocatícios devidos ao Estado.

(...)

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, 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### ENERGIA ELÉTRICA - ÁREAS/SETORES E ATIVIDADES CUJOS CRÉDITOS FORAM GLOSADOS

IDENTIFICAÇÃO DA ÁREA/EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO/FUNÇÃO	GLOSA DOS CRÉDITOS?
BOMBA DE ÁGUA - CAPTAÇÃO	UTILIDADES /CAPTAÇÃO E ADUÇÃO	SIM
ALIMENTAÇÃO DA SUBESTAÇÃO DE CAPTAÇÃO DE ÁGUA NOVA RIO SANTA	BR USINA CAPITAÇÃO DE ÁGUA NOVA	SIM
QUADRO DE ILUMINAÇÃO 220V - PENEIRAMENTO TERCEÁRIO	ILUMINAÇÃO	SIM
EMPILHADEIRA PATIO DE HOMOGÊNIZAÇÃO	APOIO OPERACIONAL	SIM
QUADRO DE ILUMINAÇÃO PENEIRAMENTO TERCEÁRIO	ILUMINAÇÃO	SIM
OFICINA CENTRAL DE MANUTENÇÃO / ALMOXARIFADO	INSTALAÇÕES DE APOIO INDUSTRIAIS /OFICINA CENTRAL DE MANUTENÇÃO / ALMOXARIFADO	SIM
SE ALIMENTADORA CIRCUITO PORTARIA	BR USINA COMPARTILHADO	SIM
ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA	INSTALAÇÕES DE APOIO INDUSTRIAIS / ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA	SIM
ESCRITÓRIO / VESTIÁRIO - MINA	INSTALAÇÕES DE APOIO INDUSTRIAIS /ESCRITÓRIO / VESTIÁRIO - MINA	SIM
PAINEL DE ALIMENTAÇÃO - TORRE DE RÁDIO COMUNICAÇÃO	INSTALAÇÕES DE APOIO INDUSTRIAIS / TORRE	SIM
QUADRO DE ILUMINAÇÃO USINA DE CONCENTRAÇÃO	ILUMINAÇÃO	SIM
BOMBA DE POLPA - DISPOSIÇÃO DE REJEITO	USINA DE CONCENTRAÇÃO /DISPOSIÇÃO DE REJEITOS	SIM
BOMBA DE ÁGUA - DISPOSIÇÃO DE REJEITOS	USINA DE CONCENTRAÇÃO /DISPOSIÇÃO DE REJEITOS	SIM
CORREIA TRANSPORTADORA PÁTIO DE EXPEDIÇÃO DE PRODUTOS	ESTOCAGEM E CARREGAMENTO /PÁTIO DE EXPEDIÇÃO DE PRODUTOS	SIM
QUADRO DE ILUMINAÇÃO 220V - ESCRITÓRIO / VESTIÁRIO - MINA	ILUMINAÇÃO	SIM
QUADRO DE ILUMINAÇÃO 220V - ESTOCAGEM E CARREGAMENTO	ILUMINAÇÃO	SIM

Por outro lado, a Fiscalização manteve os créditos relativos à energia elétrica consumida em áreas, equipamentos e atividades estritamente vinculadas às fases do processo produtivo mineral.

A ora Recorrente alega que “no início do processo de beneficiamento, ao ingressar nos britadores, o minério é lavado e umidificado, seja para retirar impurezas do produto, seja para formar a polpa do minério, viabilizando que ele seja conduzido através de tubos para o restante do processo”.

Destaca que “esta atividade, nitidamente pertencente à fase de beneficiamento do minério, somente é possível mediante o bombeamento de água oriunda das represas que circundam a mina, através de estações de bombeamento que se utilizam de energia elétrica”.

Sustenta que, “se a lavagem e formação da polpa do minério fazem parte do processo de beneficiamento, é evidente que a energia elétrica consumida pelas bombas respectivas, que injetam a água e retiram o excesso, para posterior reaproveitamento, deve ensejar direito a crédito do ICMS, pois não se trata de equipamentos alheios à atividade principal, com o faz parecer o Fisco em seus Anexos de nº 4, ao relacionar os setores/equipamentos de Bombeamento de Água, Bombeamento de Polpa, Alimentação da subestação de captação de água e Estação de tratamento de água como objeto de glosa de créditos”.

Afirma que, da mesma forma, “não há como se conceber a atividade desenvolvida pela Impugnante sem as técnicas de flotação, moagem, peneiramento e britagem, dentre outras elencadas nos Anexos 4-A da autuação em testilha onde a energia elétrica consumida foi, para espanto, glosada”.

Salienta que “outros setores indicados no referido Anexo 4 também fazem parte do processo de mineração, mas, mesmo assim, o crédito derivado do respectivo

*consumo de energia elétrica foi glosado”, como é o caso dos “equipamentos identificados no Anexo como relacionados a transporte ou destinados à movimentação da carga, que, inequivocamente, atuam no que se reputa fase de movimentação de minério”.*

Na mesma linha, defende o seu entendimento de que a energia despendida na iluminação dos setores de concentração, *“não pode ter o respectivo crédito estornado, pois a iluminação das instalações é, evidentemente, essencial ao cumprimento destas etapas do beneficiamento, que não podem ser realizadas às escuras, sobretudo por questões de segurança”.*

A seu ver, *“não há confundir a iluminação dessas áreas com aquela presente em escritórios administrativos e instalações gerais, pois estas, ao contrário daquelas, não se relacionam com a produção, propriamente dita”.*

Conclui, nesses termos, que são legítimos os créditos por ela apropriados, relativos à energia elétrica consumidas nas áreas por ela identificadas.

No entanto, ao contrário das alegações da ora Recorrente, a glosa dos créditos se limitou, como já esclarecido no quadro ilustrativo acima, às áreas e atividades que não integram o processo produtivo mineral propriamente dito (extração, movimentação interna e beneficiamento do minério).

Ressalte-se que não se discute a essencialidade da água no processo produtivo do estabelecimento autuado. A questão que se discute é eminentemente de direito, ou seja, se a energia elétrica consumida nos sistemas de captação, bombeamento, circulação e tratamento de água, bem como na iluminação das instalações industriais geram ou não direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

Destaque-se, nesse sentido, que não houve estorno de créditos de energia elétrica consumida no bombeamento da polpa do minério, que tem a água como parte integrante. Esta questão foi muito bem esclarecida pela Fiscalização em sua manifestação, nos seguintes termos (fl. 129):

*“... - Bombeamento de água/bombeamento de mina/alimentação da subestação de captação de água/estação de tratamento de água: deve-se observar, inicialmente, que não foi glosado o crédito referente a energia elétrica consumida no bombeamento da polpa de minério de ferro. O estorno de créditos se refere às bombas de água utilizadas na estação de tratamento que transportam a água utilizada para as barragens de tratamento e seu posterior retorno ao processo produtivo. Aliás, referidas bombas se prestam também para a condução de água para reservatórios em partes mais elevadas, para uso geral da planta, lavagem de instalações e equipamentos e onde são abastecidos os caminhões pipa que irão molhar as vias. Toda água utilizada no processo de beneficiamento de minério de ferro é recuperada e tratada com o auxílio dessas bombas. Trata-se de processo marginal ao processo*

produtivo. Em visita ao estabelecimento, verificamos que o bombeamento de água das barragens é feito para um reservatório. Somente em etapa posterior, a água estocada no reservatório é bombeada para a linha de produção...”

Assim, independentemente da importância, da relevância ou da essencialidade do sistema de captação, bombeamento, tratamento ou da própria água, o que se deve observar é o fato de que não ocorre nenhum tipo de movimentação interna ou beneficiamento do minério nessas fases (captação, bombeamento - de rejeito ou de água - ou no tratamento da água).

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

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida 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.

(Grifou-se).

Pelas mesmas razões, também não gera direito a créditos do ICMS a energia elétrica consumida no “Almoxarifado”, em “Oficinas de manutenção”, em “Portarias”, em “Escritórios” e em “Vestiários”, uma vez que não integram as fases de extração, movimentação interna ou beneficiamento do minério, nos termos da IN SLT nº 01/01.

Da mesma forma, a energia elétrica consumida pela correia transportadora situada do pátio de expedição de produtos 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, desde o local de extração até o de beneficiamento ou estocagem do minério, e sim de retirada do produto do local de estocagem para o transporte externo e destino final.

Ressalte-se que este E. Conselho, por meio do Acórdão nº 4.554/16/CE, dentre outros, aprovou o estorno de créditos de energia elétrica consumida nos sistemas de captação e recirculação de água e em áreas marginais à de produção, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.554/16/CE

“...ITEM 1.2 DO AUTO DE INFRAÇÃO: DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS À ENERGIA

ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO DE BENEFICIAMENTO PRIMÁRIO:

A EXIGÊNCIA FISCAL ENCONTRA-SE DEMONSTRADA NOS “ANEXOS 2 E 2A” (FLS. 29/43). NO “ANEXO 2” (FLS. 30) A FISCALIZAÇÃO RELACIONA TODA A ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA NO PERÍODO, ENQUANTO NAS PLANILHAS DE FLS. 31/43 IDENTIFICA O CONSUMO POR ÁREA, CONFORME INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA 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 “GLOSA”, DA EXPRESSÃO “NÃO”, REGISTRANDO “SIM” PARA AS ÁREAS CUJO CONSUMO NÃO AUTORIZA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS.

O ESTORNO DE CRÉDITO OCORREU PARA A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NAS SEGUINTE ÁREAS: BOMBEAMENTO DE CAVA DE MINA (BOMBEAMENTO DE ÁGUA), BOMBEAMENTO DE REJEITO, USO GERAL (ADMINISTRATIVO, VESTIÁRIOS E UNIDADES DE SAÚDE), RESTAURANTE-ALIMENTAÇÃO, OFICINA DE MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS E MÓVEIS, LABORATÓRIO FÍSICO QUÍMICO DE MINÉRIOS E SISTEMA DE BOMBEAMENTO DE ÁGUA RECUPERADA (ÁGUA DE CIRCULAÇÃO DENTRO DA USINA).

[...]

A ALEGAÇÃO DA RECORRENTE DE QUE A ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA PARA CAPTAÇÃO E RECUPERAÇÃO DA ÁGUA (ITEM CAPTAÇÃO E SISTEMA DE BOMBEAMENTO DE ÁGUA RECUPERADA DO ANEXO 2A) FAZ PARTE DIRETA DO PROCESSO PRODUTIVO, NÃO PROCEDE.

[...]

A FISCALIZAÇÃO EXPLICOU, QUANDO DE SUA MANIFESTAÇÃO, QUE NÃO FOI GLOSADO O CRÉDITO DO IMPOSTO REFERENTE À ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO BOMBEAMENTO DA POLPA DE MINÉRIO DE FERRO. O ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO REFERE-SE ÀS BOMBAS DE ÁGUA UTILIZADAS NA ESTAÇÃO DE TRATAMENTO QUE TRANSPORTAM A ÁGUA UTILIZADA PARA AS BARRAGENS DE TRATAMENTO E SEU POSTERIOR RETORNO AO PROCESSO PRODUTIVO (ÁGUA RECUPERADA). ALIÁS, REFERIDAS BOMBAS SE PRESTAM, TAMBÉM, PARA A CONDUÇÃO DE ÁGUA PARA RESERVATÓRIOS EM PARTES MAIS ELEVADAS, PARA USO GERAL DA PLANTA, LAVAGEM DE INSTALAÇÕES E EQUIPAMENTOS E ONDE SÃO ABASTECIDOS OS CAMINHÕES PIPA QUE IRÃO MOLHAR AS VIAS. TODA ÁGUA UTILIZADA NO PROCESSO DE BENEFICIAMENTO DE MINÉRIO DE FERRO É RECUPERADA E TRATADA COM O AUXÍLIO DESSAS BOMBAS. TRATA-SE DE PROCESSO MARGINAL AO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO DE FERRO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM RELAÇÃO AO CONSUMO DE ENERGIA DOS PRÉDIOS OPERACIONAIS E NA ATIVIDADE DE MANUTENÇÃO, É EVIDENTE QUE A ILUMINAÇÃO DAS INSTALAÇÕES É ESSENCIAL, INCLUSIVE POR QUESTÕES DE SEGURANÇA. ENTRETANTO, SOMENTE É PERMITIDO O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO IMPOSTO REFERENTE À ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA, ESPECIFICAMENTE, COMO INSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. ESCLARECEU, A FISCALIZAÇÃO, QUE NÃO HOUVE ESTORNO DE CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA NOS EQUIPAMENTOS DESSAS INSTALAÇÕES, TAIS COMO: BRITADORES, STACKER, PENEIRAS E EQUIPAMENTOS DA USINA DE TRATAMENTO, CONFORME ANEXO 2-A.

O MESMO RACIOCÍNIO DEVE SER UTILIZADO PARA OS LABORATÓRIOS, OU SEJA, TRATA-SE DE ATIVIDADE MARGINAL AO PROCESSO DE BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO.

POR MEIO DO ANEXO 2A PODE-SE CONSTATAR QUE A ENERGIA ELÉTRICA GLOSADA DIZ RESPEITO A SETORES MARGINAIS À PRODUÇÃO DO MINÉRIO: CAPTAÇÃO DE ÁGUA, ESCRITÓRIO, RESTAURANTE, OFICINAS, LABORATÓRIO E ÁGUA RECUPERADA.

ESSE ENTENDIMENTO FOI TOTALMENTE CORROBORADO EM RECENTES JULGAMENTOS DESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, POR EXEMPLO, EM RELAÇÃO AO PTA Nº 01.000172472.23, ACÓRDÃO Nº 4.278/14/CE, DE MESMA SUJEIÇÃO PASSIVA DOS PRESENTES AUTOS.

[...]

VERIFICA-SE QUE, DE FATO, AS ÁREAS DE CONSUMO APONTADAS SÃO ALHEIAS AO PROCESSO PRODUTIVO, COMO AS OFICINAS DE CAMINHÕES, POR EXEMPLO, OU SE CONSTITUEM EM ÁREAS MARGINAIS, COMO AS ESTAÇÕES DE BOMBEAMENTO, O QUE, VIA DE REGRA, NÃO AUTORIZA A UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS VINCULADOS À AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DIVERSOS.

[...]

DESSA FORMA, MOSTRA-SE CORRETO O ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO...”

(GRIFOU-SE).

Passa-se, agora, à análise sobre a possibilidade ou não do aproveitamento de créditos do imposto vinculados à energia elétrica consumida, exclusivamente, na iluminação do parque fabril, ainda que em áreas integrantes da linha central de produção.

Em sua obra ICMS Didático, o Dr. Célio Lopes Kalume, Procurador do Estado de Minas Gerais, ao analisar a expressão “consumo em processo de industrialização”, assim se posiciona:

“10.10.6 O consumo em processo de industrialização

A expressão ‘consumo em processo de industrialização’ se refere à categoria produtos intermediários (e,

obviamente, à própria matéria-prima) e não ao gênero uso e consumo.

Por quê? Primeiramente, como ressaltado, a expressão jamais é utilizada para demarcar a abrangência do crédito (não aparece, por exemplo, no caput do art. 20). Em segundo lugar, a lei complementar, ao se referir à energia elétrica (art. 333, II, “c”), claramente demonstrou que não havia, a pretexto de tratar de ‘consumo em processo de industrialização’, autorizado o aproveitamento de créditos do gênero uso e consumo, mesmo nas exportações.

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

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

#### 10.10.7 Uma breve consulta ao guardião da lei federal

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

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

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

[...]

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

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

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

[...]

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

KALUME – Célio Lopes – ICMS Didático – Editora Del Rey Ltda. – 2011 – fls. 398/400)

Vê-se, portanto, que 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.

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 do estabelecimento, ainda que a iluminação ocorra em setores/áreas que integrem a linha central de produção.

Corroborando 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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...”

(GRIFOU-SE).

Reitere-se, por fim, que, em resposta ao quesito nº 2 da 1ª Câmara de Julgamento, o I. Perito Oficial pronunciou-se claramente no sentido de que a energia elétrica inerente à “Iluminação do Peneiramento Terciário”, ao “Painel de Alimentação – Torre de Rádio”, ao “Quadro de Iluminação Usina de Concentração”, às “Oficinas Industriais/Almoxarifado”, à “Bomba de Água – Captação, Estação de Tratamento”, à “Bomba de Água – Disposição de Rejeito”, à “Correia Transportadora – Pátio de Expedição de Produtos” e à “Captação de Água Nova do Rio Santa Bárbara” a energia elétrica “não é consumida no processo produtivo do minério”, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, nos termos acima exposto.

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

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

Deve ser acatado, no entanto, o pleito da ora Recorrente no sentido de se deduzir do crédito tributário os créditos de ICMS relativos à energia elétrica por ela estornados em seu livro Registro de Apuração do ICMS, observado como limite o valor mensal da glosa efetuada pela Fiscalização.

Da irregularidade “3” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Óleo Diesel – Créditos Lançados no Campo “Outros Créditos” do Livro RAICMS

Conforme relatado, a irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamento sintético no livro Registro de Apuração do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS, sob o título “Outros Créditos”, subtítulo “Substituição Tributária”, relativos a aquisições de óleo diesel, consumido fora do processo produtivo do estabelecimento atuado (mineração), e de materiais de uso e consumo (especialmente pneus, graxas e óleos lubrificantes).

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

A irregularidade descrita pela Fiscalização encontra-se detalhada nos Anexos 5 e 5A do Auto de Infração (meio eletrônico – fl. 43).

Quanto aos óleos lubrificantes, graxas e pneus, como já afirmado em tópico anterior, são reiteradas as decisões do CC/MG, no sentido de classificá-los como materiais de uso e consumo (Acórdão nº 19.823/10/3ª, por exemplo).

Com relação ao óleo diesel, este somente gera direito a créditos de ICMS para as empresas que exploram a atividade de mineração se ele 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 5A do Auto de Infração (CD – fl. 43), a Fiscalização, seguindo a lógica acima, não estornou os créditos de óleo diesel consumidos nos seguintes equipamentos/veículos, utilizados diretamente no processo de mineração:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### ÓLEO DIESEL - CRÉDITOS NÃO GLOSADOS

EXEMPLOS DE VEÍCULOS/EQUIPAMENTOS	FUNÇÃO	GLOSA DE CRÉDITOS?
RETROESCAVADEIRA SOBRE PNEUS VALE RE4105, RETROESCAVADEIRA 580L RE01	CARREGAMENTO DE MINÉRIO NA LAVRA	NÃO
RETROESCAVADEIRA	CARREGAMENTO DE MINÉRIO NO PÁTIO	NÃO
CAMINHÃO MÉDIO BASCULANTE VOLVO, RETRO ESCAVADEIRA	MOVIMENTAÇÃO DE MINÉRIO / REJEITO	NÃO
RETROESCAVADEIRA	MOVIMENTAÇÃO DE MINÉRIO DO PÁTIO DE FINOS PARA O PÁTIO DE CARREGAMENTO.	NÃO
ESCAVADEIRA SHOVEL TEREX O&K RH-340, RETROESCAVADEIRA CONSERVEL 580 L	MOVIMENTAÇÃO DE MINÉRIO NA LAVRA	NÃO
PÁ MECÂNICA, PÁ CARREGADEIRA PM02, CARREGADEIRA CATERPILLAR 950H, RETROESCAVADEIRA PROJETO 5ª LINHA EI 2254	MOVIMENTAÇÃO E CARREGAMENTO DE MINÉRIO NA LAVRA	NÃO
PERFURATRIZES DIVERSAS	PREPARAÇÃO DA ÁREA P/DETONAÇÃO E DESMONTE DE MINÉRIO	NÃO
CAMINHÃO	TRANSPORTE DE MINÉRIO DA MINA PARA BRITADOR	NÃO
CAMINHÃO FORA DE ESTRADA CATERPILLAR 793C GAMRS, CAMINHÃO CA5810	TRANSPORTE DE MINÉRIO DA MINA PARA O BRITADOR	NÃO
CAMINHÃO, CARREGADEIRA, SCANIA, CAMINHÃO CAÇAMBA, CAMINHÃO BASCULANTE, CAMINHÃO RODOVIÁRIO (8X4), CK7534 GNI3213 CAMINHÃO CARGA, FM12 CP9001 CAMINHÃO BÁSCULA	TRANSPORTE DE MINÉRIO DO PÁTIO DE FINOS PARA O PÁTIO DE CARREGAMENTO.	NÃO
CAMINHÃO	TRANSPORTE DE MINÉRIO NA MINA	NÃO
CAMINHÃO MERCEDES CP5124 CVRD GAEBS INFRAESTRUTURA, TRATOR DE PNEU, RETROESCAVADEIRA VALE RE4105	TRANSPORTE/ MOVIMENTAÇÃO DE MINÉRIO DO PÁTIO DE FINOS PARA O PÁTIO DE CARREGAMENTO.	NÃO
CARREGADEIRA PM-6202, CARREGADEIRA PM-6202 CVRD GAEBS INFRAESTRUTURA	TRANSPORTE/MOVIMENTAÇÃO DE MINÉRIO DO PÁTIO DE FINOS PARA O PÁTIO DE CARREGAMENTO.	NÃO

Portanto, a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização se restringiu ao óleo diesel consumido em veículos e equipamentos não utilizados no processo produtivo de mineração propriamente dito, a saber:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### ÓLEO DIESEL - CRÉDITOS GLOSADOS

EXEMPLOS DE MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS	FUNÇÃO	GLOSA DE CRÉDITOS?
AMBULÂNCIAS	ASSISTÊNCIA MÉDICA DENTRO DA MINA	SIM
TREINAMENTO BRIGADA, TREINAMENTO BOMBEIROS CVRD E CAMINHÃO RESGATE CE3101 VALE GENOS BOMBEIROS	CAMINHÃO CORPO DE BOMBEIROS	SIM
CAMINHÃO	CAMINHÃO DO CORPO DE BOMBEIROS	SIM
CAMINHÃO BOMBEIROS GRY8997, CAMINHÃO BOMBEIROS, CAMINHÃO BOMBEIROS GRY8997 CVRD GAAOS BOMBEIROS, ETC.	COMBATE A INCÊNDIO	SIM
PATROL	CONSTRUÇÃO E MANUTENÇÃO DE ESTRADAS PARA CAMINHÕES	SIM
TORRE ILUMINÁRIA TI02 E TORRE DE ILUMINAÇÃO JVL9824	ILUMINAÇÃO DA ÁREA DE TRABALHO	SIM
MOTO BOMBA P08020153	IRRIGAÇÃO DE MINA	SIM
TRATOR DE ESTEIRA E TRATORES DE PENEUS	LIMPEZA DE PRAÇAS	SIM
TRATOR REBOQUE DE VARREDEIRA VR01 SEL GAAOS CIVIL, VARREDEIRA FLOEMA GAIBR	LIMPEZA DE RUAS E ACESSOS	SIM
CARREGADEIRA 114115, CARREGADEIRA 114116, CARREGADEIRA 114117	LIMPEZA INDUSTRIAL ( <u>CARREGADEIRA DE PEQUENO PORTE</u> )	SIM
CAMINHÃO COMBOIO, COMBOIO CB01 TANQUE PRÓPRIO, MOTOBOMBA MB1418 GYI7775 (CAMINHÃO COMBOIO)	LUBRIFICAÇÃO E ABASTECIMENTO DE CAMINHÕES NA MINA.	SIM
MANIPULADORA DE PNEUS TIREHANDER MA0101	MANUTENÇÃO	SIM
MANUTENÇÃO DE BOMBA UNIDATA GAPTS, MANUTENÇÃO POSTO DIESEL MANUTD	MANUTENÇÃO DE BOMBAS DE ABASTECIMENTO	SIM
MOTONIVELADORA (PATROL), MOTONIVELADORA VOLVO G990 GAEBE	MANUTENÇÃO DE ESTRADAS E ACESSOS	SIM
BOBCAT, CAMINHÃO CARROCERIA, CAMINHÃO MUNCK VOLVO, PLATAFORMA ELEVATÓRIA Z135 VALE GAMCS USINA, PRANCHA LK2638 C8125 BOB CAT DELTA 03	MOVIMENTAÇÃO DE MATERIAL NO PÁTIO (APOIO OPERACIONAL)	SIM
ROLO COMPACTADOR	PAVIMENTAÇÃO	SIM
TRATOR TRATOR AGRÍCOLA	REFLORESTAMENTO	SIM
SONDA	SONDAGEM DE SOLO	SIM
TRANSFERÊNCIA DE DIESEL ENTRE POSTOS ATRAVÉS DE COMBOIO	TRANSFERÊNCIA ENTRE POSTO ATRAVÉS DE COMBOIO	SIM
CAMINHÃO RODOVIÁRIO 2638 (CAVALO MECÂNICO) CC010	TRANSPORTE DE CARRETAS	SIM
CAMINHÃO MÉDIO TANQUE, SCANIA	TRANSPORTE DE COMBUSTÍVEL	SIM
CARRETA PRANCHA, CAMINHÃO PRANCHA GAEBE, CARRETA DO CP0201 (CAMINHÃO PRANCHA) GAEBE	TRANSPORTE DE MÁQUINAS PESADAS	SIM
CAMINHÃO EXPLOSIVO MB1718 HDB9202	TRANSPORTE DE MATERIAL EXPLOSIVO	SIM
CAMINHÃO M BENZ -/ PLACA GNI-3496	TRANSPORTE DE MINÉRIO DO PÁTIO DE FINOS PARA O PÁTIO DE CARREGAMENTO.	SIM
FRONTIER, HILLUX 4CD SR5, L200, MITSUBISHI, RANGER, VEÍCULO LEVE, ÔNIBUS, CAMINHONETE, SPRINTER, S10, DUCATO, MICROÔNIBUS, GOL	TRANSPORTE DE PESSOAL	SIM
CAMINHÃO MBB HUH6408 REALMA GAUBS USINA, CAMINHÃO HRO9644 MERCEDES GRI GAIBR CDM	TRANSPORTE DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS	SIM
CAMINHÃO RODOVIÁRIO PIPA CT9120 (8X4) 124C VALE GAEBE INFRAESTRUTURA, SCANIA CP 5427 CAMINHÃO PIPA	TRANSPORTE E DISPERSÃO DE ÁGUA	SIM
CAMINHÕES PIPA	TRANSPORTE E DISPERSÃO DE ÁGUA NA MINA	SIM
CAMINHÃO GRI MRN2530 GRI GAIBR CDM, CAMINHÃO MERCEDES HRO9644 GRI GAIBR CDM	TRANSPORTE/MOVIMENTAÇÃO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS	SIM
TIRE RHANDER, TRAILLER RANDE MA 0101	TROCADORA DE PNEU FORA DE ESTRADA	SIM

Com relação aos Tratores de Esteira e aos Tratores de Pneus, segundo informação do I. Perito, estes têm a função de apoio operacional à atividade de extração, atuando na preparação para lavra, trabalhando na criação dos acessos, abertura de bancos (barrancos) e taludes nas minas.

Como já afirmado, a Fiscalização, em sua manifestação, trouxe informações mais detalhadas sobre esses tratores, nos seguintes termos:

“... Quanto à alegação de que os tratores são utilizados nas atividades de lavra e movimentação do minério, não concordamos com a autuada pelos motivos que discorreremos a seguir.

Foi feita visita “in loco” ao estabelecimento, onde não visualizamos nenhum destes tratores arrastando minério ou formando pilhas de minério. O que observamos é que os tratores trabalham, principalmente, acertando vias, taludes e praças para uso de equipamentos e abrindo vias para se ter acesso ao local a ser explorado.

Estas atividades, feitas em conjunto com as motoniveladoras, classificam-se como atividades de apoio operacional - obras de construção civil e terraplenagem.

A título de esclarecimento, em todas as minas de extração de minério de ferro, verifica-se a presença de maior quantidade de equipamentos tratores de esteira do que motoniveladoras e isto se justifica, pois os tratores de esteira é que fazem o trabalho mais pesado de abrir vias, terraplenagem e acerto de praças e taludes. Já a motoniveladora não abre estradas, apenas faz o acabamento fino naquela via já aberta ou acertada pelos tratores de esteira. Por isso existe esta diferença na quantidade dos equipamentos, já que a demanda pelos tratores de esteira é muito maior.

Várias perícias já foram feitas em diversos estabelecimentos da autuada e atestaram que a atividade principal e preponderante, ou seja, aquela para qual os equipamentos - trator de esteira e trator de pneus- foram adquiridos, é considerada atividade marginal (apoio operacional).

O próprio CC/MG em decisão recente no PTA 01.000159422.42 (Acórdão 3799/11/CE) reconheceu o acerto do Fisco em estornar créditos relativos a produtos utilizados em tratores de esteira e também ao óleo diesel consumido nestes equipamentos, conforme trechos abaixo, retirados do relatório final...”

Com relação aos demais bens, pelas informações contidas nos quadros acima, verifica-se que os mesmos também não participam da atividade-fim do estabelecimento autuado, uma vez que não exercem nenhuma ação direta na extração, na movimentação interna e muito menos no beneficiamento do minério, por se tratar de máquinas, equipamentos e veículos utilizados em atividades marginais, de apoio operacional à atividade-fim do estabelecimento autuado, no sentido *lato sensu*.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização, uma vez que, para os casos acima analisados, o óleo diesel é considerado material de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III, do RICMS/02.

Da irregularidade “4” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Bens Alheios ou Uso e Consumo Escriturados no CIAP

A irregularidade refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens e mercadorias lançadas no documento Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento ou de materiais de uso e consumo.

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

Analisando-se o Anexos 6 e 6-A do Auto de Infração (fl. 43 - meio eletrônico) verifica-se que a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização refere-se aos bens empregados nos seguintes setores, equipamentos ou atividades:

- Escritórios/Setores Administrativos: “Pen Drive 1 GB”, “Poliseladora Premium GGazela 35 cm”, Partes e Peças de Computador e Notebook;
- Bombas Hidráulicas: “Kit Componente, aplicação: Bomba” (Partes e Peças do Motor);
- Britador Giratório: “Bomba Componente, Tipo: Lubrificação” (Bomba de Lubrificação);
- Britagem: “Kit Componente, Tipo: Vedação” (Conjunto de Vedação);
- Caldeiraria: “Torno Paralelo Diplomát”;
- Compactação de Solo: Rolo Compactador;
- Espessador de Rejeitos: Mecanismo para Espessador de Rejeitos;
- Comunicação na Mina: “Linha 802.11a, 11g Cisco” (Rádio Comunicador);
- Ferrovia (fora do estabelecimento da Autuada): Máquina de Chave de Desvio;
- Laboratório Físico: Espectrofotômetro Raios X;
- Levantamento Topográfico: “Taqueometro Componente, Tipo Eletrônico” (Aparelho de Medida de Ângulos e Distâncias);
- Manutenção Industrial: “Prensa para Montagem de Pneus Fora de Estrada” e “Manipulador de Pneus Fora de Estrada”;
- Retomadora de Tambor: “Kit P/Bomba; Tipo: Reparo; Aplicação: Bomba Pistão” (Partes e Peças de Bomba Pistão);
- Transportador de Correia: “Raspador Correia Transportadora”;
- Estação de Tratamento de Água: “Fornecimento de Estação de Tratamento de Água (ETA), Tipo Compacta, Modelo Pres”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Trator de Esteira: “Sistema Lincoln de Lubrificação para Trato de Esteira” (Bomba de Lubrificação);
- Usina de Concentração: “Capacitores”, “Isoladores”, “Pára-Raios”, “Sistema de Correção de Reativos” (Banco Capacitores), “Calhas e Tubos de Aço”, “Estruturas Metálicas Usina” e “Tubulação Água/Ar”;
- Motoniveladora, utilizada na abertura e conservação de vias.

Analisando-se os referidos bens, verifica-se que os créditos apropriados não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente relacionados a materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade de mineração, conforme demonstrado nas linhas que se seguem.

Com efeito, como já afirmado, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, as partes e peças de reposição e manutenção de máquinas e equipamentos são consideradas materiais de uso e consumo, sem direito a créditos do ICMS, uma vez que não se enquadram no conceito de produtos intermediários, nos termos previstos no inciso IV da referida IN, *in verbis*:

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.

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, prova esta não produzida nos autos pela Recorrente:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa atuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *verbis*:

QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.

A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA.

Assim, por se tratar de partes de um bem principal, caberia à Recorrente comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova esta não produzida nos autos pela Recorrente.

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99), *in verbis*:

Regulamento do imposto de Renda

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Por outro lado, de acordo com o disposto no art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 70, inciso XIII do RICMS/02, também não geram direito a créditos do ICMS as entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento:

LC nº 87/96

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

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

-----  
RICMS/02

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

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, definindo-os da seguinte forma:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

(...)

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

(...)

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços." (Grifou-se).

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como sendo não alheio à atividade do estabelecimento, é insuficiente que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa. É necessário, também, que exerça alguma ação intrínseca no processo de produção propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da referida instrução normativa (*participação intrínseca na extração, na movimentação interna e no beneficiamento do minério, ou na sua comercialização, no presente caso*).

Como já afirmado anteriormente, o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, em termos meramente tributários, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na industrialização, no sentido de não exercerem nenhuma ação no processo industrial (no processo de mineração, no presente caso).

Feitas essas considerações, passa-se à análise da glosa dos créditos propriamente dita.

#### Bens utilizados em Laboratório Químico, Escritórios e Prédios Administrativos

Sob a ótica da IN nº 01/86, os bens utilizados em laboratórios de análises, não integrantes do ativo imobilizado, são considerados materiais de uso e consumo, uma vez que utilizados em linha marginal à de produção.

Os bens do imobilizado, por sua vez, também utilizados em laboratórios, são classificados como alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito (na extração, na movimentação ou no beneficiamento do minério) ou na comercialização do produto final.

Pela mesma razão, os bens utilizados em escritórios e prédios administrativos são típicos materiais de uso e consumo, uma vez que não têm relação direta com o processo produtivo.

#### Partes e Peças Diversas

Os raspadores aplicados nas correias transportadoras, como há afirmado em tópico anterior, são materiais de uso e consumo, que têm como função a limpeza da correia transportadora, não deixando que os resíduos de minério a impregnem. Não exercem nenhuma ação particularizada, essencial e específica, no processo de obtenção do minério.

Da mesma forma, as demais partes e peças supracitadas (bomba de lubrificação, partes e peças de motor, partes e peças de bomba pistão e conjuntos de vedação), aplicadas na manutenção de tratores de esteira, do britador giratório, de bombas hidráulicas, da retomadora de tambor e na britagem, são classificadas como materiais de uso e consumo, uma vez que não se enquadram conceito de produtos intermediários, nos termos previstos no inciso IV da Instrução Normativa nº 01/86.

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.

#### Bens Alheios à Atividade do Estabelecimento

As motoniveladoras, utilizadas na abertura e conservação de vias das minas, são consideradas bens alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não exercem qualquer ação na extração, na movimentação ou no beneficiamento do minério.

Da mesma forma, por não exercerem qualquer ação no processo produtivo propriamente dito, são também considerados alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado os seguintes bens:

- utilizados na caldeiraria (serviços de usinagem/corte de peças);
- rolo compactador, empregado na compactação do solo;
- rádio comunicador;
- máquina de chave de desvio, utilizada em ferrovia (localizada fora do estabelecimento autuado);
- prensa para montagem de pneus e manipulador de pneus, uma vez que atrelados à manutenção, e não à atividade produtiva;
- aparelhos utilizados no levantamento topográfico;
- bens empregados na estação de tratamento de água e no espessador de rejeitos.

São também alheios à atividade do estabelecimento, os bens aplicados na Usina de Concentração (estruturas metálicas, calhas, tubos, etc.), por se tratar de elementos estruturais, vinculados à construção civil.

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

**PRODUTOS APLICADOS NA USINA DE CONCENTRAÇÃO**

DESCRICAÇÃO	FUNÇÃO
Capacitores	INFRAESTRUTURA (CONSTRUÇÃO CIVIL)
Isoladores tipo TR-205	
Isoladores tipo TR4	
Isoladores tipo TR44	
Pára-raios	
Sistema de correção de reativos - 7ª Ordem	
Sistema de correção de reativos completos 5ª Ordem	
Agrupamento das linhas 4,5,6,8,11 e 12 Revestimento em borracha, espessura 6, 20	
Agrupamento das linhas 9 & 10 acrescidas do reajuste-Tubo em ASTM a120 e ASTM A5	
Caldeiraria em ASTM A36	
Revestimento em ch. 40 mm, Fo.Fo. branco	
Montagem de perfis com chapas dobradas.	
Montagem de perfis laminados	
Montagem de chapas xadres.	
Fornecimento de Chapa Xadres	
Fornecimento de Perfis com Chapa Dobrada	
Fornecimento de Plataformas	
Montagem de perfis soldados	
Montagem de escadas e corrimoes.	
Montagem de plataformas	
Montagem de miscelaneas	
Montagem de telhas de aço.	
Montagem de telhas de translúcidas.	
Serviço de Maçariqueiro	

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS****PRODUTOS APLICADOS NA USINA DE CONCENTRAÇÃO - CONTINUAÇÃO**

DESCRICAÇÃO	FUNÇÃO
Fornecimento do pacote de Caldeirarias diversas e Revestimentos, conforme PQ-100A	INFRAESTRUTURA (CONSTRUÇÃO CIVIL)
Chapas e perfis soldados - Estrutura metálica leve ou perfilados (at · 25kg/ml) -	
Chapas e perfis soldados - Estrutura metálica média ou perfilados (25@80kg/ml)	
Perfis laminados de abas paralelas (tipo W - Wide Flange) - (25@80kg/ml) - ASTM	
Perfis laminados de abas paralelas (tipo W - Wide Flange) - (at · 25kg/ml) - AST	
Chapa xadrez de piso - espessura 6,3 mm - ASTM A36	
Perfis laminados de abas paralelas (tipo W - Wide Flange) - (> 80kg/ml) - ASTM	
Tubos - Diâmetro. 1/2" A 1" - ASTM A500	
Perfis laminados tipo cantoneira - (at · 25kg/ml) - ASTM A36	
Grade de piso - SAE 1020 - altura 30 mm	
Perfis dobrados - (at · 25kg/ml) - ASTM A570 Gr 33 (ou Gr50)	
Perfis laminados tipo cantoneira - (25@80kg/ml) - ASTM A36	
Perfis dobrados - (25@80kg/ml) - ASTM A570 Gr 33 (ou Gr50)	

Com relação ao quesito nº 4 do CC/MG, vinculado aos “Espessadores de Rejeitos” e ao “Sistema de Abastecimento de Água”, segue abaixo a resposta e as informações prestadas pelo I. Perito, que corroboram o entendimento acima exposto.

**Quesito nº 04 – CC/MG**

“Esclarecer se os conjuntos de peças para equipamentos de laboratórios, os mecanismos para espessadores de rejeitos e o equipamento para estação de tratamento de água, relacionados no anexo “6 A” (CD à fl.43) deste lançamento, mencionados às fls. 190 deste PTA (parecer da assessoria), são empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento da Impugnante, ou seja, em sua área de produção industrial, esclarecendo a finalidade destes itens.

**Resposta do Perito:**

Os itens acima referidos são empregados em atividades de apoio ao processo produtivo do minério. As suas finalidades estão relacionadas no quadro abaixo.

ITEM	ATIVIDADE/FINALIDADE
Conjuntos de peças para equipamentos de laboratórios	Análise laboratorial dos produtos
Mecanismos para espessadores de rejeitos	Tratamento de água
Equipamento para estação de tratamento de água	Tratamento de água

Observamos que estes itens não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, no processo produtivo do minério.”

Ressalte-se, por fim, que não se discute a essencialidade ou a imprescindibilidade dos bens objeto da presente autuação.

A imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Recorrente, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados como alheios à sua atividade ou como materiais de uso e consumo.

Aliás, a essencialidade e a imprescindibilidade dos produtos restam implícitas, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da LC nº 87/96 ou da Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito à não cumulatividade. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Diante do exposto, correta de mostra a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização em relação a todos os bens e “Agrupamentos” analisados no presente tópico, uma vez os créditos apropriados pela Recorrente são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02.

### 3.6. Da Irregularidade “5” - ICMS – Diferença de Alíquota - Falta de Recolhimento

A irregularidade refere-se à falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota, relativo às aquisições interestaduais dos materiais de uso e consumo analisados na irregularidade nº 1 do Auto de Infração.

As exigências fiscais, constituídas pela diferença de ICMS apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, estão respaldadas no art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos da mesma lei:

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

-----  
Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

-----  
Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

A clareza dos dispositivos legais acima não deixa qualquer dúvida quanto à correção das exigências fiscais, uma vez que efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

#### 4. Crédito de ICMS – Uso e Consumo - Proporcionalidade – Exportação - Inaplicabilidade

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

Prevê tal dispositivo legal:

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

(...)

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

(Grifou-se).

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

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

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

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

**“10.10 MERCADORIA CONSUMIDA EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO**

Questão controvertida refere-se ao aproveitamento de crédito de ICMS relativo à entrada ou aquisição de bem destinado ao uso ou consumo em estabelecimento industrial ou rural que destina mercadoria para exportação. Em outras palavras, discute-se na expressão integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, contida no § 3º do art. 20 da LC 87/96, estariam incluídos os bens de uso e consumo:

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

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

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

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

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

Assim, teríamos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

TAL E QUAL SE DÁ COM A CONSTITUIÇÃO, OS §§ 1º E 3º DO ART. 20 E OS INCISOS I E II E O § 2º DO ART. 21 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 1996, NÃO TRATAM DA ABRANGÊNCIA DO CREDITAMENTO (SE FÍSICO, FINANCEIRO OU MISTO), MAS APENAS REPRODUZEM (AINDA QUE COM A UTILIZAÇÃO DE OUTROS TERMOS) OU DISCIPLINAM O CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CARTA MAGNA. OU SEJA, TRATAM DA VEDAÇÃO DO CRÉDITO (E RESPECTIVAS EXCEÇÕES) QUANDO EXISTEM OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES SEM TRIBUTAÇÃO.

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

### 10.10.2 NORMA QUE REGE A AMPLITUDE DO DIREITO AO CRÉDITO

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

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

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

10.10.3 ANTINOMIA ENTRE NORMAS? PRIMEIRA NORMA DE VIGÊNCIA

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

A EXPRESSÃO INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO, QUANDO UTILIZADA NA LEI COMPLEMENTAR, NADA TEM A VER COM O UNIVERSO DO CREDITAMENTO, ISTO É, SE OS CHAMADOS BENS DE USO E CONSUMO SERIAM PASSÍVEIS DE APROVEITAMENTO. A EXPRESSÃO APENAS APARECE NO QUE INTITULAMOS 'DISCIPLINAMENTO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155'.

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

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

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

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

[...]

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

[...]

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

OBSERVE-SE, INCLUSIVE, QUE **o** CAPUT DO ART. 33 DETERMINA QUE A VEDAÇÃO SEJA APLICADA INCLUSIVE AO ART. 20. ASSIM, SE O INCISO I DO § 3º DO ART. 20

CONTIVESSE REGRA ATINENTE AO MÉTODO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE BENS DE USO E CONSUMO NAS EXPORTAÇÕES, O ART. 33, AO SE REFERIR A ELE, TERIA TIRADO-LHE TEMPORARIAMENTE A EFICÁCIA. TERÍAMOS, TAMBÉM, ANTINOMIA ENTRE OS DOIS DISPOSITIVOS E O QUE DISPÕE O INCISO II DO ART. 32.

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

#### 10.10.4 CRÉDITOS NAS EXPORTAÇÕES

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

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

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

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

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

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

EM SÍNTESE:

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

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

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

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

[...]

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

A ÚNICA DIFERENÇA ENTRE OS DOIS ARTIGOS É QUE O ART. 33 DÁ VIGÊNCIA PARCIAL AO CAPUT DO ART. 20, AFETANDO, EM CONSEQUÊNCIA, O PRÓPRIO CONTEÚDO DA NORMA. O ART. 32, AO CONTRÁRIO, DEU VIGÊNCIA TOTAL ÀS EXCEÇÕES DOS §§ 1º E 3º DO ART. 20, DOS INCISOS I E II E DO § 2º DO ART. 21 (QUE, CONFORME JÁ REGISTRAMOS, EXISTEM APENAS EM FUNÇÃO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CF, NADA DIZENDO QUANTO AO CONTEÚDO DO CRÉDITO).

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

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

#### 10.10.6 O consumo em processo de industrialização

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

Por quê? Primeiramente, como ressaltado, a expressão jamais é utilizada para demarcar a abrangência do crédito (não aparece, por exemplo, no caput do art. 20). Em segundo lugar, a lei complementar, ao se referir à energia elétrica (art. 33, II, “c”), claramente demonstrou que não havia, a pretexto de tratar de

‘consumo em processo de industrialização’, autorizado o aproveitamento de créditos do gênero uso e consumo, mesmo nas exportações.

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

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

#### 10.10.7 Uma breve consulta ao guardião da lei federal

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

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

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

[...]

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

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

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

[...]

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

#### 10.10.8 Conclusões

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Esclareça-se que o raciocínio acima também se aplica à energia elétrica, uma vez que esta somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo produtivo (consumida na extração, na movimentação interna ou no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

beneficiamento do minério, no presente caso), como determina o art. 66, inciso III e § 4º, “b” do RICMS/02

Dessa forma, a energia elétrica consumida fora do processo produtivo é equiparada a material de uso e consumo, sem direito a créditos de ICMS, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02, independentemente de o estabelecimento realizar ou não operações de exportação de mercadorias para o exterior.

Mister se faz destacar que o art. 2º do Decreto nº 45.388/10 (MG de 03/06/2010) veda, expressamente, a apropriação de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo, de forma proporcional às exportações, confira-se:

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS.

O entendimento acima exposto, relativo à energia elétrica, é corroborado por diversas decisões deste E. Conselho, em julgamentos de processos envolvendo a mesma empresa autuada, nos quais se firmou o entendimento de que a energia elétrica consumida fora do processo produtivo não gera direito a créditos do ICMS, mesmo para as empresas que realizem operações de exportação de mercadorias para o exterior (ainda que de forma proporcional às exportações)

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

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. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário deste estado, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada 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 INADIMPLENTO 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

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

Assim, ao contrário do que sustenta a Recorrente, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Alan Carlo Lopes Valentim Silva e Vander Francisco Costa, que lhe davam provimento parcial nos termos do voto vencido do Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Melina Santos de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiros vencidos, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis.

**Sala das Sessões, 10 de março de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Marco Túlio da Silva  
Relator designado**