

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.807/17/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000258225-17
Recurso de Revisão: 40.060143431-12, 40.060143355-27
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
MMX Sudeste Mineração S.A.
IE: 001088289.01-15
Recorrida: MMX Sudeste Mineração S.A, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigência apenas da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que, após a recomposição da conta gráfica, apurou-se sucessivos saldos credores. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. A Câmara *a quo* excluiu, ainda, as exigências fiscais relativas à correia transportadora (manta da correia transportadora) e aos tubos de condução. Entretanto, reformada, em parte, a decisão anterior para restabelecer as exigências relativas aos tubos de condução. Recurso de Revisão 40.060143355-27 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060143431-12 conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo, apropriados extemporaneamente pela Recorrente/Autuada em abril de 2013, relativos a entradas ocorridas no período de janeiro de 2009 a março de 2013.

Exige-se apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, não havendo a exigência de ICMS e respectiva multa de revalidação tendo em vista que após a recomposição da conta gráfica (*procedimento previsto na legislação tributária mineira na data da lavratura do Auto de Infração*) constante do Anexo 2 apurou-se sucessivos saldos credores.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.312/17/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 186/190 e, ainda, para excluir

as exigências fiscais relativas a correia transportadora (manta da correia transportadora) e os tubos de condução. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Hélio Victor Mendes Guimarães, que não excluía os tubos de condução.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 295/309, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

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, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Do Mérito

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

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos no voto vencido do Conselheiro Marco Túlio da Silva e ainda, em parte, no acórdão recorrido, foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos necessários.

Conforme relatado, a autuação versa sobre apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo, apropriados extemporaneamente pela Recorrente/Autuada em abril de 2013, relativos a entradas ocorridas no período de janeiro de 2009 a março de 2013.

Exige-se apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, não havendo a exigência de ICMS e respectiva multa de revalidação, tendo em vista que, após a recomposição da conta gráfica constante do Anexo 2, apurou-se sucessivos saldos credores.

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

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

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

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

(...)

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

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

Cumpre, de início, ressaltar, que, em relação à matéria objeto do lançamento, a SEF/MG editou as Instruções Normativas SUTRI nºs 02/13, 03/13, 04/13 e 01/14.

A IN nº 02/13 revogou expressamente a IN nº 01/01, objeto de análise pelas partes nas peças processuais que compõem os autos.

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

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

Importante trazer à baila o teor das INs vigentes:

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

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

A SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), e considerando que, tratando-se de mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado é o seu preço corrente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei Complementar 87/96;

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

considerando que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, ainda que ocorra qualquer processo sobre a mercadoria, em etapa da cadeia de circulação, por encomenda a terceiros, do qual resulte produto industrializado ou não, nos termos do inciso II e do § 2º do art. 155 da Constituição da República;

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01, DE 25 DE JUNHO
DE 2014

(MG de 26/06/2014)

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

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

considerando que, tratando-se de produto primário, isto é, mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fora do Estado é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996, e da subalínea "b.3", alínea "b", inciso IV, art. 43 da Parte Geral do RICMS, aprovado pelo Decreto Estadual nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002;

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Art. 4º Considera-se como mercadoria industrializada:

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

II - aquela que cumulativamente:

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

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

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

I - a ustulação sulfatante e cloretante;

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

III - a calcinação:

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(Grifou-se).

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

Nesse sentido, ainda que a discussão das partes se reportem naquela IN nº 01/01, observa-se que o dispositivo acima transcrito da IN nº 01/14 (art. 3º) traz redação quase idêntica à que existia na IN SLT nº 01/01, em seu art. 1º, *in verbis*:

Instrução Normativa SLT nº 01/01:

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

Não obstante, observa-se que não mais tem vigência o dispositivo da IN nº 01/01 (art. 2º) que relacionava, de forma exemplificativa, produtos considerados intermediários, nos seguintes termos:

Instrução Normativa SLT nº 01/01:

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

Contudo, considerando-se que tal menção exemplificativa gerava, às vezes, confusão na análise dos produtos em relação à interpretação da norma, conclui-se que, neste momento, com a vigência atual da IN nº 01/14, a classificação de produtos como intermediários deve levar em consideração apenas a interpretação da norma, não sendo atropelada (a interpretação) por citações expressas de produtos.

Pois bem, de acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização,

integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

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

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

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

Depois das exclusões dos materiais (haste e manta) pela Fiscalização, conforme documentos de fls. 161/168, bem como das exclusões efetuadas após a segunda reformulação do crédito tributário (fls. 186/190), remanesce a exigência da multa isolada em relação aos materiais lançados na planilha contida na mídia eletrônica de fls. 189, cujos excertos referentes a cada item objeto de glosa de créditos de ICMS são em seguida reproduzidos (*exclusões de materiais que se repetem*):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Descrição Material	Vr. Contábil	CLASSIFICAÇÃO FISCO	tipo de bem ou peça/função ou utilização	bem do ativo permanente?	Análise dos critérios da IN 01/86				
					integra o produto final?	é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização?	trata-se de parte de máquina, aparelho ou equipamento?	critérios cumulativos do direito ao crédito de partes e desenvolve atuação particularizada, essencial e específica na extração/beneficiamento do minério?	contato físico com o minério durante extração/beneficiamento?
TELA 50 X 50 CM AB.6,30 MM 1/4	120,00	mat. uso e consumo	parte/peça equipamento de laboratório industrial/análise granulométrica	não	não	não	sim	não	não
PENEIRA GRANUTEST 8" D. 4,75MM	147,00	mat. uso e consumo	equipamento ou ferramenta de laboratório industrial/análise granulométrica	não	não	não	não	-	-
LENCOL BORRAC 15MM RIMA TIP-TO	16.412,00	mat. uso e consumo	revestimento de borracha/utilizado em instalações industriais	não	não	não	não	-	-
CORREIA TRANSP 30" 3 LONAS 3/8	27.339,40	mat. uso e consumo	manta da correia transportadora/movimentação do minério de ferro	não	não	não	sim	sim	não
CALHA CONTRA CUNHA REGU. BRIT.	520,00	mat. uso e consumo	parte/peça de britador de mandíbula/função estrutural	não	não	não	sim	eventual	não
BORDA CACAMBA 3600X2"X600X10"	4.800,00	mat. uso e consumo	parte/peça de trator/proteção da lâmina do trator	não	não	não	sim	pode ter contato dependente da tarefa executada pelo trator	não
PLACA ALIMENTACAO METSO 706555	9.213,46	mat. uso e consumo	parte/peça do britador cônico/peça de reposição	não	não	não	sim	sim	não
MANGOTE P/MINERIO DI 2.1/2"-15	4.254,00	mat. uso e consumo	parte/peça de tubulação de polpa de minério/movimentação do minério	não	não	não	sim	sim	não
TUBO DE DESCARGA Ø4", DIFUSOR	1.422,84	mat. uso e consumo	ferramenta utilizada para solucionar problemas de obstrução por acúmulo e agregação de materiais durante escoamento e armazenamento	não	não	não	sim	eventual	não
CUNHA FIX.MANDIBULA FIXA BRITA	1.380,00	mat. uso e consumo	parte/peça de britador de mandíbula/fixação das mandíbulas	não	não	não	sim	eventual	não
PENEIRA GRANUTEST 8" D. 9H/MES	430,00	mat. uso e consumo	parte/peça equipamento de laboratório industrial/análise granulométrica	não	não	não	sim	não	não
CUNHA LATERAL INF ESQ BRIT 100	960,00	mat. uso e consumo	parte/peça de britador /fixação do equipamento	não	não	não	sim	eventual	não
TUBO ACO 2" SCH 40X600MM -	4.776,00	mat. uso e consumo	parte/peça de tubulação para movimentação de polpa, rejeito ou água	não	não	não	sim	pode ou não ter contato dependente de onde é empregado	não
CUNHA FIXACAO 6 FURO SEP MAG S	20.064,48	mat. uso e consumo	parte/peça do separador magnético/fixação do equipamento	não	não	não	sim	eventual	não
OLEO DIESEL (E)	16.207,64	mat. uso e consumo	combustível	não	não	não	não	não	não

A Recorrente/Autuada salienta que os materiais considerados pelo Fisco como de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, cuja manutenção do crédito do imposto é plenamente assegurada na legislação complementar e ordinária vigente, tratando-se de bens comprovadamente aplicados na atividade-fim do contribuinte, com indiscutível relevância para a obtenção do produto final.

Sustenta a Recorrente/Autuada que os produtos e bens sobre os quais se recaiu a glosa dos créditos do imposto enquadram-se exatamente no conceito de bens intermediários, pela sua mera descrição e aplicabilidade.

Alega que a IN nº 01/86, utilizada pelo Fisco para justificar a manutenção da glosa procedidas, não pode suprimir ou restringir o alcance das normas superiores, as quais autorizam, no seu entender, a tomada dos referidos créditos do imposto.

Assevera que, ainda que se entenda aplicáveis as Instruções Normativas, os materiais objeto da glosa dos créditos do imposto atendem aos critérios previstos na legislação infralegal do estado de Minas Gerais, notadamente as Instruções Normativas SLT nº 01/86 e 01/01, uma vez que são consumidos de forma integral (até a exaustão ou perda de suas propriedades físico-químicas) e direta (na linha principal de produção, que compreende as fases de lavra, beneficiamento e transporte do minério), exercendo, no caso de partes e peças, função particularizada, mediante contato direto com o produto em elaboração.

Destaca a Recorrente/Autuada no recurso, em especial, os seguintes itens (*não acatados nas reformulações do crédito tributário efetuadas e nem tão pouco na decisão recorrida*):

- mangotes: segundo entende, tais materiais estão relacionados a partes e peças das tubulações que conduzem a polpa do minério e, por estarem em constante contato com o produto, sofrem relevante desgaste;

- partes e peças aplicadas nos veículos/equipamentos da linha de produção: afirma que são consumidos em contato direto com o minério extraído e cita como exemplos, cunhas fixação e borda caçamba 3600X2;

- materiais de laboratório, peneira granutest: alega que são utilizadas na linha direta de produção, com função de separar os materiais de granulometria diferente, desgastando paulatinamente devido ao impacto e abrasão com o minério;

- óleo diesel: relata que o óleo diesel é consumido em veículos, máquinas e equipamentos vinculados ao seu processo produtivo, pois eles realizam atividade intrinsecamente relacionada ao seu objeto social. Sustenta que crédito de ICMS referente ao óleo diesel decorre do art. 20, *caput* da LC nº 87/96 e também pelo art. 2º da IN SLT nº 01/01 c/c o art. 1º da referida IN, tendo em vista a mera constatação de que ele é consumido em veículos e equipamentos que, de uma forma ou outra, participam das fases da lavra, beneficiamento e, principalmente, movimentação de minério.

Especificamente sobre os materiais abordados pela Recorrente/Autuada, a Fiscalização, na fase de manifestação fiscal, deixou consignado o seguinte:

Manifestação Fiscal de fls. 150/160

(...)

Seja como for, a suplicante se confundiu na identificação do ponto controvertido desta autuação. Em momento algum negamos o direito ao crédito de produto intermediário. Ao contrário, glosamos o crédito de itens que classificamos como **material de uso e consumo** e mantivemos o crédito daqueles que identificamos se tratar de produto intermediário.

Insubsistente também, a alegação de que a IN SLT 01/86 tenha suprimido ou restringido o alcance da LC 87/96. Apesar de anterior à lei complementar, referida Instrução Normativa está em perfeita sintonia com a Lei 6.763/75, que por sua vez foi recepcionada pela LC 87/96. Limita-se a elucidar o conceito de produto intermediário no processo produtivo dirimindo dúvida acerca da sua abrangência.

Não é verdade, ainda, que tenham sido glosados créditos de mercadorias que estão inseridas no conceito de produto intermediário nos termos das IN SLT nºs 01/86 e 01/2001, exceção feita aos itens “haste” e “manta”, cujos estornos de créditos foram

revisados na já mencionada Reformulação do Crédito Tributário. **Quanto aos demais itens contestados pela impugnante de forma específica, qual sejam “tela de peneira”, “chapa” e “mangotes”, trataremos a seguir:**

Tela de peneira – todas as “telas de peneira” relacionadas no Anexo 3 deste Auto de Infração **foram adquiridas por fornecedores de laboratórios e análises químicas e possuem dimensões reduzidas**, o que nos permite concluir que tais itens foram destinados a laboratórios da empresa e que, portanto, não fazem parte da linha de produção, razão pela qual tiveram seus créditos corretamente glosados;

Chapa – não consta do referido Anexo 3 nenhum item com esta descrição, ficando prejudicada a alegação da autuada a este respeito;

Mangote – trata-se de item que pode ter diversas funções em um estabelecimento minerador, mas nenhuma delas o qualifica como produto intermediário. Usados para o tratamento e transporte de água/lama/polpa, dependendo do local onde estão instalados, ainda que haja desgaste do material pelo contato com o produto, **não há atuação particularizada e específica no processo produtivo, pois não há transformação do produto que decorra da atividade desempenhada pelos “mangotes”**. Nos mangotes usados para a condução de água, não há que se falar em desgaste por contato com o produto que se industrializa (minério), **e aqueles utilizados para condução de polpa/rejeito fazem parte de um sistema, são parte de obra de engenharia, e a troca de mangotes é manutenção industrial, sem possibilidade de apropriação de créditos**.

Todos os demais itens não atendem aos critérios de definição de produto intermediário estabelecidos na legislação tributária mineira.

Resta analisar os argumentos apresentados pela suplicante relativos ao óleo diesel. Lembramos que o óleo diesel consumido em veículos e equipamentos pesados fizeram parte de levantamento do contribuinte distinto ao que originou este Auto de Infração, gerando denúncia espontânea que estornou o crédito excedente. Em tal levantamento, observa-se que o óleo diesel era adquirido diretamente de distribuidoras para utilização nos locais de extração e beneficiamento do minério. **Já o óleo diesel estornado aqui refere-se a apenas 3 (três) notas fiscais emitidas pelo Posto Barra Limpa Ltda, certamente para abastecimento de veículos pequenos que não participam do**

processo produtivo. Além do mais, ao apropriar-se deste crédito extemporaneamente, a autuada não comprovou sua utilização no processo produtivo da empresa através da apresentação de notas fiscais, e tampouco aplicou percentual para apropriação parcial do óleo diesel.

(...)

Verifica-se, pois, que os seguintes itens objeto do estorno **não** podem ser classificados como produtos intermediários, como defende a Recorrente/Autuada na peça recursal e na impugnação, por não se enquadrarem nas definições contidas na legislação de regência do imposto, como se verá a seguir.

Tubos de condução: utilizados na condução/deslocamento de polpa ou de rejeito.

Conforme várias decisões deste Conselho de Contribuintes em relação a PTAs de mesma sujeição passiva dos presentes autos e de outras empresas de mesmo objeto social, os tubos de condução, ainda quando utilizados no transporte da polpa, classificam-se como parte de obra de engenharia, sem possibilidade de apropriação de créditos do imposto.

Decisões deste Conselho de Contribuintes favoráveis ao estorno do crédito do imposto deste item do lançamento: Acórdãos n^{os} 18.966/10/2^a, 4.020/13/CE, 4.278/14/CE, dentre outras.

Ainda, verifica-se que a troca de tubos é manutenção industrial, sem possibilidade de apropriação de créditos, tratando-se, pois, de material de uso/consumo.

Ademais, os referidos tubos servem para a movimentação de produtos como polpa, água e rejeitos diversos, sem desenvolver atuação particularizada no processo produtivo, conforme já analisou este Conselho de Contribuintes nos Acórdãos n^{os} 3.901/12/CE e 21.372/13/1^a.

Mangotes para válvula: são partes e peças aplicadas nas tubulações que transportam polpa/rejeito do minério. Tem a mesma função da tubulação. Não exercem nenhuma industrialização sobre o minério, não o transforma e não o modifica de nenhuma maneira. Este Conselho de Contribuintes já se posicionou favoravelmente ao entendimento do Fisco, em vários julgamentos envolvendo empresa de mesmo segmento da Recorrente/Autuada, conforme decisão prolatada no Acórdão n^o 3.901/12/CE (PTA 01.000161532.68).

Cunha de fixação: promove a fixação de peças de equipamentos (separador magnético/britador) eventualmente tem contato com o minério, mas não desenvolve ação particularizada.

Como bem destaca a Fiscalização, diversos julgados deste Conselhos de Contribuintes corroboram o estorno do crédito do imposto referente a este item do lançamento: Acórdãos n^{os} 21.172/16/2^a, 20.809/15/2^a (4.560/16/CE) e 19.112/11/2^a (3.705/11/CE). Examine-se:

ACÓRDÃO: 19.112/11/2ª:

(...)

DE MODO DIVERSO, O MANCAL E AS CUNHAS DO BRITADOR. O PRIMEIRO SERVE DE PEÇA DE SUSTENTAÇÃO DO EQUIPAMENTO, ENQUANTO AS CUNHAS AJUSTAM AS MANDÍBULAS DO BRITADOR, TRABALHANDO SEM CONTATO COM O MINÉRIO, QUE ESTÁ ENTRE AS MANDÍBULAS. DESSE MODO, SÃO PARTES E PEÇAS, MAS QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

SENDO ASSIM, APÓS A ANÁLISE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS APLICÁVEIS AO CASO, BEM COMO DO ART. 66, INC. V DA PARTE GERAL DO RICMS/02, CONCLUI-SE PELA POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DOS SEGUINTE PRODUTOS: PONTA, CANTO, BORDA E DENTE PARA TRATOR, LÂMINA PARA TRANSPORTADOR CORREIA OU LÂMINA PARA RASPADOR, GRELHA PARA BRITADOR E SAPATA DO CLASSIFICADOR.

QUANTO AOS DEMAIS PRODUTOS CUJO CRÉDITO DO ICMS FOI ESTORNADO NA PRESENTE AUTUAÇÃO, NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO DEFINIDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, RAZÃO PELA QUAL ESTÁ CORRETO O ENQUADRAMENTO DESTES ITENS COMO MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO.

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

Lençol de borracha: tem função apenas de revestimento das instalações industriais. Portanto, não há que se falar que integra o produto final e nem é consumido integralmente no processo. Como não se trata de parte ou peça de equipamento não há que se analisar os requisitos do inciso V (contato físico e atuação particularizada na linha de produção).

Material de laboratório: como bem destaca a Fiscalização, o laboratório sequer está na linha produção. É exemplo característico de linha marginal. Portanto, impossível que exerça atuação particularizada em contato físico com o produto em beneficiamento. Sua autuação se restringe às amostras.

Importante destacar as informações trazidas aos autos pela Fiscalização acerca das telas de peneira cujos créditos do imposto são objeto de glosa:

Tela de peneira – todas as “telas de peneira” relacionadas no Anexo 3 deste Auto de Infração **foram adquiridas por fornecedores de laboratórios e análises químicas e possuem dimensões reduzidas**, o que nos permite concluir que tais itens foram destinados a laboratórios da empresa e que, portanto, não fazem parte da linha de produção, razão pela qual tiveram seus créditos corretamente glosados;

Esses produtos devem ser considerados materiais de uso e consumo, uma vez que não são empregados diretamente no processo de industrialização, vale dizer,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização, uma vez que consumidos em linha marginal à de produção.

Da mesma forma, o item Borda Caçamba 3600x2 que também atua na movimentação do minério e, como dito anteriormente, tal movimentação não configura atuação particularizada no beneficiamento do produto.

Placa de alimentação Metso: tal item é parte e peça de reposição/manutenção, componente de equipamento maior (britador) substituída pelo exaurimento natural dos produtos. Não se caracteriza como produto individualizado e nem exercem atuação particularizada no processo produtivo.

Quanto ao estorno dos créditos do imposto referentes ao óleo diesel, não merece reforma o lançamento uma vez que os elementos constantes dos autos permitem concluir que tal combustível não foi utilizado para o abastecimento dos veículos que participam das fases da lavra, beneficiamento e movimentação de minério, conforme apontamentos fiscais:

(...)

Lembramos que o óleo diesel consumido em veículos e equipamentos pesados fizeram parte de levantamento do contribuinte distinto ao que originou este Auto de Infração, gerando denúncia espontânea que estornou o crédito excedente. Em tal levantamento, observa-se que o óleo diesel era adquirido diretamente de distribuidoras para utilização nos locais de extração e beneficiamento do minério. Já o óleo diesel estornado aqui refere-se a apenas 3 (três) notas fiscais emitidas pelo Posto Barra Limpa Ltda, certamente para abastecimento de veículos pequenos que não participam do processo produtivo. Além do mais, ao apropriar-se deste crédito extemporaneamente, a autuada não comprovou sua utilização no processo produtivo da empresa através da apresentação de notas fiscais, e tampouco aplicou percentual para apropriação parcial do óleo diesel.

Diante do que foi dito, portanto, julgamos desnecessários os quesitos adicionais da autuada porque, o que afirmamos é que o óleo diesel constante das notas fiscais em questão foram integralmente empregados em veículos menores, que não participam diretamente do processo produtivo, uma vez que veículos pesados são abastecidos em postos montados para este fim nos próprios locais de operação.

Os demais itens cobrados na peça fiscal foram corretamente enquadrados no conceito de materiais de uso e consumo, para os quais é defeso o creditamento do ICMS no período analisado, na forma das disposições contidas na LC nº 87/96 e no RICMS/02 já abordadas alhures.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante ao item correia transportadora, fica mantida a decisão do acórdão recorrido que a excluiu do lançamento fiscal, uma vez participar de forma direta da produção, quando movimenta o minério de ferro dentro da área de beneficiamento, de acordo com o que dispõe a IN nº 01/01.

Nesse sentido, a manta do transportador classifica-se como produto intermediário, tendo o creditamento permitido pela legislação do imposto.

Outro aspecto que merece ser abordado é o relativo à arguição da Recorrente/Autuada quanto à possibilidade de apropriação de créditos relacionados a materiais de uso/consumo do estabelecimento proporcionalmente às exportações dos produtos correspondentes.

Essa possibilidade, entretanto, não mais existe após a edição do Decreto nº 45.388/10.

Apesar da redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso/consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, esclareceu quaisquer dúvidas que pudessem haver acerca do entendimento do qual a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema.

O art. 2º do referido decreto deixa claro a impossibilidade de apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte.

Verifique-se a legislação mencionada:

RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07

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

(...)

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

a - incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

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

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

semielaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07)

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07).

(...)

Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.388/10, já mencionado:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados à exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

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.

(Grifou-se).

Cabe mencionar, ainda, a redação do inciso III do art. 70 do RICMS/02, vigente no período de 01/01/07 a 13/08/07, dispositivo este que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionados a materiais para uso/consumo do estabelecimento:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 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 1º/01/07 a 13/08/07 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07).

(...)

Ressalta-se que a Superintendência de Tributação (SUTRI), um dos órgãos responsáveis pela interpretação da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, sustentava nas consultas respondidas, a distinção entre os créditos referentes à matéria-prima e produto intermediário daqueles relativos

às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados destinados ao exterior. Confira-se, entre outras:

Consulta de Contribuinte nº 89/04:

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - 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 às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo na produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior (artigo 66, inciso VI, Parte Geral, RICMS/02).

Consulta de Contribuinte nº 03/07:

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02.

CONSULTA INEFICAZ - Será declarada ineficaz a consulta que versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, nos termos do inciso I, art. 22 da CLTA/MG.

Conforme se verifica, para as empresas industriais exportadoras, permitia-se, até 13/08/07, a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando-se a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596, de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas, para dar novo entendimento à matéria, ou seja, a de que não era permitida a apropriação de créditos referentes aos materiais de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

Feitas essas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, supratranscrita, tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, repristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Dessa forma, em face da impossibilidade deste órgão de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, de crédito de ICMS relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060143355-27 - MMX Sudeste Mineração S.A, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento parcial para admitir os créditos relativos a válvula mangote, cunha de fixação e borda de caçamba 3600 X2. Quanto ao Recurso nº 40.060143431-12 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências relativas aos tubos de condução. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marcelo Nogueira de Moraes, que lhe negavam provimento. Pela Recorrente MMX Sudeste Mineração S.A, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 26 de maio de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.807/17/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000258225-17	
Recurso de Revisão:	40.060143431-12, 40.060143355-27	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento MMX Sudeste Mineração S.A. IE: 001088289.01-15	
Recorrida:	MMX Sudeste Mineração S.A, Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo, apropriados extemporaneamente pela Recorrente/Autuada em abril de 2013, relativos a entradas ocorridas no período de janeiro de 2009 a março de 2013.

A acusação fiscal aduz ter ocorrido aproveitamento indevido de créditos de ICMS originários de aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento.

Trata-se de estorno de créditos destacados nas notas fiscais referentes às aquisições de materiais de uso e consumo segundo a classificação do Fisco.

Os produtos considerados pelo Fisco como material de uso encontram-se identificados pelo local de aplicação e a finalidade no processo produtivo.

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

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

Argumenta que alguns materiais listados no Auto de Infração teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa SLT nº 01/01, que trata do conceito de

produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pelas empresas mineradoras, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

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

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

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

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

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

Resta claro, portanto, a teor da Instrução Normativa mencionada, que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final, o que não é o caso da maioria dos produtos identificados pelo Fisco.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) ou por transitar simplesmente sobre o minério.

De forma específica, a Autuada trata de alguns itens objeto de atuação, como: válvula mangote, cunha de fixação e borda de caçamba 3600 X2 e tubos de condução.

Sustenta a autoridade lançadora que, observadas as disposições das citadas instruções normativas, estes produtos são conceituados como “... *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.*”, na forma do item IV da IN SLT 01/86.

Afirma o Fisco que não são considerados como produtos intermediários as ferramentas, instrumentos e utensílios, ainda que ocorra desgaste ou deterioração.

Analisando os produtos levantados pela defesa, afirma o Fisco que eles não exercem atuação particularizada no processo produtivo.

Neste sentido, os produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças, mas aplicam-se a elas, o disposto no item V da IN 01/86, a saber:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Não obstante, há situações específicas em relação a itens pontuais, em que a conclusão fiscal deve ser acertada.

É o que se observa por exemplo em relação aos produtos cortantes utilizados em tratores, escavadeiras, perfuratrizes e carregadeiras, atuam estes em contato direto como o minério. Tais itens se desgastam em suas atividades fins, em contato direto com o minério de ferro, ainda que atuando na terraplanagem e limpeza de solo dentro das minas, tarefas essas inerentes à retirada do minério, uma vez que exercem papel direto na exploração do minério.

O fato de que os tratores possam exercer alguma ação (melhoramento de ruas e estradas, por exemplo) não autoriza a exclusão integral dos créditos. Como o Fisco não cuidou de promover o arbitramento das parcelas utilizadas fora da linha de produção, há de se manter integralmente os créditos das peças mencionadas, uma vez que é presumível que os tratores atuam muito mais na linha de produção do que melhorando as vias de acesso.

A quantidade de tratores em oposição à quantidade de motoniveladoras (atuam exclusivamente na atividade de preservação de ruas e praças) bem demonstra que tais tratores atuam na produção, uma vez que o processo de extração do minério tem início com a retirada dos estéreis.

Neste sentido, os cantos, pontas, cunhas e bordas componentes classificam-se como produtos intermediários.

Em relação aos mangotes (válvulas), o próprio Fisco já reconheceu a legitimidade dos créditos a elas relativos conforme o PTA 01.000158886-12.

O Fisco afasta o crédito relativo aos rotores das bombas do bombeamento de polpa ao argumento de que são peças trocadas pelo exaurimento natural. Mas em relação a eles, aplica-se a regra da particularidade do bem, tanto é que em outros laudos periciais o item foi considerado com produto intermediário.

As decisões mencionadas pela Autuada podem ser confirmadas pelas consultas aos acórdãos disponibilizados no *site* da SEF/MG. Cabe destacar que em relação aos rotores, o Acórdão nº 19.685/10/3ª apresenta a seguinte fundamentação:

ACÓRDÃO Nº 19.685/10/3ª

(...)

DEPOIS DE TECER AS CONSIDERAÇÕES PERTINENTES, RESPONDE O SENHOR PERITO OBJETIVAMENTE AO QUESITO EM TELA, AFIRMANDO QUE 1.685 (UM MIL E SEISCENTOS E OITENTA E CINCO) ITENS SÃO MEROS COMPONENTES (PEÇAS) UTILIZADOS EM MANUTENÇÕES DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS OU MATERIAL DE LABORATÓRIO, NÃO SE CONSTITUINDO EM PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E, DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA. OUTROS 39 (TRINTA E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOVE) ITENS CORRESPONDENTES A “MANGOTES PARA POLPA DE MINÉRIO”, “RASPADOR DE CORREIA”, “ROTOR”, “TIRA DE BORRACHA SINTÉTICA PARA CORREIA TRANSPORTADORA” E “BICO DO ESCARIFICADOR” SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DA CONTRIBUINTE.

Por outro lado, tomando-se de empréstimo a perícia realizadas em Autos de Infração similares, constata-se as seguintes informações:

- o gancho componente para fixação das telas das peneiras, atua diretamente no processo produtivo, em contato direto com o minério e se desgastam no curso do beneficiamento, sendo acessórios dos itens principais (peneiras, telas e mandíbulas);

Portanto, classifica-se, de fato, como parte e peça e aplica-se a elas o disposto no item V da IN 01/86, autorizando a apropriação de créditos.

Assim, indevidas as exigências fiscais relativas aos seguintes produtos: válvula mangote, cunha de fixação e borda de caçamba 3600 X2 e tubos de condução.

No tocante aos *tubos de condução*, salienta o Fisco que os tubos são usados para o tratamento e transporte de água e que não há desgaste no transporte da água, sendo que a substituição decorre do desgaste natural.

Cabe lembrar que a classificação dos tubos utilizados na condução da polpa e de água como produto intermediário já havia sido tomada na decisão proferida pela Câmara *a quo*.

Assim, considerando que a água é utilizada no processo produtivo, independentemente do motivo do desgaste, certo é que ele acontece, devendo ser mantida a classificação anterior, como produto intermediário.

Portanto, merece reparo a decisão, para determinar a exclusão das exigências relativas aos itens: válvula mangote, cunha de fixação e borda de caçamba 3600 X2 e tubos de condução.

Na mesma linha de entendimento, deve ser mantida a decisão recorrida, quanto aos tubos de condução.

Sala das Sessões, 26 de maio de 2017.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**