

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.910/21/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000932395-62  
Impugnação: 40.010145291-22  
Impugnante: Anglogold Ashanti Córrego do Sítio Mineração S.A.  
IE: 572402910.03-61  
Proc. S. Passivo: Tadeu Negromonte de Moura/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/12 a 30/09/12.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, incluindo óleo diesel consumido fora do processo produtivo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda a apropriação de tais créditos. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos documentos e argumentos apresentados pela Impugnante. Infração parcialmente caracterizada. Contudo, exclui-se ainda, as exigências relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes equipamentos: 1) carregadeiras, exceto as utilizadas na “Limpeza de Repé” (TAGs CG075 e CG027); 2) caminhões; 3) LHD; 4) Fandril/Jumbo; 5) escavadeira e 6) retroescavadeira. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - 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 utilizada em áreas não integrantes do processo de produção. Infração lastreada nos termos do art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos documentos e argumentos apresentados pela Impugnante. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO.** Constatada a falta de encerramento do diferimento do ICMS, relativamente à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação e consumida fora do

processo produtivo do estabelecimento autuado, hipótese em que a energia é considerada material de uso e consumo. Infração caracterizada, nos termos previstos no art. 12, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**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 pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. 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. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos documentos e argumentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

---

### **RELATÓRIO**

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

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;
2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo industrial;
3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a óleo diesel, classificado como de uso e consumo do estabelecimento, uma vez que consumido em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados nas fases do processo de extração mineral e de beneficiamento do minério (Exigência exclusiva do ICMS indevidamente apropriado);
4. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (Exigências: ICMS e MR);
5. Falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), não utilizada no processo de industrialização (Exigências: ICMS e MR);

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 37/82, requerendo ao final o provimento integral de sua defesa.

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 376/384.

Regularmente cientificada, a Impugnante adita sua impugnação às fls. 385/423, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 516/604.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 609/610, que resulta nas seguintes ocorrências: (I) esclarecimentos do Fisco – fls. 613/619; (II) nova retificação do crédito tributário – fls. 620/650; (III) novo aditamento da impugnação – fls. 654/692; (IV) tréplica fiscal (fls. 709/710).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 712/810, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 620/650, excluindo-se deste as exigências fiscais as exigências relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes equipamentos: (I) carregadeiras, exceto as utilizadas na “Limpeza de Repé” (TAGs CG075 e CG027); (II) caminhões; (III) LHD; (IV) Fandril/Jumbo; (V) escavadeira e (VI) retroescavadeira.

---

## ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

#### **Do Requerimento de Prova Pericial:**

Com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, a Impugnante solicita a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 79/80 (repetidos às fls. 421/422 e 690/691).

No entanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos, motivo pelo qual opina-se pelo indeferimento da prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08).

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

[...]

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

[...]

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

[...]

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

**Óleo Diesel – Nulidade da Metodologia do Estorno – Preliminar Superada no Processo**

A Impugnante havia arguido a nulidade da metodologia adotada pelo Fisco, para fins de obtenção dos valores de ICMS a serem estornados, relativos ao consumo de óleo diesel em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados nas fases do processo de extração mineral e de beneficiamento do minério.

Em síntese, os vícios alegados pela Impugnante na metodologia utilizada pelo Fisco resultaram em glosas de créditos em valores superiores aos próprios créditos por ela apropriados, arbitramento dos valores glosados em 2012 com base em dados relativos ao exercício de 2014, além de não terem sido considerados os créditos que haviam sido espontaneamente por ela estornados.

Esses argumentos, no entanto, foram integralmente acatados pelo Fisco, resultando na retificação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos acostados às fls. 376/384.

Em sua manifestação fiscal, o Fisco detalhou os questionamentos da Impugnante e esclareceu as retificações efetuadas, nos seguintes termos:

Manifestação Fiscal (fls. 516/604)

**“... Da 1ª impugnação da autuada**

Segundo a impugnante, a fiscalização aplicou uma metodologia inadequada para realizar o estorno de créditos consubstanciada na seguinte operação aritmética: o preço médio anual do combustível foi multiplicado pelo consumo (litros) de cada equipamento para se obter a base de cálculo do ICMS sob a qual incidiria a alíquota, resultando dessa multiplicação o estorno de créditos de óleo diesel.

O resultado, assevera a impugnante, é manifestamente equivocado, pois em diversos meses, o valor estornado pela fiscalização supera o próprio valor mensal original do crédito apropriado. Além do mais, a fiscalização utilizou o mesmo valor do ano de 2014, para apuração dos valores autuados, proporcionalmente aos meses de Jan/2012 a Set/2012 pelo simples fato da impugnante não ter apresentado as planilhas de consumo nesse período como apresentara para o ano de 2014. Á época dos fatos, continua a autuada, a empresa não detinha controle do consumo de combustível por equipamento, optando a fiscalização por arbitrar tal consumo sem qualquer previsão legal. Em face do exposto a

impugnante requer o cancelamento da autuação fiscal neste ponto, ou quando menos, a retificação dos valores glosados que superam os valores mensais apropriados.

Óleo Diesel – Glosa de créditos de itens já estornados anteriormente.

Além da metodologia adotada ser inadequada, observa a autuada, verifica-se que o fisco estornou indevidamente créditos de óleo diesel da mina de Cuiabá estornados nas DAPI's em momento anterior ao feito fiscal. Os valores e os períodos dos estornos são a seguir relacionadas: (a apuração do imposto de todos os estabelecimentos da empresa é centralizada num único DAPI no estabelecimento de Queiroz):

em Setembro de 2016, referente ao período de Setembro/2011 a Agosto/2016, no valor de R\$1.649.855,89 (no estabelecimento autuado), sendo R\$146.353,84 pertinente ao período da autuação: Outubro/2012 a Agosto/2016;

Dessa forma, continua a autuada, a fiscalização desconsiderou o estorno espontâneoefetuado pelo contribuinte num valor equivalente a 30 % do total de créditos apropriados de óleo diesel,além da flagrante ilegalidade da metodologia aplicada. Nesses termos, assevera a impugnante, caso não se acate a nulidade arguida, que sejam excluídos os valores estornados espontaneamente pela impugnante.

[...]

Manifestação Fiscal

Exclusão das exigências fiscais relativas a óleo diesel quanto ao excesso do estorno.

Os erros apontados pela autuada, quanto a parte quantitativa do estorno de créditos de diesel, foram corrigidos na reformulação do credito tributário. Para tanto, foram considerados ocrédito mensal de diesel efetivamente apropriado conforme arquivos SPED, bem como o consumo percentual mensal (%) do equipamento autuado em relação ao consumo total do combustível verificado no mês. Com esses dois parâmetros foi determinado mensalmente, para cada equipamento, o crédito a ser glosado, em substituição ao procedimento original em que a adoção do preço médio do diesel como base de cálculo para o estorno deu origem a glosas de créditos em valores superiores ao crédito efetivamente apropriado em alguns meses.

Quanto à reclamação da autuada concernente ao desprezo por parte da fiscalização do estorno espontâneo de crédito de diesel, efetuado via DAPI, tal irregularidade também foi corrigida: o crédito remanescente de diesel a ser estornado foi determinado pela diferença entre o crédito efetivamente apropriado no mês conforme arquivos SPED e o estorno mensal de crédito de diesel efetuado via DAPI. O estorno de crédito, quando aplicável, foi obtido pela multiplicação do consumo percentual (%) de cada equipamento não incluso na denúncia espontânea pelo crédito total remanescente a ser estornado.

Cumprir observar que o estorno de diesel via DAPI foi inicialmente desconsiderado porque efetuado sem a correspondente retificação dos arquivos SPED e sem qualquer comunicação a esta fiscalização em momento anterior ao início da ação fiscal.

O arbitramento do consumo de óleo diesel no período de jan/2012 a set/2012 com base no consumo dos equipamentos em 2014. Arbitramento sugerido pela própria autuada.

A impugnante não controlava o consumo de óleo diesel individualizado por equipamento no ano de 2012. Tal controle fora introduzido a partir do ano de 2014. Como o conjunto de equipamentos no ano de 2012 era o mesmo de 2014, a própria impugnante sugeriu que fosse adotado para o ano de 2012 o mesmo percentual (%) de consumo por equipamento verificado no ano de 2014. Os valores decréditos apropriados foram retirados dos arquivos SPED-2012. O estorno de crédito, quando aplicável, foi obtido pela multiplicação do consumo percentual (%) de cada equipamento não incluso na denúncia espontânea pelo crédito total remanescente a ser estornado...”

(Grifou-se)

Portanto, a prefacial arguida pela Impugnante perdeu o seu objeto, uma vez que todos os vícios por ela apontados foram devidamente sanados pelo Fisco, fato reconhecido por ela própria ao afirmar à fl. 387 que o Fisco cancelou a glosa de parte dos créditos de óleo diesel, ao acolher integralmente suas argumentações.

### **Da Arguição de “Necessidade de Recomposição da Conta Gráfica”**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante questiona, também, o fato de o Fisco não ter efetuado a recomposição de sua conta gráfica, nos termos previstos no art. 195 do RICMS/02.

Embora essa arguição se confunda com o mérito do presente lançamento, há que se destacar, inicialmente, que o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal.

Com essa alteração, o caput do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75

RICMS/02 - Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se referê o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

-----  
Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015

“Art. 195. Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

[...]

§ 2º Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo

pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

III - o saldo do imposto em favor do contribuinte será transferido para o exercício seguinte, sob a forma de crédito, podendo ser aproveitado no período de apuração do imposto subsequente àquele em que se tenha verificado, ou compensado, observadas as normas específicas, com o débito do contribuinte para com a Fazenda Pública Estadual;

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais.”

[...]

Esclareça-se, porém, que o § 1º do referido dispositivo legal, garante ao contribuinte a quitação do crédito tributário com os créditos acumulados que detiver, observado o disposto nos §§ 2º e 3º do mesmo dispositivo.

Art. 195 ...

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

[...]

[Grifou-se].

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o § 4º disciplina que valores relativos aos juros de mora e à multa de revalidação sofrerão redução proporcional à parcela quitada mediante utilização de saldos credores acumulados.

Assim, se o contribuinte detiver saldo credor acumulado para quitar a totalidade dos créditos indevidamente apropriados, ele arcará somente com o valor da multa isolada exigida, como ocorria à época em que se exigia a recomposição da conta gráfica.

De forma similar, se o saldo credor acumulado for suficiente para cobrir apenas parte dos créditos indevidamente apropriados, os juros de mora e a multa de revalidação serão exigidos somente de forma proporcional à parcela não quitada.

Independentemente dessas observações, a exigência fiscal da multa de revalidação, como já afirmado, está devidamente amparada no caput do art. 195 do RICMS/02.

Há que se destacar que a nova regra contida no dispositivo legal em apreço tem efeitos retroativos, pois a nova redação apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do CTN, sem qualquer prejuízo ao contribuinte, pois este pode fazer uso de eventuais créditos acumulados que possuir para quitação do crédito tributário, ou, se assim não desejar, manter os créditos em sua conta gráfica para compensação com débitos futuros ou mesmo transferi-los a terceiros, nos termos previstos na legislação.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

[...]

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

[...]

(Grifou-se).

O próprio Decreto 46.698/14 (art. 4º), que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, faz menção expressa a seus efeitos retroativos, com fulcro no art. 144, § 1º do CTN.

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

[...]

(Grifou-se).

Portanto, contrariamente à afirmação da Impugnante, o procedimento fiscal está devidamente amparado na legislação vigente.

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

### **Do Mérito**

#### **Da Arguição de Decadência do Crédito Tributário (01/01/12 a 30/09/12)**

A Impugnante argui a decadência integral do crédito tributário, relativo ao período de janeiro a setembro de 2012, 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 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 2012, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/13, findando-se somente em 31/12/17.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 18/12/17 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 20/12/17 (*fl. 06 - verso*), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco 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, falta de encerramento do diferimento do imposto em operações com energia elétrica e pela falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, nas 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.

Não reconhecida, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de 01/01/12 a 30/09/12

**Da irregularidade “1” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Material de Uso e Consumo**

A Irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

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

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados (partes e peças e produtos químicos utilizados em tratamento de água), caracterizados como materiais de uso e consumo, estão listados nas seguintes planilhas:

- Anexos 9 do Auto de Infração (DVD – fls. 27): refere-se a planilha demonstrativa de estorno de créditos relativos a materiais diversos (produtos químicos);

- Anexo 10 do Auto de Infração (DVD – fls. 27): trata-se de estorno de créditos relativos a partes e peças diversas.

O Anexo 10 do Auto de Infração (fl. 27), foi substituído pela planilha inserida no DVD acostado à fl. 650<sup>1</sup>, após a segunda retificação do crédito tributário, retificação que foi assim relatada pelo Fisco, em atenção ao item 1 da diligência de fls. 609/610:

Diligência (fls. 609/610)

“... 1. Favor identificar e informar os demais dados dos produtos listados na planilha em anexo (*função do item, equipamento em que é aplicado, função do equipamento, descrição complementar*), uma vez que, analisando-se o Anexo 10 do Auto de Infração, relativo aos materiais considerados como materiais de uso e consumo, verifica-se que todos esses dados, a começar pela identificação do produto, não foram apresentados ...”

-----  
Esclarecimentos do Fisco (fl. 614)

“... Os itens autuados que eventualmente apresentavam campos em branco relativamente à: a) função do item; b) equipamentos em que o item é aplicado; c) função do equipamento; d) descrição complementar; foram devidamente preenchidos, constando tal correção nas planilhas de itens autuados (a – Diligência Fiscal – estorno de créditos de partes e peças; b – Diligência – DIFAL partes e peças) reproduzidas no CD em anexo. Seguem, também, nessa manifestação fiscal planilhas impressas que

<sup>1</sup> Planilha-resumo inserida no Anexo I do parecer da Assessoria do CCMG.

reproduzem, de forma resumida, os mesmos arquivos magnéticos gravados no CD.

Cumpr observar que no preenchimento dos campos mencionadosfoi constatado que alguns dos itens analisados enquadravam-se como produto intermediário, ocasionando a necessidade de exclusão das exigências fiscais correspondentes. Em razão da referida classificação houve redução das exigências fiscais relativas ao estorno de créditos ...”

(Grifou-se)

Os produtos para os quais as exigências fiscais foram excluídas estão listados no Termo de Rerratificação de Lançamento acostado à fl. 620, bem como na peça defensória apresentada pela Impugnante (fl. 656).

Mister se faz destacar, também, os esclarecimentos prestados pelo Fisco relativos ao item “2” da mesma diligência, *verbis*:

Diligência (fls. 609/610)

“... 2. Favor esclarecer se no presente PTA há estornos de créditos dos produtos a seguir indicado, citados pela Impugnante às fls. 195/204:

- ‘Guia do Segurador de Haste’;
- ‘Coroa’, ‘Coroa Botões’, ‘Coroa Destruidora para Perfuração de Rocha’;
- ‘Kit Mordente’;
- ‘Mandíbula/Mandíbula Fixa’;
- ‘Kit Operador Remoto’;
- ‘Borda/Guincho’, ‘Borda Escoamento Minério’;
- ‘Lona Filtro (Filtragem)’;
- ‘Berço da Perfuratriz (no Fandril)’;
- ‘Barra Redonda (no Duto)’;
- ‘Ponteira’;
- ‘Cone’;
- ‘Cimento’;
- ‘Cabo de Aço Teleférico’.

2.1. Há algum outro PTA, com o mesmo Sujeito Passivo, envolvendo as mesmas matérias objeto do presente processo? Caso positiva a resposta, favor tramitar esses processos de forma conjunta ...”

-----  
Resposta do Fisco (fls. 614/615)

“... Quanto à indagação formulada pela Assessoria do CCMG relativamente a determinados itens em espécie, segue o comentário:

a. Guia do Segurador de Haste: item não atuado. A guia do segurador de haste é uma parte/peça do mecanismo de acionamento da ferramenta de corte (coroa, broca) de rocha das perfuratrizes. Trata-se de uma peça de manutenção, classificada como material de uso ou consumo, que se enquadra no inciso IV da IN 01/86

b. Coroa, Coroa Botões, Coroa Destruidora para Perfuração de Rocha: o único item atuado dentre os enumerados nessa sequência é a coroa com duplo significado. No primeiro caso, coroa se refere à ferramenta de corte de rochas utilizadas pelas Sondas. Não sendo a Sonda uma perfuratriz de produção/industrialização, a coroa nela aplicada classifica-se como material de uso ou consumo. A Sonda é uma perfuratriz de rocha destinada à retirada de amostras (testemunho). O outro item atuado com essamesmadenominação, coroa, refere-se à engrenagem do mecanismo de acionamento (movimento de rotação) do Moinho;

c. Kit Mordente: item não atuado;

d. Mandíbula/Mandíbula Fixa: o item atuado é a mandíbula fixa, peça estática que compõe o corpo do britador. A mandíbula fixa enquadra-se no inciso IV da IN 01/86, sendo, portanto, classificada como material de uso ou consumo. Cumpre observar que a peça que exerce a função essencial, específica de industrialização referida no inciso V da IN 01/86 é a mandíbula móvel, item não atuado.

e. Kit Operador Remoto: item não atuado;

f. Lona (Filtragem): item não atuado;

g. Berço da Perfuratriz: item não atuado;

h. Barra Redonda (no Duto): item não atuado;

i. Ponteira: item não atuado;

j. Cone: item não atuado

k. Cimento: item não atuado;

l. Cabo de Aço Teleférico: item não atuado.

2.1) Sim. Trata-se do PTA 01.000891876-42, lavrado contra a Anglod Ashanti, envolvendo a mesma matéria em análise. O PTA 01.000891876-42 foi tramitado para o CCMG em data anterior ao recebimento da Diligência Fiscal.”

(...)

(Grifou-se)

As indagações se fizeram necessárias por três motivos, a saber:

- Como visto anteriormente (item “1” da diligência), na planilha originalmente elaborada pelo Fisco (DVD – fl. 27), constavam itens sem a indicação do produto a que se referiam e sem a especificação de outros dados, tais como função do produto, local de aplicação, dentre outros;

- As partes envolvidas no processo faziam citações a produtos que, a priori, não eram objeto de glosa de créditos;

- Havia a possibilidade, portanto, da existência de outro PTA em que alguns dos produtos questionados poderiam estar presentes.

Com a resposta do Fisco, juntamente com a análise da nova planilha por ele elaborada (fls. 650), em função da segunda retificação do crédito tributário, foi possível a identificação dos produtos que efetivamente tiveram os seus créditos glosados no presente processo e, para alguns deles, vieram aos autos informações adicionais que permitiram uma visão ainda melhor sobre a caracterização de cada um deles como materiais de uso e consumo.

Quanto ao PTA nº 01.000891876-42, citado pelo Fisco em resposta ao item “2.1” da diligência, informa-se que o mesmo tramitará em conjunto com o presente processo, em razão da conexão existente entre eles.

Feitas essas observações, há que se destacar, inicialmente, que a Impugnante é empresa mineradora que atua no ramo de extração de minério de metais preciosos e produção de ouro (exploração de minério em mina subterrânea).

No estabelecimento atuado, denominado Mina de Cuiabá, situada na cidade de Sabará (MG) são exercidas atividades de extração e beneficiamento de ouro, sendo a principal unidade produtiva da Impugnante.

O minério é extraído e lavrado na mina subterrânea de Cuiabá e é processado na própria planta de Cuiabá, bem como na planta de Queiroz, além da operação de lixiviação na unidade de Córrego do Sítio, localizado em Santa Bárbara (MG).

De acordo com informações da própria Impugnante (fls. 50/51), o processo produtivo no circuito Cuiabá pode ser assim resumido<sup>2</sup>:

“O processo produtivo da Companhia (circuito Cuiabá) é composto por três etapas de processamento: Tratamento Mecânico, realizado na planta de Cuiabá, Pirometalurgia e Hidrometalurgia, realizados na planta Queiroz, para processamento final do concentrado do minério e obtenção dos metais ouro e prata e o ácido

<sup>2</sup> Descrição completa do processo produtivo encontra-se acostada às fls. 123/131.

sulfúrico. O ouro fundido e refinado é exportado na forma de barras.

A recuperação global do ouro neste circuito, que representa a relação entre a massa de ouro obtida ao final do processo e a massa de ouro presente na alimentação, é de 93,5%.

Entende-se por Tratamento Mecânico as operações realizadas com o minério que não requerem reações químicas, como as etapas de moagem, classificação, concentração gravimétrica, flotação, espessamento e filtragem. O produto desta etapa será um concentrado de sulfetos e ouro.

Após, o concentrado filtrado é encaminhado por meio de transporte teleférico onde alimenta as caçambas que realizarão o transporte por 15 km em linha reta entre a planta de Cuiabá e do Queiroz.”

[...]

Para que se tenha uma melhor compreensão sobre o processo de extração mineral em minas subterrâneas, será abaixo reproduzido o relato contido no Acórdão nº 21.315/14/3ª (retificado pelo Acórdão nº 4.301/14/CE) sobre a forma de extração nesse tipo de mina, que envolve estabelecimento de mesma titularidade do estabelecimento autuado, *verbis*:

“... A PRINCIPAL ATIVIDADE DA IMPUGNANTE É A EXTRAÇÃO DE MINÉRIO/PRODUÇÃO DE OURO, SENDO QUE, ESPECIFICAMENTE NO CASO CONCRETO, A EXTRAÇÃO DO MINERAL OCORRE EM MINAS SUBTERRÂNEAS.

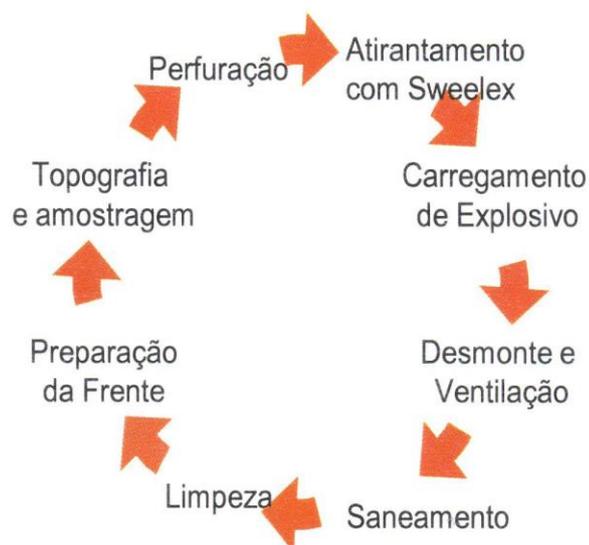
A EXPLORAÇÃO DO MINÉRIO ENVOLVE DIVERSAS FASES, COMO A GEOLOGIA, O PLANEJAMENTO, E SUA EXTRAÇÃO PROPRIAMENTE DITA, QUE CORRESPONDEM ÀS FASES DESENVOLVIMENTO E LAVRA.

POR SE TRATAR DE MINAS SUBTERRÂNEAS DE GRANDE PROFUNDIDADE, E NÃO DE MINAS A CÉU ABERTO, A FASE DE EXTRAÇÃO DO OURO PROPRIAMENTE DITA, QUE CORRESPONDE À LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO DO MINÉRIO, INICIA-SE COM A PERFURAÇÃO DA ROCHA ATÉ A RETIRADA DO MINÉRIO DE OURO E ENVIO À SUPERFÍCIE.

SEGUNDO A IMPUGNANTE, SINTETICAMENTE, A FORMA DE EXTRAÇÃO É REALIZADA “DE BAIXO PARA CIMA” NO CORPO DO MINÉRIO, SENDO OPERACIONALIZADA POR MEIO DA ABERTURA DE GALERIAS NO SENTIDO HORIZONTAL E RETIRADA DO MINÉRIO NA VERTICAL.

DE ACORDO COM SUA INFORMAÇÃO, O CICLO DE EXTRAÇÃO REPETE-SE CONSTANTEMENTE, CONFORME FIGURAS ABAIXO:

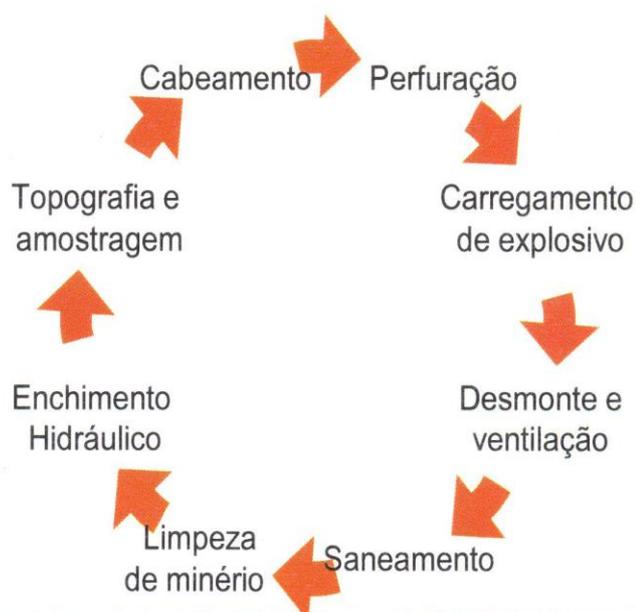
## Ciclo Operacional – Desenvolvimento com Jumbo



ANGLOGOLD ASHANTI

2

## Ciclo Operacional - LAVRA



ANGLOGOLD ASHANTI

14

COMO PODE SER VISTO NO ESQUEMA ACIMA, QUE NÃO FOI CONTESTADO PELO FISCO, O PROCESSO DE EXTRAÇÃO DA IMPUGNANTE É ÚNICO E INTEGRADO, SENDO QUE SUAS FASES SÃO INTERLIGADAS, CONSECUTIVAS E INDISPENSÁVEIS À PRODUÇÃO DO OURO. OS EQUIPAMENTOS EMPREGADOS NAS MINAS SUBTERRÂNEAS SÃO UTILIZADOS EM VÁRIAS FASES DA EXTRAÇÃO, POSSIBILITANDO, ASSIM, A RETIRADA DO MINÉRIO.

ASSIM, A LINHA CENTRAL DE EXTRAÇÃO MINERAL INICIA-SE COM A PERFURAÇÃO DA MINA NA HORIZONTAL, PARA A ABERTURA DE GALERIAS E PERFURAÇÃO VERTICAL, PARA CONTENÇÃO DO TETO. EM SEGUIDA, OCORRE A DETONAÇÃO DOS EXPLOSIVOS NA HORIZONTAL E O MATERIAL É RETIRADO. APÓS O TRABALHO DE TOPOGRAFIA E AMOSTRAGEM, É REALIZADA A SONDAGEM, PARA IDENTIFICAÇÃO E DELIMITAÇÃO DO CORPO DE MINÉRIO A SER EXTRAÍDO. ENTÃO SÃO REALIZADAS NOVAS PERFURAÇÕES E INSTALAÇÕES DE CABOS DE AÇO PARA SUSTENTAÇÃO DA ÁREA VERTICAL E CONTROLE DA QUANTIDADE DE MINÉRIO A SER EXTRAÍDA, POR MEIO DA DETONAÇÃO DE EXPLOSIVOS. A PARTE DO CORPO DO MINÉRIO QUE FICA PARCIALMENTE PRESA AO TETO DA MINA É SANEADA/RETIRADA E AGREGADA AO RESTANTE DO MINÉRIO, QUE É TRANSPORTADO PARA A SUPERFÍCIE.

O CICLO DE EXTRAÇÃO DO OURO EM MINAS SUBTERRÂNEAS PODE SER MELHOR COMPREENDIDO PELA ANÁLISE DO ESQUEMA ABAIXO APRESENTADO PELA IMPUGNANTE:

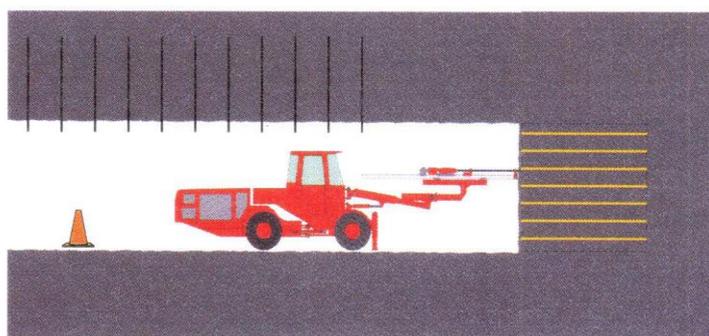
**Sondagem:** delimita o corpo de minério com detalhe durante o desenvolvimento da etapa de extração do minério.

Seção vertical do corpo de minério



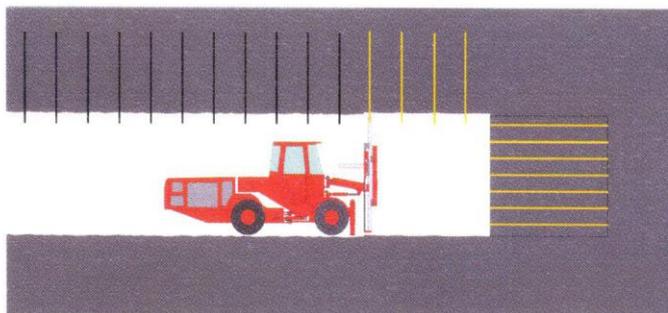
ANGLOGOLD ASHANTI

**Perfuração para explosivo (jumbo): perfuração na horizontal**



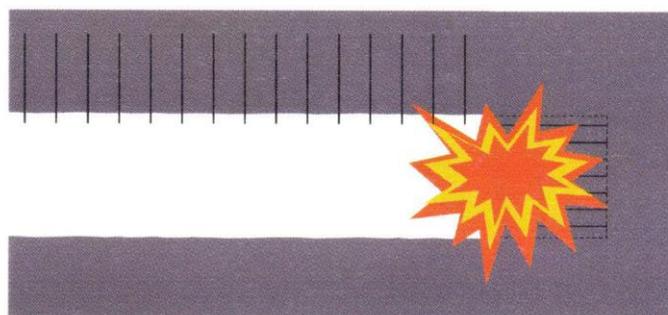
ANGLOGOLD ASHANTI

## Atirantamento com cabos (jumbo): perfuração na vertical para contenção de teto



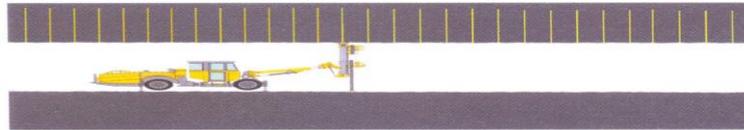
ANGLOGOLD ASHANTI

## Detonação



ANGLOGOLD ASHANTI

**Cabeamento: Equipamento de perfuração perfura, coloca cabo de aço e/ou parafusos e injeta cimento automaticamente**



ANGLOGOLD ASHANTI

19

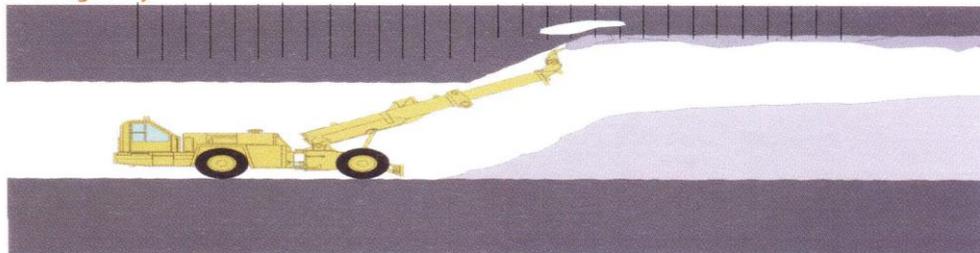
**Detonação**



ANGLOGOLD ASHANTI

20

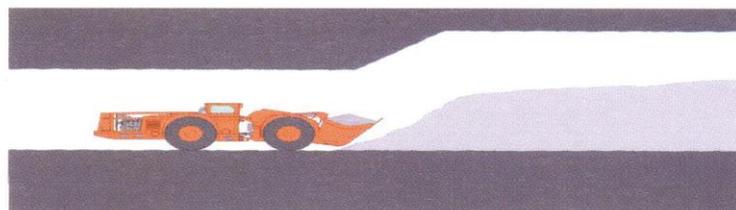
**Saneamento de Teto- Retirada do minério restante (abatedor de chocos – scaller e equipamento de demolição)**



ANGLOGOLD ASHANTI

20

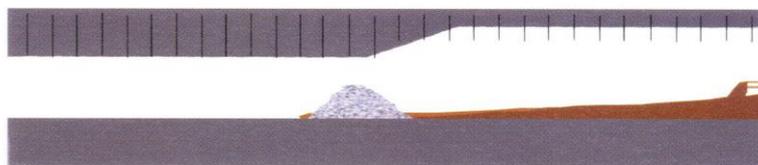
**Retirada de Minério - carregadeira e caminhão**



ANGLOGOLD ASHANTI

21

### Enchimento Hidráulico (back fill)



ANGLOGOLD ASHANTI

O FISCO HAVIA ANEXADO AOS AUTOS O DVD DE FL. 580, ONDE CONSTARIAM ANIMAÇÕES (VÍDEOS FIGURADOS - SEM ÁUDIO) SOBRE OS CINCO MÉTODOS DE LAVRA DE MINÉRIO DE OURO APLICADOS EM MINAS SUBTERRÂNEAS, SENDO QUE O MÉTODO APLICADO PELA IMPUGNANTE DENOMINA-SE *CUT AND FILL STOPING* (MINERAÇÃO POR DEGRAUS DE CORTE E PREENCHIMENTO) ...”

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

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

(Grifou-se)

Esclareça-se que, apesar da revogação da IN SLT nº 01/01 pela IN SUTRI nº 01/14, ambas 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.

Assim, para que determinado produto seja considerado intermediário no processo mineral, é necessário que ele seja utilizado em uma das fases do processo, isto é, na extração do minério, na sua movimentação interna desde o local de extração até o de beneficiamento ou estocagem ou no beneficiamento propriamente dito, além de atender os preceitos da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

A Instrução Normativa 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, embora não se integrando ao novo produto, é 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.

Corroborando 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 EVOCÇÃO 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.

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

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

## 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:

[...]

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

[...]

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

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

No caso do presente processo, os produtos objeto da autuação não atendem aos pressupostos legais, sendo caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos estabelecidos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

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

[...]

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

Com efeito, analisando-se os Anexo 9 e 10 do Auto de Infração (DVD – fls. 27 e 650), verifica-se que a glosa dos créditos refere-se a partes e peças de manutenção periódica e aos produtos químicos abaixo indicados, utilizados para potabilizar a água para consumo, controlar o PH da água que sai da mina e no tratamento de água (Estação de Tratamento de Água – ETA).

DESCRICAÇÃO	UTILIZAÇÃO
HIPOCLORITO SODIO 10 CLORO LIVRE	UTILIZADO PARA POTABILIZAR A AGUA PARA CONSUMO.
SODA CAUSTICA EM SOLUCAO 50	CONTROLAR O PH DA AGUA QUE SAI DA MINA
SULFATO DE ALUMINIO	TRATAMENTO DE AGUA - ETA
CAL HIDRATADA EM SACO DE 20 KG	UTILIZADA NO TRATAMENTO DE AGUA NA ETA

Segundo a impugnante, os itens autuados sob os títulos de materiais diversos e de partes e peças ensejam o aproveitamento dos créditos correspondentes, na medida em que cumprem os requisitos previstos na legislação estadual.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, a Impugnante descreve a função de vários itens objeto da presente autuação (fls. 195/204), na tentativa de caracterizá-los como produtos intermediários, nos seguintes termos:

Anexo 02 da Impugnação

(Posterior à 2ª Retificação do Crédito Tributário)

(fls. 699/707)

### “APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS – PARTES E PEÇAS

Em resposta à Diligência Fiscal requerida pela assessoria deste E. Conselho de Contribuintes (acostada ao Termo de Rerratificação nº 02), a Repartição Fazendária procedeu a inclusão das principais colunas que descrevem a funcionalidade de cada parte e peça objeto dos presentes autos, permitindo-se auferir que todos esses itens possuem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, e do seu contato físico com o produto que se industrializa, resultando a necessidade de sua substituição periódica.

Desse modo, a Impugnante faz jus ao aproveitamento dos créditos relativos à integralidade das partes e peças ora autuadas, uma vez que preenchem os requisitos legais, como se passa a expor. Abaixo segue a descrição complementar atualizada dos principais itens, como se passa a expor. (Grifou-se).

#### REVESTIMENTO

(Revestimento/Chapa de revestimento/Revestimento moinho/Placa da tampa/Revestimento voluta utilizada nos britadores ou moinhos)

Esses itens que tem como principal finalidade a proteção dos equipamentos que estão na linha de produção (nos britadores e moinhos e na bomba de polpa metalúrgica – maior parcela autuada) que estão na linha de produção, em face da ação provocada pelo atrito do minério, além de auxiliar especificadamente na redução do tamanho do minério durante o processo de fragmentação.

#### DESCRIÇÃO COM ‘HASTE’:

PUNHO PARA HASTE/HASTE, HASTE EXTENSORA, HASTE HEXTENSORA P BROCA, HASTE HEXTENSORA P PERFURAÇÃO, HASTE REDONDA, HASTE T 38, ETC/E OUTROS ITENS

No jumbo de perfuração nas frentes de produção encontra-se o punho para haste (adaptador perfuração), que é elemento de transmissão de força

(união entre Haste e Perfuratriz), entrando em contato diretamente com os detritos do minério e pressão de percussão durante o processo de perfuração da rocha. Inserido neste item (punho para haste), se encontra o cabo do punho, material utilizado para suporte do braço da perfuratriz e com a função de contrapesos para esticamento de correia transportadora.

Além disso, também fazem jus aos créditos de ICMS as partes e peças utilizadas nestes equipamentos, tais como, guia para punho, bucha eixo, adesivo reparador, etc., todos relacionados às funções descritas acima e utilizadas em equipamentos para perfuração da rocha.

[...]

#### CORREIA DA CORREIA TRANSPORTADORA/MANTA DA CORREIA/RASPADOR CORREIA, ETC.

As correias transportadoras são responsáveis por transportar o minério que sai do britador até os moinhos, responsáveis pela fragmentação fina da rocha.

Os itens utilizados na correia, tais como a correia/manta e raspador possuem função essencial no processo produtivo de mineração, com função específica de transportar/carregar o minério e limpar o minério (martelo circ.) ao final da correia com o intuito de retorná-lo ao processo (no britador), respectivamente.

[...]

#### HASTE, BROCA, COROA

Os itens abaixo são partes e peças com função específica dentro dos equipamentos sonda e robolt, ambos utilizados nas atividades de perfuração da rocha e extração do minério:

BROCA: elemento cortante que perfura a rocha na extração do minério, utilizado em martetele manual.

COROA: elemento cortante utilizado na perfuração da rocha deixando um testemunho para análise do minério extraído.

HASTE: eixo de transmissão de movimento, utilizado para perfuração da rocha de minério para análise química e amostragem, deixando um testemunho para análise do minério extraído, caracteriza-se como um produto intermediário no processo.

[...]

#### MANDÍBULA FIXA/CUNHO FIXAÇÃO

A mandíbula fixa atua na quebra do minério dentro dos britadores, entrando em atrito com o minério no processo de britagem com o objetivo específico de fragmentá-lo. Assim como a cunha, que serve para fixar as mandíbulas dentro dos britadores e moinhos, sendo também um material de produção utilizado para diminuição do minério.

[...]

#### ROTORES

Os rotores são componentes das bombas de polpa e possuem a função específica de impulsionar e empurrar a polpa do minério durante o processo produtivo.

[...]

#### CHAPA DE DESGASTE

A chapa de desgaste é utilizada nos britadores e moinhos, servindo como material de desgaste e proteção destes equipamentos, evitando o contato do minério com o casco do equipamento.

[...]

#### BARRA ELEVADORA/BARRA DE DESGASTE

Essas partes e peças são utilizadas nos dutos para transporte do concentrado (polpa de minério) e com a função de proteger a estrutura principal de bombeamento e também nos britadores e moinhos, onde é utilizada no processo de moagem do minério, se desgastando em função do atrito do minério e do corpo moedor do moinho.

#### 'FROTA DE TRANSPORTE DE MINÉRIO'

('BORDA'/GUINCHO (E ITENS GUINCHO), LÂMINA E BORDA ESCOAMENTO MINÉRIO).

Esses itens atuam na superfície da Planta e possuem diversas e específicas funções, tais como possibilitar operação do equipamento remotamente (via controle) e proteção da borda da caçamba (do skip e outros equipamentos) para o devido escoamento do minério.

#### LONA

(Descrição na planilha como sendo '4 LONAS LARGURA 42" COBS. ST ESPESSURA 3/8 X 1/8" COM ANTI-C)

A lona filtro é utilizada nos filtros de concentração de sólidos para o transporte do material (filtro da polpa do minério), retirando a umidade do concentrado, no intuito específico de separar o concentrado da água.

ALAVANCA DE TIRAR CHOCO/PONTA ALAV.

As alavancas de tirar choco são utilizadas manualmente para a retirada de placas de minério presas ao teto da mina após a detonação, retirando fragmento de minério que retornam ao processo, de modo que atuam diretamente no processo produtivo e em contato direto com o minério (assemelha-se à atuação do scaler na mineração).

VÁLVULA BORBOLETA (TUBULAÇÃO) / E BARRA PRO DUTO

VÁLVULA BORBOLETA: direciona o fluxo de polpa de concentrado dentro da tubulação de transporte.

'SAIA CONTRA SALPICO EM BORRACHA' E LUVA EIXO

As luvas são utilizadas nas bombas de polpa metalúrgica, protegendo o eixo da bomba no contato da polpa de minério.

Já as saias são itens de borracha para contenção de respingo de minério.

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS - MATERIAIS DIVERSOS

Todos os 3 (três) materiais diversos objeto da presente glosa fiscal referem-se a reagentes químicos, os quais são integralmente consumidos no processo produtivo da Impugnante, sendo utilizados na linha central de produção do ouro e, via de consequência, ensejam o aproveitamento de créditos de ICMS, senão vejamos suas descrições:

- Hidróxido de sódio / Hipoclorito de sódio / Sulfato de alumínio

São utilizados no tratamento de água, sendo essenciais em todo circuito produtivo, notadamente nos setores de metalurgia e perfuração da mina.”  
(Grifou-se)

No entanto, ao contrário do entendimento da Impugnante, as partes e peças cujos créditos foram glosados se enquadram no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86 (peças de reposição/manutenção), sendo 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.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A caracterização das partes e peças questionadas pela Impugnante como materiais de uso e consumo pode ser resumida da seguinte forma:

- Revestimentos (Revestimento/Chapa de revestimento/Revestimento moinho/Placa da tampa/Revestimento voluta utilizada nos britadores ou moinhos):

### REVESTIMENTOS - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
REVESTIMENTO DA SUCCAO EM ASTM A 532	MATERIAL DE DESGASTE UTILIZADO PARA PROTEGER AS PARTES INTERNAS DE EQUIPAMENTOS DEVIDO AO ATRITO COM MINÉRIO	BOMBA DE POLPA METALÚRGICA	BOMBEAMENTO DE CONCENTRADO E POLPA METALÚRGICA	UTILIZADO PARA PROTEGER AS PARTES INTERNAS DE EQUIPAMENTOS DEVIDO AO ATRITO DO MINÉRIO DURANTE O PROCESSO
REVESTIMENTO DA VOLUTA EM ASTM A 532				
REVESTIMENTO DE SUCCAO EM BORR NATUR	MATERIAL DE DESGASTE UTILIZADO PARA PROTEGER AS PARTES INTERNAS DE EQUIPAMENTOS DEVIDO AO ATRITO COM MINÉRIO	BOMBA DE POLPA METALÚRGICA	BOMBEAMENTO DE CONCENTRADO E POLPA METALÚRGICA	MATERIAL DE SACRIFÍCIO/DESGASTE. UTILIZADO PARA PROTEGER AS PARTES INTERNAS DE EQUIPAMENTOS DEVIDO AO ATRITO COM MINÉRIO .
REVESTIMENTO TRASEIRO EM BORRACHA NAT				
REVESTIMENTO TRASEIRO INTERNO ASTM A 532				

### REVESTIMENTOS - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
REVESTIMENTO	MATERIAL DE PROTEÇÃO DA CARÇAÇA DO EQUIPAMENTO. MATERIAL DE DESGASTE .	BRITADORES E MOINHOS	BRITAGEM E MOAGEM DE MINÉRIOS	UTILIZADO PARA PROTEGER AS PARTES INTERNAS DE EQUIPAMENTOS DEVIDO AO ATRITO DO MINÉRIO DURANTE O PROCESSO
REVESTIMENTO DO CANTO DAS TAMPAS				

Como bem salienta o Fisco, os revestimentos têm a função de proteger a carcaça dos equipamentos em que são montados.

Funcionam como autênticos materiais de sacrifício. Para que o corpo estrutural dos equipamentos não seja deteriorado, os revestimentos são deteriorados em seu lugar, objetivando a redução dos custos de manutenção.

As carcaças dos equipamentos são componentes estruturais cuja substituição se revela bem mais dispendiosa do que a troca periódica de revestimentos. Assim, os revestimentos têm a função de proteção patrimonial de bens.

Dentro da concepção de material de sacrifício, os revestimentos são aplicados em substituição aos similares desgastados para a permanência dos equipamentos em condições normais de funcionamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São partes e peças cujo desgaste não se dá em razão de cumprimento de finalidade específica no processo industrial, sendo apenas componentes de estrutura estável e duradoura, cuja manutenção pode importar em sua substituição.

Esses revestimentos enquadram-se na descrição contida no inciso IV da IN nº 01/86 (material de reposição/manutenção), devendo-se destacar que a carcaça dos equipamentos autuados (moinho, britador, bomba, voluta de bomba, dentre outros) constitui a estrutura estável referida no inciso supracitado e que os revestimentos são os componentes dessa estrutura, cuja manutenção naturalmente pode importar em sua substituição.

Os revestimentos autuados não exercem função particularizada, essencial e específica, isto é, não exercem nenhuma ação direta na extração do minério ou sobre o produto em elaboração, pois sua função, como já afirmado, é a proteção da carcaça dos equipamentos em que se encontram inseridos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

O entendimento acima exposto é corroborado pelos seguintes acórdãos deste Conselho:

ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

“... ITENS 1.1 DO AUTO DE INFRAÇÃO: DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

OS PRODUTOS QUE FORAM CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO ENCONTRAM-SE IDENTIFICADOS NO DEMONSTRATIVO DE FLS. 124/125 (APÓS REF. CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ANEXO 1).

[...]

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.

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 22.534/17/3ª

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 31/12/11.

[...]

- PLACA DE DESGASTE:

- PLACAS DE DESGASTE: APLICAÇÃO RESFRIADOR PLANETÁRIO, REVESTIMENTO FORNO DE CLÍNQUER.

- DIVERSAS PLACAS (PLACAS DE REVESTIMENTO, PLACAS DE IMPACTO, PLACA ZY) APLICADAS NO REVESTIMENTO DOS SEGUINTE EQUIPAMENTOS: “MOINHO DE BOLAS”, QUE TEM COMO FUNÇÃO MOAGEM DE CIMENTO; REVESTIMENTO DO “BRITADOR DE CALCÁRIO”, QUE TEM COMO FUNÇÃO A BRITAGEM DE CALCÁRIO; REVESTIMENTO DO SECADOR DE ESCÓRIA”, QUE TEM COMO FUNÇÃO A SECAGEM DA ESCÓRIA.

- PLACA DESLIZANTE: UTILIZADAS NO REVESTIMENTO DA ENSACADEIRA, QUE TEM A FUNÇÃO DE ENSACAMENTO DO CIMENTO.

[...]

ENTRETANTO, AS PLACAS SÃO PARTES E PEÇAS, MAS O SEU DESGASTE NÃO SE DÁ EM RAZÃO DE CUMPRIMENTO DE FINALIDADE ESPECÍFICA NO PROCESSO INDUSTRIAL, SENDO APENAS COMPONENTES DE ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO PODE IMPORTAR EM SUA SUBSTITUIÇÃO.

AS PLACAS, CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO NÃO SE ENQUADRAM NAS PREMISSAS ACIMA DESCRITAS, PORTANTO, NÃO SÃO CONSIDERADAS MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS, MAS SIM MATERIAL DE USO E CONSUMO.

[...]

CORRETO O ESTORNO DE CRÉDITOS PROMOVIDO PELA FISCALIZAÇÃO.” (GRIFOU-SE.)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

- Descrição com “HASTE” (Punho para Haste/Haste, Haste Extensora, Haste Extensora P Broca, Haste Extensora P Perfuração, Haste Redonda, Haste T 38, etc./e Outros Itens):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O “Punho para Haste” (adaptador de perfuração) é uma peça de transmissão de força (eixo) entre a haste e a perfuratriz.

O mesmo se pode dizer em relação aos demais produtos do gênero “Punhos”, isto é, são peças de transmissão de força (eixo) entre a haste e a perfuratriz, conforme quadros abaixo, cujos dados foram extraídos da planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fl. 650, elaborada após a segunda retificação do crédito tributário:

### "PUNHOS" DIVERSOS - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
PUNHO	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE	JUMBO DE PERFURAÇÃO	PERFURAÇÃO DE ROCHA	ELEMENTO DE TRANSMISSÃO DE FORÇA (UNIÃO ENTRE HASTE E PERFURATRIZ)
PUNHO ADAPTADOR T38				
PUNHO P HASTE PERFURACAO				
PUNHO T 38 M TAMROCK 700/45#PN:7304.7577.0 2	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE	JUMBO DE PERFURAÇÃO	PERFURAÇÃO DE ROCHA	ELEMENTO DE TRANSMISSÃO DE FORÇA (UNIÃO ENTRE HASTE E PERFURATRIZ)
PUNHO T 38 M TAMROCK HL 700/45#PN:7304.7577.0 2				
PUNHO T 38 PARA O SIMBA NR 15 PERFURATRIZ COP 1638 . 1838 ATLAS COPCO.				

### "PUNHOS" DIVERSOS - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
PUNHO T 38 PARA O SIMBA NR15 PERFURATRIZ COP 1638 . 1838 SANDVIK PN 7304.3656.01 ATLAS COPCO PN:	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE	JUMBO DE PERFURAÇÃO	PERFURAÇÃO DE ROCHA	ELEMENTO DE TRANSMISSÃO DE FORÇA (UNIÃO ENTRE HASTE E PERFURATRIZ)
PUNHO T38				

A Guia para punho é uma peça de desgaste que permite o movimento entre as partes do equipamento.

A Bucha de eixo é uma peça de suporte de eixo.

O Adesivo reparador, é um material utilizado como reparador de superfície de peças.

Como se vê, esses itens são peças aplicadas na atividade de manutenção industrial (peças de reposição/manutenção).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O adesivo também é um material utilizado em manutenção: reparo de superfície de peças.

Conforme indicado nos quadros abaixo, as partes/peças do gênero “Haste” têm, em síntese, a função transmissão de energia de rotação para ferramenta cortante, não exercendo, pois, função particularizada, essencial e específica no processo de extração do minério.

**"HASTES" DIVERSAS - FUNÇÃO (EXCETO AS APLICADAS EM EQUIPAMENTOS DE SONDAgens)**

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
HASTE	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE	SIMBA	PERFURAÇÃO DE ROCHA	A HASTE TRANSMITE ENERGIA DE PERCUSSÃO, ROTAÇÃO PARA O GIRO E AVANÇO DO ELEMENTO CORTANTE (FERRAMENTA) UTILIZADO NA PERFURAÇÃO DE ROCHA.
HASTE DE PERFURACAO DIAMETRO AWJ				
HASTE R32-R32 1,8M	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE	SIMBA-PERFURATRIZ DE ROCHA DE MINÉRIO EQUIPAMENTO DE PRODUÇÃO	PERFURAÇÃO DE ROCHA	A HASTE TRANSMITE ENERGIA DE PERCUSSÃO, ROTAÇÃO PARA O GIRO E AVANÇO DO ELEMENTO CORTANTE (FERRAMENTA) UTILIZADO NA PERFURAÇÃO DE ROCHA.
HASTE R38				

**"HASTES" DIVERSAS - FUNÇÃO (EXCETO AS APLICADAS EM EQUIPAMENTOS DE SONDAgens)**

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
HASTE R39	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE	SIMBA-PERFURATRIZ DE ROCHA DE MINÉRIO EQUIPAMENTO DE PRODUÇÃO	PERFURAÇÃO DE ROCHA	A HASTE TRANSMITE ENERGIA DE PERCUSSÃO, ROTAÇÃO PARA O GIRO E AVANÇO DO ELEMENTO CORTANTE (FERRAMENTA) UTILIZADO NA PERFURAÇÃO DE ROCHA.
HASTE REDONDA 1 83M R32 MF			PERFURATRIZ DE ROCHA-EQUIPAMENTO DE PRODUÇÃO	
HASTE SEXTAVADA 3 70m ROSCA R 38 R 32	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE	SIMBA	PERFURATRIZ DE ROCHA-EQUIPAMENTO DE PRODUÇÃO	A HASTE TRANSMITE ENERGIA DE PERCUSSÃO, ROTAÇÃO PARA O GIRO E AVANÇO DO ELEMENTO CORTANTE (FERRAMENTA) UTILIZADO NA PERFURAÇÃO DE ROCHA.
HASTE T 38 MF COMPRIMENTO 1 80MT			PERFURAÇÃO DE ROCHA	

**"HASTES" DIVERSAS - FUNÇÃO (EXCETO AS APLICADAS EM EQUIPAMENTOS DE SONDAgens)**

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
HASTE P PERFURACAO	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE	SIMBA	PERFURAÇÃO DE ROCHA	A HASTE TRANSMITE ENERGIA DE PERCUSSÃO, ROTAÇÃO PARA O GIRO E AVANÇO DO ELEMENTO CORTANTE (FERRAMENTA) UTILIZADO NA PERFURAÇÃO DE ROCHA.
HASTE EXTENSORA P BROCA				

Como bem salienta o Fisco, a única peça de uma máquina de perfuratriz que se enquadra no inciso V da IN nº 01/86 é a própria perfuratriz (peça), destinada à perfuração de rochas, devendo-se destacar que as perfuratrizes (peças) não tiveram os seus créditos glosados.

Lado outro, há que se destacar que, ao contrário da afirmação da Impugnante, o Acórdão nº 4.020/13/CE não reconheceu o bem “punhos para perfuratriz” como produto intermediário, o que pode ser observado pela simples leitura da parte dispositiva da referida decisão, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.020/13/CE

“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 NEGAR-LHE PROVIMENTO. VENCIDOS OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA), ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO E ANDRÉ BARROS DE MOURA, QUE LHE DAVAM PROVIMENTO PARCIAL PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS:A) AO ESTORNO DE CRÉDITO INERENTE AOS SEGUINTE PRODUTOS: PONTA COMPONENTE, DENTE COMPONENTE, CANTO COMPONENTE, CANTO PARA TRATOR, CHAPA DE DESGASTE, CHAPA DE POLIETILENO, LÂMINA PARA TRANSPORTADOR CORREIA, LÂMINA PARA RASPADOR, LÂMINA COMPONENTE, RASPADOR PARA CORREIA, PUNHO PARA PERFURATRIZ, MARTELO PARA PERFURATRIZ E PARA BRITADOR, TELA METÁLICA, CORTADOR COMPONENTE, GRELHA PARA BRITADOR, PLACA COMPONENTE PARA SEPARADOR DE FINOS, MANTA COMPONENTE PARA BRITADOR, PROTETOR (E PROTEÇÃO) PARA ESCAVADEIRA, COROA COMPONENTE PARA PERFURATRIZ, CHAPA PARA TRANSPORTADOR, PROTETOR COMPONENTE E EXTENSÃO PARA BRITADOR; ...” (GRIFOU-SE)

Conclui-se, portanto, que as partes e peças supracitadas enquadram-se na descrição contida no inciso IV da IN nº 01/86 (material de reposição/manutenção), pois não exercem função particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, isto é, não exercem nenhuma ação direta na extração do minério ou sobre o produto em elaboração, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo.

Reitere-se que a única peça de equipamento perfuratriz que se enquadra no inciso V da IN nº 01/86 é a própria perfuratriz (peça), destinada à perfuração de rochas, devendo-se destacar que as perfuratrizes (peças) não tiveram os seus créditos glosados.

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

#### **Manta da Correia Transportadora e Raspadores de Correia:**

As correias transportadoras são equipamentos destinadas ao transporte do minério da saída do britador até os moinhos.

O manto da correia, confeccionado em borracha, é a parte do equipamento que recebe e acomoda a carga de minério.

Os raspadores dos transportadores de correias possuem diversas variações de modelos e nomes, tais como lâmina raspador, raspador primário, secundário, etc., porém todos têm a mesma função, qual seja, fazer a limpeza da correia transportadora, não deixando que os resíduos de minério a impregnem.

Tanto o manto quanto os raspadores das correias não exercem nenhuma ação direta sobre o minério, não o transforma e não o modifica de nenhuma maneira. O desgaste dessas peças ocorre em função do atrito e da pressão aplicada sobre a correia e não em função do contato com o minério de ferro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, tanto as mantas quanto os raspadores de correias devem ser considerados materiais de uso e consumo.

Há várias decisões deste E. Conselho nesse sentido, podendo ser citadas, a título de exemplo, os seguintes acórdãos:

ACÓRDÃO Nº 22.772/17/3ª

“... 2.2. CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO:

[...]

“CORREIA30 3 16X1 16 2 PLYLON 220 ST”, “CORREIA 450 MM 3 16X1 16 5 PLYON EP32”, “CORREIA C TALISCA EM V”, “CORREIA TRANSP 550X2735MM 8583 HEB”, “CORREIA TRANSP L24 2PN 1200 1 8X1 16” E “CORREIA TRANSP L30 3 8 X 1 8 3 LONAS”:

UTILIZADAS NO TRANSPORTE DE MATERIAIS (CLÍNQUER, ESCÓRIA, COMBUSTÍVEL, CIMENTO, ETC.).

REITERE-SE QUE DURANTE O TRANSPORTE DE MATERIAL NÃO OCORRE QUALQUER BENEFICIAMENTO OU TRANSFORMAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA OU DO PRODUTO EM ELABORAÇÃO, CONDIÇÃO *SINE QUA NON* PARA QUE DETERMINADO BEM SEJA CONSIDERADO PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ASSIM, AS CORREIAS TRANSPORTADORAS(MANTAS DO TRANSPORTADORES DE CORREIAS) DEVEM SER CONSIDERADOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

[...]

EM SUA PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 94/104 (VIDE ANEXO II DESTES PARECER), A IMPUGNANTE AFIRMA QUE OS PRODUTOS NELA LISTADOS TERIAM SIDO RECONHECIDOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NO VOTO VENCIDO PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª, PORÉM O REFERIDO ACÓRDÃO APROVOU A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS A PRODUTOS IDÊNTICOS AOS ANALISADOS NO PRESENTE PROCESSO, VERBIS: (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

PTA/AI: 01.000640353-85

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 31/12/11.

[...]

- CORREIA TRANSPORTADORA:

NA IMPUGNAÇÃO A AUTUADA INFORMA QUE AS CORREIAS TRANSPORTADORAS SÃO UTILIZADAS PARA TRANSPORTAR

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AREIAS, PEQUENOS AGREGADOS, MATERIAIS EMBALADOS OU MESMO RESÍDUOS PARA SEREM PROCESSADOS E UTILIZADOS COMO COMBUSTÍVEL NOS FORNOS, PASSANDO A INTEGRAR A MATRIZ DO CLÍNQUER, NA QUALIDADE DE MATÉRIA-PRIMA DESTES.

CONSTA DO ANEXO 3 DIVERSAS CORREIAS E RESPECTIVAS INFORMAÇÕES APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE:

- CORREIAS TRANSPORTADORAS, APLICADAS NO TRANSPORTE DOS MATERIAIS: CIMENTO (ENSACADEIRA), CLÍNQUER (FORNO DE CLÍNQUER), ARGILA (BRITAGEM DE ARGILA), CALCÁRIO (BRITAGEM DE CALCÁRIO), ESCÓRIA (SECADOR DE ESCÓRIA);
- CORREIA SEM FIM, UTILIZADAS NAS “BALANÇAS DE PESAGEM”, FUNÇÃO: PESAGEM DE MATERIAL.

ADUZ O FISCO QUE A CORREIA TRANSPORTADORA PRESTA-SE A RETIRAR O PRODUTO DE UM LOCAL E LEVAR PARA OUTRO (TRANSPORTE).

CONSTATA-SE QUE AS CITADAS CORREIAS SÃO PARTES/PEÇAS DE EQUIPAMENTO DE TRANSPORTE DE MATERIAIS, PORTANTO, SÃO MEROS COMPONENTES DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, NÃO DESENVOLVAM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA. PORTANTO, NÃO SE ENQUADRAM COMO MATERIAL INTERMEDIÁRIO.

[...]

ASSIM, CORRETAMENTE AGIU O FISCO AO EFETUAR A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS OBJETO DA ATUAÇÃO, UMA VEZ QUE EFETIVAMENTE CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02 ...” (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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - RASPADOR PARA CORREIA

2 - LÂMINA PARA RASPADOR

3 - LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA

4 - ELEMENTO RASPADOR

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

• ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO: NÃO. SÃO MEROS ELEMENTOS COM A FUNÇÃO DE LIMPEZA DA MANTA, NÃO TENDO NENHUMA ATUAÇÃO NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO..." (GRIFOU-SE)

### Haste, Broca e Coroa:

Segundo a Impugnante, os itens listados nos quadros abaixo são partes e peças com a função específica dentro dos equipamentos sonda e robolt, ambos utilizados nas atividades de perfuração da rocha e extração do minério.

**"HASTE - SONDAGEM", "BROCA" E "COROA" - FUNÇÃO**

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
BROCA INTEGRAL P PERFURATRIZ MANUAL	ELEMENTO DE CORTE (FERRAMENTA) UTILIZADO EM MARTELETE MANUAL	MARTELETE MANUAL	DESBASTE DE ROCHA	ELEMENTO DE CORTE (FERRAMENTA) UTILIZADO EM MARTELETE MANUAL
COROA ACIONADORA FABRICANTE METSO, CODI-GO: 80210824000.	PARTE/PEÇA ( ENGENHAGEM) DE ACIONAMENTO DO MOINHO/BRITADOR	BRITADOR/MOINHO	MOAGEM MINÉRIO	PARTE/PEÇA (ENGENHAGEM) APLICADA NO ACIONAMENTO DO MOINHO -MOVIMENTO DE ROTAÇÃO DO EQUIPAMENTO.
COROA BWL HERO 11 13 8 STD CORE BITCOD. 04783 PARA TESTE	PERFURATRIZ - FERRAMENTA DE CORTE DE ROCHA PARA RETIRADA DE AMOSTRAS PARA ANÁLISE QUÍMICA.	SONDA	PERFURAÇÃO DE ROCHA PARA RETIRADA DE AMOSTRAS	FERRAMENTA DE CORTE UTILIZADA NA PERFURAÇÃO DE ROCHA PARA REIRADA DE AMOSTRA (TESTEMNHO).

**"HASTE - SONDAGEM", "BROCA" E "COROA" - FUNÇÃO**

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
COROA LTK48 HERO 7 13 BIS 150 CORE BITCOD. 03537 PARA TESTE	PERFURATRIZ - FERRAMENTA DE CORTE DE ROCHA PARA RETIRADA DE AMOSTRAS PARA ANÁLISE QUÍMICA.	SONDA	PERFURAÇÃO DE ROCHA PARA RETIRADA DE AMOSTRAS	FERRAMENTA DE CORTE UTILIZADA NA PERFURAÇÃO DE ROCHA PARA REIRADA DE AMOSTRA (TESTEMNHO).
HASTE DE SONDAGEM DIAMETRO AWJ 1 5m	PARTE/PEÇA DO MECANISMO DE TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO PARA ACIONAMENTO DO ELEMENTO CORTANTE(FERRAMENTA)	SONDA	PERFURAÇÃO DE ROCHA	A HASTE TRANSMITE ENERGIA DE PERCUSSÃO, ROTAÇÃO PARA O GIRO E AVANÇO DO ELEMENTO CORTANTE (FERRAMENTA) UTILIZADO NA PERFURAÇÃO DE ROCHA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se, inicialmente, que o Acórdão nº 4.301/14/CE classificou os equipamentos “Sonda”, “CABOLT” e “ROBOLT”, utilizados em estabelecimento de mesma titularidade da Impugnante, como bens alheios à atividade-fim do estabelecimento (também, o Acórdão nº 4.300/14/CE), *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.301/14/CE

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECORRIDA: ANGLOGOLD ASHANTI CÓRREGO DO SÍTIO MINERAÇÃO S/A

“... CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A JULHO DE 2007, INCIDENTE SOBRE OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, EM RAZÃO DO USO INDEVIDO DO INSTITUTO DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO, PREVISTO NO ITEM 41, “B” DO ANEXO II DO RICMS/02, FACE À CONSTATAÇÃO DE QUE OS REFERIDOS BENS FORAM UTILIZADOS EM ATIVIDADES FORA DO PROCESSO PRODUTIVO DO ESTABELECIMENTO (DESCARACTERIZAÇÃO DO DIFERIMENTO - BENS ALHEIOS).

OS BENS OBJETO DA AUTUAÇÃO ESTÃO RELACIONADOS NOS QUADROS ABAIXO E, SEGUNDO O FISCO, DESEMPENHAM AS SEGUINTE FUNÇÕES (FLS. 11/12):

CONSTRUÇÃO/SEGURANÇA: CONFERIR ESTABILIDADE DE ROCHAS.

Item	DESCRIÇÃO	UTILIZAÇÃO/FUNÇÃO - FISCO	ICMS Original (fls. 11/12)	ICMS Retificado (fls. 477/478)	Dedução
1	Equipamento para perfuração de rochas SANDIVIK TAMROCK CABOLT 7-5, com chassis articulado, autopropulsoras, sobre rodas, equipados como braço hidráulico dotado de perfuratriz contendo um pneu sobressalente e uma bobina enroladora do cabo de aço sobressalente	CONSTRUÇÃO/SEGURANÇA. CONFERIR ESTABILIDADE DE ROCHAS	403.432,97	0,00	403.432,97
2	Máquina para PERFURAÇÃO DE ROCHAS E INSTALAÇÃO DE CABOS DE AÇO, autopropelido, sobre rodas, equipados com um braço hidráulico dotado de perfuratriz rotopercussiva contendo um pneu sobressalente completo e uma bobina enroladora do cabo de aço sobressalente (Equipamento CABOLT)	CONSTRUÇÃO/SEGURANÇA. CONFERIR ESTABILIDADE DE ROCHAS	315.833,08	315.833,08	0,00

→ **SONDAGENS DE ROCHAS.**

Item	DESCRIÇÃO	UTILIZAÇÃO/FUNÇÃO - FISCO	ICMS Original (fls. 11/12)	ICMS Retificado (fls. 477/478)	Dedução
3	Máquina de SONDAGEM	SONDAGEM DE ROCHAS	208.166,37	153.233,20	54.933,17
4	Máquina de SONDAGEM Modelo Diamec 252		55.476,52	55.476,52	0,00
5	Máquina de SONDAGEM LM30		64.850,70	64.850,70	0,00

[...]

POR SE TRATAR DE MINAS SUBTERRÂNEAS DE GRANDE PROFUNDIDADE, E NÃO DE MINAS A CÉU ABERTO, A FASE DE EXTRAÇÃO DO OURO PROPRIAMENTE DITA, QUE CORRESPONDE À LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO DO MINÉRIO, INICIA-SE COM A PERFURAÇÃO DA ROCHA ATÉ A RETIRADA DO MINÉRIO DE OURO E ENVIO À SUPERFÍCIE.

SINTETICAMENTE, A FORMA DE EXTRAÇÃO É REALIZADA “DE BAIXO PARA CIMA” NO CORPO DO MINÉRIO, SENDO OPERACIONALIZADA POR MEIO DA ABERTURA DE GALERIAS NO SENTIDO HORIZONTAL E RETIRADA DO MINÉRIO NA VERTICAL.

A RECORRIDA AFIRMA QUE SE TRATA DE UM PROCESSO DE EXTRAÇÃO ÚNICO E INTEGRADO, SENDO QUE SUAS FASES SÃO INTERLIGADAS, CONSECUTIVAS E INDISPENSÁVEIS À PRODUÇÃO DO OURO. OS EQUIPAMENTOS EMPREGADOS NAS MINAS SUBTERRÂNEAS SÃO UTILIZADOS EM VÁRIAS FASES DA EXTRAÇÃO, POSSIBILITANDO, ASSIM, A RETIRADA DO MINÉRIO.

ESCLARECE QUE, DE FORMA BASTANTE SIMPLISTA E RESUMIDA, A LINHA CENTRAL DE EXTRAÇÃO MINERAL INICIA-SE COM A PERFURAÇÃO DA MINA NA HORIZONTAL, PARA A ABERTURA DE GALERIAS E PERFURAÇÃO VERTICAL, PARA CONTENÇÃO DO TETO.

EM SEGUIDA, OCORRE A DETONAÇÃO DOS EXPLOSIVOS NA HORIZONTAL E RETIRADA DO MATERIAL. APÓS O TRABALHO DE TOPOGRAFIA E AMOSTRAGEM, É REALIZADA A SONDAGEM, PARA IDENTIFICAÇÃO E DELIMITAÇÃO DO CORPO DE MINÉRIO A SER EXTRAÍDO. ENTÃO SÃO REALIZADAS NOVAS PERFURAÇÕES E INSTALAÇÕES DE CABOS DE AÇO PARA SUSTENTAÇÃO DA ÁREA VERTICAL E CONTROLE DA QUANTIDADE DE MINÉRIO A SER EXTRAÍDA, POR MEIO DE DETONAÇÃO DE EXPLOSIVOS. A PARTE DO CORPO DO MINÉRIO QUE FICA PARCIALMENTE PRESA AO TETO DA MINA É SANEADA/RETIRADA E AGREGADA AO RESTANTE DO MINÉRIO, QUE É TRANSPORTADO PARA A SUPERFÍCIE.

[...]

#### DOS EQUIPAMENTOS AUTUADOS:

→ PERFURATRIZ SANDIVCK TAMROCK CABOLT 7-5:

[...]

SEGUNDO A FISCALIZAÇÃO, OS EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO (SIMBA, JUMBO) PODEM SER APLICADOS NAS ATIVIDADES DE ESTABILIZAÇÃO DE ROCHAS, MAS O INVERSO, APLICAÇÃO DO CABOLT E DO ROBOLT NA PRODUÇÃO, REVELA-SE INVIÁVEL EM TERMOS DE PRODUÇÃO E PRODUTIVIDADE. ABSTRAÍDA A FUNÇÃO DE ESTABILIZAÇÃO DE ROCHAS (*CONDITIO SINE QUA NON*), NÃO EXISTE RAZÃO PARA APLICAÇÃO DA PERFURATRIZ CABOLT.

[...]

OS PRÓPRIOS MANUAIS DOS EQUIPAMENTOS CABOLT E ROBOLT, ACOSTADOS ÀS FLS. 594/601, CONFIRMAM A CONCLUSÃO ACIMA. DE FORMA RESUMIDA, OS MANUAIS TRAZEM AS SEGUINTE INFORMAÇÕES:

[...]

O ROBOLT DS310-C (O S DA SIGLA DESIGNA SUPORT EM INGLÊS - SUPORTE NA ACEPÇÃO DE ATIVIDADE AUXILIAR) APRESENTA A MESMA FUNÇÃO DE ESTABILIZAÇÃO DE ROCHAS DO CABOLTEC, APLICANDO TIRANTES AO INVÉS DE CABOS DE AÇO.

[...]

MÁQUINAS DE SONDAGEM:

[...]

NO ENTANTO, COMO BEM SALIENTA A FISCALIZAÇÃO, AS SONDAS SÃO APLICADAS NA RETIRADA DE AMOSTRAS (TESTEMUNHOS) COM VISTAS A ORIENTAR AS ESCAVAÇÕES, SEGUNDO A DISPOSIÇÃO FÍSICA DOS CORPOS DE MINÉRIO.

EMBORA OPEREM NO INTERIOR DA MINA EM PRODUÇÃO, CONTINUAM INSERTAS NA ETAPA DE BUSCA DE DADOS DENTRO DE UM PROCESSO DE INFORMAÇÃO, À SEMELHANÇA DA SONDAGEM DESENVOLVIDA NOS ESTUDOS PRÉVIOS DE VIABILIDADE ECONÔMICA DA MINA.

NÃO INTEGRAM O PROCESSO DE EXTRAÇÃO COMPOSTO DAS ATIVIDADES DE PERFURAÇÃO DE ROCHA PARA DETONAÇÃO, CARREGAMENTO DE EXPLOSIVOS, DESMONTE DE ROCHA E DO CARREGAMENTO/MANUSEIO DE MINÉRIO.

ESSAS SONDAS SÃO, PORTANTO, EQUIPAMENTOS DE APOIO OPERACIONAL. NENHUM PRODUTO É ACESSADO, TRABALHADO, PROCESSADO OU MANUSEADO NA FASE DE SONDAGEM. O REFERIDO CONTATO COM O MINÉRIO DESTINA-SE À RETIRADA DE AMOSTRAS E NÃO AO DESMONTE DE ROCHAS COM VISTAS À PRODUÇÃO.

[...]

REITERE-SE QUE OS BENS LISTADOS NOS QUADROS DE FLS. 11/12, FORAM UTILIZADOS COM OS SEGUINTE FINS:

CONSTRUÇÃO/SEGURANÇA: CONFERIR ESTABILIDADE DE ROCHAS;

-SONDAGENS DE ROCHAS.

PORTANTO, TODOS ESSES BENS(PERFURATRIZ CABOLT E AS SONDAS), DEVEM SER CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO (EQUIPAMENTOS DE APOIO OPERACIONAL), NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA "B" DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, POIS NÃO EXERCEM QUALQUER AÇÃO NO PROCESSO DE MINERAÇÃO PROPRIAMENTE DITO (PERFURAÇÃO DE ROCHA PARA DETONAÇÃO, CARREGAMENTO DE EXPLOSIVO, DESMONTE DA ROCHA COM A EXPLOSÃO OU NO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MANUSEIO/BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO DE OURO) ...”  
(GRIFOU-SE)

Assim, as partes e peças aplicadas nesses bens (equipamentos de sondagem e equipamento ROBOLT), por serem alheios à atividade de mineração (equipamentos de apoio operacional), caracterizam-se como materiais de uso e consumo (ou também alheios), sem direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação vigente.

De toda forma, segundo informações do Fisco, as partes e peças em análise têm as seguintes funções:

- A Haste é elemento de transmissão de energia de rotação para ferramenta cortante. Não exerce função particularizada, essencial e específica no processo de extração ou de beneficiamento do minério;
- A Coroa aplicada no britador/moinho trata-se de engrenagem do mecanismo de acionamento (movimento de rotação) do Moinho;
- A Coroa e a Broca de martetele manual são aplicadas na retirada de amostras de rochas, atividade que não se caracteriza como atividade de produção (produção/industrialização), condição *sine qua non* para classificação de uma peça como produto intermediário: a peça deve exercer uma atuação essencial e específica sobre o produto que se industrializa.

Assim, também sob esse enfoque, os produtos em questão são considerados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso III do RICMS/02.

### Mandíbula e Cunha Fixação:

#### MANDÍBULA FIXA - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
MANDIBULA FIXA PARA BRITADOR DE C110BI METALICA (COM INSERTO METALICO) ;CODIGO DE REFERENCIA DA METS	PARTE/PEÇA FIXA DE PROTEÇÃO DA CARÇAÇA DO EQUIPAMENTO	BRITADORES E MOINHOS	BRITAGEM E MOAGEM DE MINÉRIOS	REVESTIMENTO

A Mandíbula Fixa é uma parte/peça (fixa) de proteção da carcaça dos britadores e moinhos (revestimento das carcaças)

Nesse contexto, como já afirmado, os revestimentos são materiais de desgaste com a função de proteger a carcaça dos equipamentos em que são montados, funcionando como autênticos materiais de sacrifício.

Para que o corpo estrutural dos equipamentos não seja deteriorado, os revestimentos são deteriorados em seu lugar, com o intuito de reduzir os custos de manutenção. As carcaças dos equipamentos são componentes estruturais cuja

substituição se revela bem mais dispendiosa que a troca periódica de revestimentos. Em assim sendo os revestimentos têm a função de proteção patrimonial de bens.

No caso presente, a mandíbula analisada tem como função a proteção do britador, não exercendo, pois, nenhuma ação particularizada, essencial e específica sobre o produto em elaboração, sendo apenas uma parte/peça de reposição/manutenção periódica.

Cabe destacar que o Fisco, em resposta ao item “2” da diligência de fls. esclareceu que “o item autuado é a mandíbula fixa, peça estática que compõe o corpo do britador. A mandíbula fixa enquadra-se no inciso IV da IN 01/86, sendo, portanto, classificada como material de uso ou consumo. Cumpre observar que a peça que exerce a função essencial, específica de industrialização referida no inciso V da IN 01/86 é a mandíbula móvel, item não autuado”.

A Cunha, por sua vez, também é aplicada em substituição à peça similar desgastada, com a única função de fixar as mandíbulas dentro dos britadores e moinhos.

Portanto, ambos os bens são caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Esclareça-se, porém, que não consta na planilha elaborada pelo Fisco glosa de crédito relativos ao produto “Cunha Fixação”.

### **Rotores**

Os rotores são componentes responsáveis pela impulsão do fluido/polpa. Essas peças são aplicadas na manutenção de bombas de polpa/fluido.

Não exercem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, condição *sine qua non* para a sua caracterização como produto intermediário, uma vez que as bombas não se destinam a industrializar qualquer espécie de produto. Bombas são máquinas aplicadas para deslocar fluidos/polpa de um ponto para outro sem qualquer industrialização do material bombeado.

Portanto, os rotores são partes e peças de reposição/manutenção, componentes de equipamentos maiores (bombas de água/polpa e rejeito), substituídos pelo seu exaurimento natural, sendo caracterizados como materiais de uso e consumo.

É esse o entendimento exposto no Acórdão nº 21.780/15/3ª, dentre outras decisões deste E. Conselho, *verbis*:

#### ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

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

- ROLO TRANSPORTADOR DE CORREIA, ENCOSTO COMPONENTE, LÂMINA COMPONENTE, HIDROGÊNIO SÓDIO, PLACA COMPONENTE, CUNHA COMPONENTE, AGLOMERANTE, BUCHA COMPONENTE, REVESTIMENTO COMPONENTE, ROTOR

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

[...]

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).

[...]

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).

### **Chapas de Desgaste** (aplicadas em britadores e moinhos):

#### CHAPAS DE DESGASTE - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
CHAPA DE DESGASTE LATERAL EM ASTM A36	MATERIAL DE DESGASTE, DE PROTEÇÃO CARÇA DO EQUIPAMENTO.	BRITADORES E MOINHOS	BRITAGEM E MOAGEM DE MINÉRIOS	PROTEÇÃO CARÇA EQUIPAMENTO. EVITA O CONTATO DO MINÉRIO COM A CARÇA DO EQUIPAMENTO.
CHAPA DE DESGASTE PADRAO				
CHAPA DESGASTE				
CHAPA EM ACO AWV 400 - DIMENSOES 3.200mm X 1.500mm X 1"				

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As chapas de desgaste são utilizadas nos britadores e moinhos, servindo como material de desgaste e proteção destes equipamentos, evitando o contato do minério com o casco do equipamento.

Esses revestimentos enquadram-se na descrição contida no inciso IV da IN nº 01/86 (material de reposição/manutenção), devendo-se destacar que a carcaça dos equipamentos (britadores e moinhos) constitui a estrutura estável referida no inciso supracitado e que os revestimentos são os componentes dessa estrutura, cuja manutenção naturalmente pode importar em sua substituição.

Os revestimentos autuados não exercem função particularizada, essencial e específica na linha central de produção, isto é, não exercem nenhuma ação direta na extração do minério ou sobre o produto em elaboração, pois sua função, como já afirmado, é a proteção da carcaça dos equipamentos em que se encontram inseridos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

### **Barra Elevadora e Barra de Desgaste:**

#### BARRA ELEVADORA - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
BARRA ELEVADORA DO REVESTIMENTO	PARTE/PEÇA DO REVESTIMENTO DA CARCAÇA	BRITADORES E MOINHOS	BRITAGEM E MOAGEM DE MINÉRIOS	PARTE/PEÇA DO REVESTIMENTO. MATERIAL DE PROTEÇÃO DA CARCAÇA DO EQUIPAMENTO.

Essas partes e peças são utilizadas nos dutos para transporte do concentrado (polpa de minério) com a função de proteger a estrutura principal de bombeamento e também nos britadores e moinhos.

Não exercem função particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, isto é, não exercem nenhuma ação direta na extração do minério ou sobre o produto em elaboração, pois sua função, como já afirmado, é a proteção da estrutura principal de bombeamento e também dos britadores e moinhos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

**“Frota de Transporte de Minério”** (Kit Operador Remoto, “Borda”/Guincho (e Itens Guincho), Lâmina e Borda Escoamento Minério):

Segundo o Fisco, esses itens têm as seguintes funções:

- Kit Operador Remoto: controle remoto dos equipamentos;
- Borda da Caçamba do Skip (elevador de carga de minério) e borda de caçamba de Pá Carregadeira: são materiais de desgaste utilizados na proteção desses equipamentos.
- Lâmina central: parte/peça utilizada para proteger a estrutura do equipamento - silo de produção.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As lâminas e as bordas são peças de desgaste aplicadas na proteção patrimonial dos bens em que são montados.

O kit é um dispositivo de comando remoto de equipamentos, ou seja, é um acessório dos equipamentos de transporte.

Todas as peças listadas são adquiridas para serem aplicadas na atividade de manutenção industrial.

Não exercem atuação particularizada, essencial e específica sobre o produto em elaboração. As peças em questão são utilizadas para a proteção dos equipamentos em que são montadas, não desempenhando qualquer função de industrialização, sendo caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Esclareça-se, porém, que na planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fl. 650, não consta nenhum produto com as descrições acima (Kit Operador Remoto, “Borda”/Guincho [e Itens Guincho], Lâmina e Borda Escoamento Minério), ou seja, de acordo com a referida planilha não há no presente processo glosa de créditos relativos aos bens em questão.

**Lona** (Descrição na planilha como sendo ‘4 LONAS LARGURA 42’ COBS. ST ESPESSURA 3/8 X 1/8” COM ANTI-C):

Segundo a Impugnante, “a lona filtro é utilizada nos filtros de concentração de sólidos para o transporte do material (filtro da polpa do minério), retirando a umidade do concentrado, no intuito específico de separar o concentrado da água”.

O Fisco, por sua vez, afirma que a lona filtro é utilizada nos filtros de concentração de sólidos para o transporte do material (filtro da polpa do minério), retirando a umidade do concentrado, no intuito específico de separar o concentrado da água.

Acrescenta que, “apesar de ser utilizada na linha central de produção, não exerce nenhuma ação direta sobre o produto em elaboração, pois exerce unicamente a função de separar o concentrado da água, sendo caracterizada como material de uso e consumo”.

No entanto, assim como no item anterior, há que se destacar que não há no presente processo glosa de créditos relativos ao produto “Lona” (Descrição na planilha como sendo ‘4 LONAS LARGURA 42’ COBS. ST ESPESSURA 3/8 X 1/8” COM ANTI-C).

### **Alavanca de Tirar Choco/Ponta Alav.**

Segundo a Impugnante, as alavancas de tirar choco são utilizadas manualmente para a retirada de placas de minério presas ao teto da mina após a detonação, retirando fragmento de minério que retornam ao processo, de modo que atuam diretamente no processo produtivo e em contato direto com o minério.

No entanto, tal alavanca não se caracteriza como produto intermediário, uma vez que não é utilizada na extração ou no beneficiamento do minério, pois, nas próprias palavras da Impugnante, apenas retiram, manualmente, placas de minério

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presas ao teto da mina após a detonação, função esta que não se confunde com a extração do minério propriamente dita.

A alavanca em questão enquadra-se, mais precisamente, na hipótese prevista no inciso III da IN nº 01/86, não tendo, pois, qualquer característica que possa caracterizá-la como produto intermediário.

IN nº 01/86

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo esaurimento, na linha de produção.

Resumindo, a alavanca em apreço não é utilizada na extração, na movimentação interna e muito menos no beneficiamento do minério, e sim na atividade segurança do ambiente de trabalho (abatimento do choco - retirada de placas de minério presas ao teto da mina após a detonação), caracterizando-se, sob ótica da IN nº 01/86, como material de uso ou consumo do estabelecimento, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

### **Válvula Borboleta (Tubulação) e Barra – Duto**

VÁLVULA BORBOLETA - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
VALVULA BORBOLETA TIPO WAFER 150 LBS	PARTE PEÇA DE TUBULAÇÃO	DUTOS DE TRANSPORTE DE POLPA DE CONCENTRADO	BOMBEAMENTO DE CONCENTRADO E POLPA METALÚRGICA	DIRECIONAMENTO/CONTROLE FLUXO DE POLPA DE MINÉRIO
VALVULA BORBOLETA TIPO WAFER 150 LBS	PARTE/PEÇA DA TUBULAÇÃO DE POLPA DE CONCENTRADO.CONTROLE DO FLUXO DE POLPA DE CONCENTRADO	DUTOS DE TRANSPORTE DE POLPA DE CONCENTRADO	BOMBEAMENTO DE CONCENTRADO E POLPA METALÚRGICA	PARTE/PEÇA DA TUBULAÇÃO DE POLPA DE CONCENTRADO
VALVULA BORBOLETA TIPO WAFER PARA INSTALACAO ENTRE FLANGES CONFORME NORMA ANSIB 16.5, MODELO FIG. 2	PARTE/PEÇA DA TUBULAÇÃO DE POLPA DE CONCENTRADO.CONTROLE DO FLUXO DE POLPA DE CONCENTRADO	TUBULAÇÃO DE POLPA DE CONCENTRADO	FLUXO DE CONCENTRADO DE POLPA	PARTE/PEÇA DA TUBULAÇÃO DE POLPA DE CONCENTRADO

A válvula borboleta direciona o fluxo de polpa de concentrado dentro da tubulação de transporte, enquanto que a barra redonda protege a estrutura central de bombeamento de polpa de concentrado.

Esses produtos não exercem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, sobre o produto em elaboração, sendo caracterizados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como materiais de uso e consumo, por se tratar de meras partes e peças de reposição/manutenção industrial.

### Saia contra Salpico em Borracha e Luva Eixo

#### SAIA CONTRA SALPICO EM BORRACHA - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
SAIA CONTRA SALPICO EM BORRACHA	PARTE/ PEÇA- REVESTIMENTO DO EQUIPAMENTO	BRITADORES E MOINHOS	BRITAGEM E MOAGEM DE MINÉRIOS	SAIA DE BORRACHA PARA CONTENÇÃO DE RESPINGO DE MINÉRIO

As luvas são utilizadas nas bombas de polpa metalúrgica, protegendo o eixo da bomba no contato da polpa de minério. Já as saias são itens de borracha para contenção de respingo de minério.

Assim como no item anterior, esses produtos não exercem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, sobre o produto em elaboração, sendo caracterizados como materiais de uso e consumo, por se tratar de meras partes e peças de reposição/manutenção industrial.

### Materiais Diversos – Produtos Químicos

Conforme já relatado, trata-se dos produtos químicos abaixo indicados, utilizados para potabilizar a água para consumo, controlar o PH da água que sai da mina e no tratamento de água (Estação de Tratamento de Água – ETA).

DESCRIÇÃO	UTILIZAÇÃO
HIPOCLORITO SODIO 10 CLORO LIVRE	UTILIZADO PARA POTABILIZAR A AGUA PARA CONSUMO.
SODA CAUSTICA EM SOLUCAO 50	CONTROLAR O PH DA AGUA QUE SAI DA MINA
SULFATO DE ALUMINIO	TRATAMENTO DE AGUA - ETA
CAL HIDRATADA EM SACO DE 20 KG	UTILIZADA NO TRATAMENTO DE AGUA NA ETA

Todos eles são classificados como materiais de uso e consumo, uma vez não utilizados na extração ou no beneficiamento do minério.

De forma resumida, excetuando-se os produtos químicos acima, no caso dos autos as partes e peças acima analisadas, bem como as demais listadas na planilha elaborada pelo Fisco, se enquadram no inciso IV da Instrução Normativa nº 01/86 (peças de reposição/manutenção), sendo 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.”

Resta acrescentar que, ao contrário da alegação da Impugnante, o fato de determinado bem ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte não assegura sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/86, pois há produtos que são utilizados na linha central de produção, mas que são considerados materiais de uso e consumo, sendo este o caso, por exemplo, das partes e peças de manutenção periódica de máquinas e equipamentos da produção.

O critério da “utilização na consecução da atividade econômica” é condição necessária, embora não suficiente, para determinação se determinado bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

É importante salientar que a Lei Complementar nº 87/96 não alterou o conceito, para aplicação da legislação do ICMS, de produto intermediário e de material de uso e consumo.

Aliás, a própria LC nº 87/96 veda o aproveitamento de créditos vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo, não tendo sentido, pois, a afirmação da Impugnante de que não mais se exige a prova do consumo imediato e integral do produto no processo produtivo, para fins de direito a créditos do imposto (ampliação das hipóteses de creditamento), especialmente quando se analisa o eventual enquadramento de determinado bem no conceito de produto intermediário.

Além disso, não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, condição esta que se encontra subordinada ao disposto no artigo 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação, uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

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

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica não consumida no processo industrial, conforme planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fl. 382, elaborada após a retificação do crédito tributário.

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

Originalmente, o Fisco havia estornado os créditos de energia elétrica consumida nas áreas denominadas “SV2/SV3/SV4/VIANA”, “Planta de Refrigeração”

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

e “Barragem/Oficina/ALCB”, conforme demonstrado no quadro abaixo, cujos dados foram extraídos da planilha acostada à fl. 22, por serem consideradas áreas/atividades não integrantes do processo de industrialização.

**ESTORNO DE CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA - DEMONSTRATIVO ORIGINAL - FL. 22 (Anexo 12 - DVD 01 - fl. 27)**

Descrição	SV2 / SV3 / SV4 / VIANA				PLANTA DE REFRIGERAÇÃO				BARRAGEM / OFICINA / ALCB			
	Ventilação e exaustão da mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria				Planta de resfriamento				Bombeamento / oficina / Almojarifado / Escritórios			
Período	BASE DE CALCULO SPED	%	Aliq	ICMS	BASE DE CALCULO SPED	%	Aliq	ICMS	BASE DE CALCULO SPED	%	Aliq	ICMS
Janeiro	634.614,00	18,79%	18%	21.462,02	634.614,00	11,14%	18%	12.725,59	634.614,00	1,07%	18%	1.220,23
Fevereiro	804.677,70	18,76%	18%	27.175,95	804.677,70	11,44%	18%	16.568,54	804.677,70	1,07%	18%	1.549,79
Março	693.658,94	19,38%	18%	24.194,36	693.658,94	11,04%	18%	13.789,58	693.658,94	1,14%	18%	1.425,94
Abril	844.182,68	17,72%	18%	26.927,69	844.182,68	11,59%	18%	17.604,33	844.182,68	1,27%	18%	1.935,23
Maio	863.019,10	20,40%	18%	31.688,16	863.019,10	10,55%	18%	16.386,55	863.019,10	1,45%	18%	2.259,57
Junho	948.387,83	22,19%	18%	37.875,22	948.387,83	10,30%	18%	17.590,17	948.387,83	1,39%	18%	2.365,98
Julho	818.606,63	22,32%	18%	32.888,37	818.606,63	8,74%	18%	12.880,73	818.606,63	1,40%	18%	2.058,71
Agosto	900.346,32	23,40%	18%	37.922,75	900.346,32	7,61%	18%	12.334,46	900.346,32	1,48%	18%	2.396,47
Setembro	817.396,94	24,12%	18%	35.489,19	817.396,94	9,80%	18%	14.414,53	817.396,94	1,36%	18%	1.995,78

Esclareça-se que a coluna “%”, indicada no quadro em apreço se refere ao consumo de energia da área/setor objeto da glosa de créditos em relação ao consumo total de energia do estabelecimento.

Após analisar a peça exordial apresentada pela defesa, especialmente o Laudo de Energia Elétrica anexado à Impugnação (fls. 452/480), o Fisco constatou que o estabelecimento não apropriava os créditos de energia elétrica relativamente as seguintes áreas da mina, cuja energia elétrica foi considerada pela própria Impugnante como “cargas não industriais ou não associadas à produção industrial” (fls. 468, 469/475 e resumo à fl. 476): “Setor de Captação de Água”, “Setor Oficina Preventiva”, “Setor Portaria e Master Drilling”, “Setor Galpão da Geologia”, “Setor Escritório Administrativo”, “Administração da Planta Industrial”, “Restaurante” e “Iluminação Externa”.

Diante disso, o Fisco promoveu a retificação do crédito tributário, passando a restringir a glosa dos créditos à energia elétrica consumida nos seguintes setores, áreas ou atividades, conforme planilha inserida na mídia eletrônica acostada às fls. 382, cujos dados estão parcialmente reproduzidos abaixo:

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

**ESTORNO DE CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA, APÓS A RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Descrição	SV2 / SV3 / SV4 / VIANA				PLANTA DE REFRIGERAÇÃO			
	Ventilação e exaustão da mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria				Planta de resfriamento			
Período	VALOR NF SPED	% CONSIDERADO (f)=(e)-(d)	Aliq	ICMS	VALOR NF SPED	%	Aliq	ICMS
Janeiro	651.755,16	17,23%	18%	20.209,50	651.755,16	11,14%	18%	13.069,31
Fevereiro	826.412,34	17,20%	18%	25.589,40	826.412,34	11,44%	18%	17.016,06
Março	712.394,93	17,89%	18%	22.939,84	712.394,93	11,04%	18%	14.162,04
Abril	866.984,37	16,36%	18%	25.538,22	866.984,37	11,59%	18%	18.079,83
Mai	886.329,57	19,22%	18%	30.668,79	886.329,57	10,55%	18%	16.829,16
Junho	974.004,14	20,94%	18%	36.717,20	974.004,14	10,30%	18%	18.065,28
Julho	840.717,50	21,09%	18%	31.911,06	840.717,50	8,74%	18%	13.228,64
Agosto	924.665,01	22,25%	18%	37.030,89	924.665,01	7,61%	18%	12.667,62
Setembro	839.475,14	22,85%	18%	34.523,37	839.475,14	9,80%	18%	14.803,87

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente, que, “após os ajustes fiscais, ainda remanescem em discussão as glosas de créditos de energia elétrica das seguintes áreas, relativa a 2 (dois) pontos de medição de energia elétrica”:

- SV2 / SV3 / SV4 / VIANA: Ventilação e Exaustão da Mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria;

- Planta de Refrigeração: Planta de resfriamento.

Acrescenta que o Fisco “reiterou o seu entendimento de que essas áreas não seriam industriais e, portanto, não são aptas ao aproveitamento de créditos de ICMS sob a energia elétrica nelas consumidas, como exposto na ‘Planilha de estorno de EE Jan a Set 2012’”, *verbis*<sup>3</sup>:

7- No laudo de energia, as áreas da mina consideradas não industriais são as seguintes: captação d'água; oficina e almoxarifado central; setor de portaria e master drilling; prédio do restaurante; escritório administrativo; prédio da oficina do poço e outros, almoxarifado central; prédio de manutenção de veículos, iluminação externa.

8- No trabalho fiscal estão também inclusas como áreas não industriais as atividades de ventilação, exaustão da mina e planta de resfriamento. Essas áreas/atividades não constam no laudo de energia.

<sup>3</sup> Laudo de Energia (fls. 452/480): refere-se a “Estudo Técnico e Laudo de Consumo de Energia Elétrica”, elabora pela empresa Roma Engenharia & Consultoria Ltda., a pedido da Impugnante. Neste laudo, consta à fl. 478 que o consumo percentual de energia elétrica em áreas administrativas seria equivalente a 2,63% do consumo total de energia do estabelecimento, enquanto que nas áreas industriais o consumo seria de 97,37%.

Salienta que “o ‘*Demonstrativo do ICMS devido em razão do encerramento do diferimento*’ foi integralmente mantido na reformulação do auto, sendo exigida a integralidade dos valores de ICMS pertinentes aos 3 (três) pontos de medição” (SV2/SV3/SV4/VIANA, Planta de Refrigeração e “Barragem/Oficina/ALCB”)<sup>4</sup>.

Sustenta que as exigências remanescentes seriam integralmente indevidas, pois, na qualidade de empresa preponderantemente exportadora, o estabelecimento autuado teria direito aos créditos de ICMS relativos à aquisição de energia elétrica, na proporção das exportações realizadas, nos termos previstos no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da CF/88 c/c arts. 20, § 3º, incisos I e II, 21, § 2º e 33, inciso II, alíneas “b” e “c” da Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96), independentemente da discussão acerca do consumo da energia elétrica dentro/fora de seu processo industrial.

Destaca, nesse sentido, que a LC nº 87/96 “*tratou de forma diferenciada os estabelecimentos exportadores e não exportadores: (i) os estabelecimentos não exportadores possuem o direito ao crédito relativo à energia elétrica consumida no processo de industrialização; (ii) os estabelecimentos exportadores possuem assegurado o crédito em relação à energia consumida, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais*”, isto é, “*uma vez que as mercadorias produzidas pela Impugnante se destinam à exportação, toda a energia elétrica por ela adquirida enseja o aproveitamento dos créditos de ICMS, independentemente se empregados na linha central ou marginal de produção*”.

Além disso, segundo sua visão, a energia elétrica objeto da glosa de crédito é efetivamente utilizada em etapas de seu processo industrial. Assim, ainda que não fosse exportadora, teria direito à integralidade dos créditos de ICMS glosados e do ICMS exigido em razão do encerramento do diferimento efetuado pelo Fisco.

Porém, em que pesem os argumentos da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente que o estabelecimento autuado (mina Cuiabá), ao contrário da alegação da Impugnante, não promove qualquer operação de exportação de ouro para o exterior, pois transfere toda a sua produção para o estabelecimento de Queiroz.

Tal fato pode ser observado na própria descrição do processo produtivo do Circuito Cuiabá, já reproduzido anteriormente, onde a Impugnante informa que “*após, o concentrado filtrado é encaminhado por meio de transporte teleférico onde alimenta as caçambas que realizarão o transporte por 15 km em linha reta entre a planta de Cuiabá e do Queiroz.*”

Além disso, os documentos acostados aos autos pela Impugnante (fls. 146/152), com o intuito de demonstrar as exportações por ela realizadas, demonstram

<sup>4</sup> Encerramento do Diferimento do ICMS: refere-se à irregularidade nº 5 do Auto de Infração (fl. 26), envolvendo os seguintes pontos/áreas de medição/consumo: “SV2/SV3/SV4/VIANA (Ventilação e exaustão da mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria)”, “Planta de Refrigeração (Planta de Resfriamento)” e “Barragem / Oficina / ALCB (Bombeamento / oficina / Almoxarifado / Escritórios)”.

claramente que o estabelecimento exportador possui o CNPJ nº 18.565.382/0001/66, enquanto que o CNPJ do estabelecimento autuado possui o número 18.565.382/0007-51.

Além disso, a energia elétrica objeto da glosa de créditos efetuada pelo Fisco classifica-se como material de uso e consumo, uma vez que não utilizada no processo produtivo mineral propriamente dito.

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

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

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

Esclareça-se, por oportuno, que a IN nº 01/14 apenas firmou o entendimento de que a atividade de mineração não está inserida no conceito de industrialização, ou seja, a referida norma legal sustenta o entendimento de que o minério continua a ser produto primário, mesmo após os processos<sup>5</sup> a que é submetido pelas empresas mineradoras.

Tal entendimento, entretanto, não modificou os critérios anteriormente estabelecidos no que concerne aos créditos de ICMS apropriáveis, uma vez que, 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 aos produtos caracterizados como 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. 3º da IN SUTRI nº 01/14 (ou ao art. 1º da IN SLT nº 01/01), verifica-se que o processo produtivo do estabelecimento

---

<sup>5</sup>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, tais como: fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem, etc.

atuado (etapas da mineração) pode ser resumido da seguinte forma (fases do processo): extração, movimentação interna, desde e local de extração até o de beneficiamento ou estocagem do minério e o beneficiamento (Primário) propriamente dito<sup>6</sup>.

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

Portanto, a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária.

Seguindo a lógica acima explicitada, o Fisco manteve os créditos de ICMS apropriados pela Impugnante, relativos à entrada da energia elétrica consumida em áreas que compõem o processo produtivo mineral.

Assim, a glosa de créditos restringiu-se à energia elétrica consumida em áreas ou setores que não integram o processo produtivo, a saber:

- SV2 / SV3 / SV4 / VIANA: Ventilação e Exaustão da Mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria;

- **Planta de Refrigeração**: Planta de resfriamento.

As atividades em questão são assim descritas no Parecer Técnico acostado aos autos pela Impugnante com o objetivo de “*gerar evidências de que os sistemas de bombeamento de água bruta, refrigeração e exaustão principal da unidade de Cuiabá são componentes do processo industrial*” (fls. 243/248), *verbis*:

“... 3.1.2. Detonação/desmonte

Após a perfuração da rocha são instalados explosivos nos furos para que a energia dissipada durante a detonação promova a desarticulação da rocha em fragmentos. O carregamento do explosivo é feito com equipamento eletro-hidráulico que utiliza óleo diesel. O processo de detonação gera gases que precisam ser exauridos da mina, através do circuito de ventilação composto pelos exaustores (SV2, SV3 e SV4) posicionados na superfície da unidade de Cuiabá que só funcionam com eletricidade. O circuito de

<sup>6</sup> Como bem salienta a Impugnante, apesar do processo produtivo do ouro ser mais amplo e compreender outros processos que não estão abrangidos pela IN SUTRI nº 01/2014 (fase de industrialização), as atividades exercidas na Mina de Cuiabá coincidem com as atividades nelas descritas (exercidas nas fases de extração, beneficiamento e atividades complementares à produção primária).

ventilação opera vinte e quatro horas por dia em regime ininterrupto.

[...]

#### 3.3.1. Exaustores

Para remover gases, poeira e calor gerado no processo de extração mineral no subsolo, são usados os sistemas de exaustão (SV2, SV3 e SV4). Os exaustores foram dimensionados conforme preconiza a seção 22.24.8 da NR-22 (Segurança e Saúde Ocupacional da Mineração) e tem como variável mais relevante a quantidade de equipamentos movidos à diesel no subsolo.

Os sistemas de exaustão provocam uma diferença entre a superfície e o subsolo e desta forma geram um fluxo de ar, este fluxo arrasta para fora da mina calor e impurezas inerentes dos processos de extração mineral. Com a remoção de impurezas o ambiente no subsolo permanece adequado para atividade humana conforme previsto a NR-15 (Atividades e Operações Insalubres).

Estes exaustores têm atuação exclusiva no processo produtivo e estão instalados na superfície da unidade de Cuiabá por questão técnicas e econômicas. Assim, sendo, consomem energia no mesmo circuito onde estão conectadas cargas administrativas como escritórios, restaurante e portaria...

#### 3.3.2. Planta de Refrigeração

A função da planta de refrigeração de ar localizada na superfície é reduzir a temperatura do ar de entrada de 21°C para 12°C, garantindo a condição adequada à permanência de pessoas no subsolo, atendendo aos requisitos normativos regulados pela NR-15. A inexistência da planta de refrigeração inviabilizaria a extração mineral em profundidades igual ou superior a 1000 metros, o que corresponde a situação de Cuiabá, atividade que seria inviável sem a utilização de energia...

[...]

#### 3.3.3. Bombeamento de água bruta (Viana e Barragem)

Os sistemas de bombeamento de água bruta, Viana e Barragem destinam 98,5% do tempo de operação para atividade industriais e apenas 1,5% para utilização em banheiros, vestiários, consumo e restaurante. Conforme descrito no item 3.2, a planta metalúrgica é o principal consumidor de água em seus processos. Podemos também estabelecer uma relação de dependência entre a planta metalúrgica e os sistemas

de bombeamento de água bruta. Se uma das bombas do Viana ou Barragem paralisarem, duas horas após o reservatório de água da planta metalúrgica atingirá o nível mínimo e esta será desligada por falta de água. A localização geográfica dos sistemas de bombeamento Viana e Barragem, que são equipamentos industriais, comprova que estão inseridos em área industrial ...” (Grifou-se)

Laudo de Consumo de Energia Elétrica

(fls. 218/219)

“... Da Captação e Tratamento de Água

A Estação de Tratamento de Água (ETA), localizada na superfície da Mina de Cuiabá, trata 5 mil m<sup>3</sup> de água industrial por dia. Desse total, cerca de 1.016 m<sup>3</sup> são bombeados para caixas de abastecimento no subsolo, onde a operação utiliza o recurso do desmonte das rochas, no resfriamento de equipamentos e na umidificação da pista. O restante é enviado à planta de tratamento de minério, localizada próximo à mina, que beneficia o minério de ouro.

Depois de passar pelas atividades de lavra, a água é bombeada do nível 14 à superfície por 1.029 metros, até a barragem de rejeitos. Da barragem, o recurso é bombeado para a ETA e recebe tratamento com reagentes químicos para que o ciclo se inicie novamente.

[...]

No nosso entendimento, a energia utilizada neste processo, proporcional ao que supre o processo industrial, é consumo industrial e deveria ter direito ao crédito de ICMS relativo a este custo energético. NO entanto, considerando que há controvérsia entre os tributaristas no entendimento desta questão, adotamos, neste trabalho, como carga não industrial, enquanto aguarda-se uma uniformização da doutrina tributária relativa a esta questão.” (Grifou-se)

Depreende-se do texto acima que os equipamentos de ventilação e exaustão destinam-se a renovar o ar do subsolo, removendo os gases, poeira e calor gerados no processo de extração mineral. A depuração do ar do subsolo torna adequado o ambiente de subsolo à legislação trabalhista (NR/15-norma regulamentadora de atividades e operações insalubres).

Por sua vez, a Planta de Refrigeração de ar (Planta de resfriamento) tem a função de reduzir a temperatura do subsolo, garantindo as condições adequadas ao trabalho humano, segundo os preceitos trabalhistas da NR-15 (a temperatura do ar de entrada do subsolo é reduzida de 21°C para 12°C).

Por outro lado, o sistema de bombeamento de água, como o próprio nome indica, consiste basicamente na captação, tratamento e recirculação da água.

Não há subsunção do bombeamento de água (transporte de água entre locais da mina) a quaisquer das hipóteses legais referentes às atividades de industrialização. O bombeamento (transporte de um local para outro), não envolve geração ou modificação de produto (mercadoria), condição elementar para caracterização de uma atividade como atividade típica de industrialização.

Como se vê, a energia elétrica consumida nas atividades acima não se confunde com aquela utilizada como insumo energético em atividade de extração mineral, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária.

Assim, a energia elétrica consumida nas áreas/atividades supracitadas não gera direito a créditos do imposto, seja sob a ótica da IN SUTRI nº 01/14 (ou IN SLT nº 01/01), seja pelo prisma do art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96 ou do art. 66, inciso III e § 4º do RICMS/02.

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;

RICMS/02

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

[...]

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

[...]

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

Efeitos de 15/12/02 a 16/08/12

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Efeitos de 01/01/11 a 16/08/12

I - até 31 de dezembro de 2019:

II - que for consumida no processo de industrialização;

Efeitos de 01/01/11 a 16/08/12

II - a partir de 1º de janeiro de 2020, em qualquer hipótese.

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

IV - que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária; (grifou-se).

Efeitos de 17/08/12 a 20/12/13

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

Ressalte-se que este E. Conselho, por meio do Acórdão nº 22.682/17/3ª, dentre outros, aprovou o estorno de créditos de energia elétrica consumida nos sistemas de captação e recirculação de água, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.682/17/3ª

“... 2.2. DA IRREGULARIDADE “2” - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – CONSUMO FORA DO PROCESSO PRODUTIVO:

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES A AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL - PROCESSO DE MINERAÇÃO (VIDE ANEXOS 2 E 2A – MEIO FÍSICO - FLS. 24 E 26/39; MEIO ELETRÔNICO – FLS. 154).

[...]

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 E RECUPERAÇÃO DE ÁGUA(ÁGUA NOVA FN”, “ÁGUA NOVA MINA”, “ÁGUA NOVA TO”, “BOMBEAMENTO DE MINAS”, “ÁGUA RECUPERADA FN” E “ÁGUA RECUPERADA TO”), NA ÁREA DE EMBARQUE(“AR EMBARQUE FN”, “AR EMBARQUE TO” E “EMBARQUE TO”), EM ESCRITÓRIOS/RESTAURANTES/OFICINAS/ALMOXARIFADOS E EM LABORATÓRIOS GERAM OU NÃO DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

[...]

SOB A ÓTICA DA IN SLT Nº 01/01, A CAPTAÇÃO, O BOMBEAMENTO E A RECUPERAÇÃO DE ÁGUA NÃO SE CONFUNDEM COM AS FASES DE EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO INTERNA, ESTOCAGEM OU BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO, QUE COMPÕEM O PROCESSO PRODUTIVO DAS EMPRESAS MINERADORAS.

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, 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 SEGUINTEs 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.

[...]

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 DESTES 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...”

(DESTAQUES AGRESCIDOS).

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NOS SISTEMAS DE CAPTAÇÃO E RECUPERAÇÃO DE ÁGUA 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, EQUIVALENTE AO DISPOSTO NO ART. 66, INCISO III, § 4º DO RICMS/02...” (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, uma vez que a energia elétrica consumida nas atividades supracitadas (Ventilação e Exaustão da Mina / Bombeamento água / Restaurante / Portaria e Planta de resfriamento), por não ser utilizada nas fases de extração e de beneficiamento do minério é equiparada a material de uso e consumo, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III do RICMS/02.

Assim, mesmo que se admitisse, apenas por hipótese, que o estabelecimento atuado realizasse exportações para o exterior, ainda assim não teria direito aos créditos de energia elétrica ora glosados, de forma proporcional a essas exportações, pois, no caso em análise, a energia elétrica é classificada como material de uso ou consumo.

O entendimento acima exposto, relativo à energia elétrica, é corroborado por diversas decisões deste E. Conselho, em julgamentos de processos envolvendo empresas que também exploram a atividade de mineração, nos quais se firmou o entendimento de que a energia elétrica consumida fora do processo produtivo não gera

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

A título de exemplo, cita-se o Acórdão nº 21.856/15/3ª, que tem o seguinte teor:

ACÓRDÃO Nº 21.856/15/3ª

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2010 A DEZEMBRO DE 2012, RELATIVOS A:

MATERIAL DE USO E CONSUMO (ANEXO 4);

2) ÓLEO DIESEL NÃO CARACTERIZADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, UMA VEZ QUE CONSUMIDO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS NÃO UTILIZADOS NA LAVRA, MOVIMENTAÇÃO DO MATERIAL E NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO DE FERRO (ANEXO 5);

3) ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO PRODUTIVO (ANEXO 6).

[...]

CONSTA DOS AUTOS QUE O ICMS EXIGIDO NESTE AUTO DE INFRAÇÃO DECORRE DO ESTORNO DE CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO A MATERIAIS, ÓLEO DIESEL E ENERGIA ELÉTRICA, EM RELAÇÃO AOS QUAIS O SUJEITO PASSIVO RECONHECEU COMO TENDO SIDO CONSUMIDOS FORA DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO, AO INCLUI-LOS NO LEVANTAMENTO DOS RECOLHIMENTOS EFETIVADOS SOB O AMPARO DA REMISSÃO PREVISTA NA LEI Nº 21.016/13 E NO DECRETO Nº 46.383/13. CONTUDO, A AUTUADA, AO EFETUAR O CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DO IMPOSTO APROPRIADO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO, POR OCASIÃO DA REFERIDA REMISSÃO, O FEZ DE FORMA A EXCLUIR OS VALORES PROPORCIONAIS ÀS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO, POR ENTENDER QUE TEM DIREITO À MANUTENÇÃO DESSES CRÉDITOS, TESE QUE NÃO ENCONTRA RESPALDO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, O QUE MOTIVOU A LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

[...]

CONVÉM DESTACAR QUE NÃO HÁ DISCORDÂNCIA ENTRE A AUTUADA E A FISCALIZAÇÃO QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DOS MATERIAIS, OBJETO DE ESTORNO DOS CRÉDITOS DE ICMS NOS PRESENTES AUTOS, COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.

O QUE SE DISCUTE NOS PRESENTES AUTOS É A POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DO IMPOSTO RELATIVO A BENS E MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO DE FORMA PROPORCIONAL ÀS EXPORTAÇÕES REALIZADAS.

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEM RAZÃO A AUTUADA EM CONSIDERAR QUE O CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À ENTRADA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO PODE SER APROPRIADO NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO, ENTENDIMENTO ESTE JÁ SUPERADO NO ÂMBITO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM RAZÃO DA REVOGAÇÃO DO ART. 66, INCISO VI DO RICMS/02 E DA PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 45.388/10, QUE ENCERROU QUAISQUER DÚVIDAS A RESPEITO DO ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NO QUE TANGE AO TEMA.

AS DISPOSIÇÕES DO ART. 2º DO REFERIDO DECRETO DEIXAM CLARA A IMPOSSIBILIDADE DA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO REFERENTES A MATERIAIS DE USO E CONSUMO, PROPORCIONAIS À EXPORTAÇÃO, AO DETERMINAR O ESTORNO DO CRÉDITO EFETIVADO, A QUALQUER TEMPO, PELO CONTRIBUINTE:

[...]

LADO OUTRO, NÃO PROCEDE O ARGUMENTO DA IMPUGNANTE 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 PROPORCIONAIS ÀS EXPORTAÇÕES REALIZADAS.

PREVÊ TAL DISPOSITIVO LEGAL:

[...]

ENTENDE-SE QUE A INTEGRAÇÃO OU CONSUMO DE QUE TRATA O ART. 32, INCISO II DA LC Nº 87/96 E O § 3º, ART. 32 DA LEI Nº 6.763/75, PASSÍVEIS DE ENSEJAR O CREDITAMENTO DE ICMS RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES PARA O EXTERIOR, RESTRINGEM-SE ÀS MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM.

VALE DIZER QUE 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.

CORROBORA ESSE ENTENDIMENTO VÁRIAS RESPOSTAS DADAS PELA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS – SEF/MG A CONSULTAS DE CONTRIBUINTES. CONFIRA-SE AS SEGUINTE:

[...]

DESSE MODO, NO QUE TANGE ÀS MERCADORIAS INTEGRANTES DO PRESENTE FEITO E QUE FORAM OBJETO DO PAGAMENTO PARCIAL EFETUADO PELA CONTRIBUINTE, A PARCELA

REMANESCENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, PROPORCIONAL REMANESCENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, PROPORCIONAL AO PERCENTUAL DE EXPORTAÇÕES DO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO ENVOLVIDO, DEVE SER MANTIDA NO AUTO DE INFRAÇÃO, ACOMPANHADA DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA A ELA PROPORCIONAIS, EM RAZÃO DAS PREVISÕES DO SUPRACITADO DECRETO Nº 45.338/10.

A VEDAÇÃO AO CRÉDITO RELATIVO A MATERIAIS DE USO E CONSUMO, INCLUSIVE PARA EMPRESAS EXPORTADORAS, ESTÁ FUNDAMENTADA NO TEXTO ABAIXO, DE AUTORIA DO ADVOGADO GERAL DO ESTADO, DR. CARLOS JOSÉ DA ROCHA, *INVERBIS*:

[...]

DESSA FORMA, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS APURADO APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.” (GRIFOU-SE)

Quanto à questão suscitada pela Impugnante relativa ao encerramento do diferimento da energia elétrica, insta destacar que esta será analisada em tópico específico, uma vez que se refere à irregularidade nº 05 do Auto de Infração, não se confundindo, portanto, com a matéria ora analisada.

Por fim, resta acrescentar que os índices de estorno utilizados pelo Fisco, em relação a cada uma das áreas ou atividades acima analisadas foram obtidos mediante informações prestadas pela própria Impugnante, sendo equivalente ao percentual obtido da divisão do consumo específico de cada área, em KWh, pelo consumo total de todos os setores do estabelecimento autuado, conforme planilha demonstrativa inserida no DVD acostado à fl. 28, intitulada “Anexo 17 – 3 DVD 02 Consumo Energia Elétrica – Dados Contribuinte”.

Por oportuno, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal que esclarecem a questão dos índices de estorno relativos à energia elétrica e outros aspectos inerentes à matéria<sup>7</sup>:

Manifestação Fiscal (fls. 565/570)

“... A controvérsia sobre os índices do consumo de energia elétrica adotados para as áreas autuadas.

Finalizando a manifestação fiscal sobre a autuação de energia elétrica, segue o comentário sobre o acerto dos índices adotados para o consumo de energia das áreas consideradas não industriais. A impugnante reclama da magnitude dos valores autuados (em média 35 %), que no seu entender denotam excesso ao serem comparados com os valores correspondentes apresentados no laudo elaborado por empresa especializada em eletricidade, cuja média,

<sup>7</sup> Planilhas demonstrativas reproduzidas na manifestação fiscal – fls. 567 e 569.

segundo ela, situa-se em torno de 1,90 %. Relativamente a tal controvérsia a autuada formula quesito pericial para aferição dos índices de consumo de energia apresentados pelo fisco, esquecendo-se de que os dados originais foram por ela própria informados e de que tais índices resultam de simples operações aritméticas sobre os dados fornecidos.

Senão, vejamos: para determinação da quantidade física de energia elétrica autuada (KWH), foram considerados os consumos de energia elétrica das diversas áreas que compõem a mina de Cuiabá fornecidos pela própria impugnante (dados registrados no CD em anexo). O índice (%) de cada área autuada foi determinado pela razão entre o consumo físico de energia da área em análise e o consumo total da mina. Com os índices (%) mensais de consumo de energia elétrica das diversas áreas, a energia elétrica de cada área autuada, num determinado mês, foi obtida pelo respectivo índice (%) de consumo multiplicado pelo consumo total de energia elétrica da mina no mesmo período.

Como os dados referentes ao consumo mensal de energia elétrica, em termos de KWH, das áreas que compõem a mina de Cuiabá foram fornecidos pela própria impugnante, julgou-se, inicialmente desnecessário anexá-los na integralidade, contudo, diante da controvérsia ora suscitada, as informações sobre o consumo físico-KWH de energia das diversas áreas da mina e não apenas referente as áreas atuadas, estão sendo anexados em CD para verificação da adequação dos índices (%).

Para facilitar a comprovação da veracidade dos índices adotados, foi elaborado o “demonstrativo” da folha seguinte que reproduz, na sua parte superior, a planilha constante na folha 26 do PTA que consiste na apresentação dos índices das áreas autuadas e demais dados para aferição do imposto sob o título de ‘quadro demonstrativo do ICMS devido em razão do encerramento do diferimento-pontos de medição’. Nessa planilha (folha 26 do PTA) estão destacados os índices de consumo das áreas autuadas da mina de Cuiabá, a saber:

- a) ventilação e exaustão da mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria;
- b) Planta de resfriamento;

c) Bombeamento / oficina / Almojarifado / Escritórios;

d) Total (%): essa coluna apresenta o percentual % total (soma dos percentuais das três áreas não industriais).

[...]

Logo abaixo, na parte inferior do demonstrativo em análise (folha anterior), são reproduzidas também, para efeito de comprovação dos índices, os dados fornecidos pela impugnante concernentes ao consumo da totalidade da mina (reproduzidos no CD em anexo), com indicação dos consumos correspondentes às diversas áreas que compõem o estabelecimento extrator.

Como se observa, os dados da planilha da folha 26 do PTA foram retirados do registro de dados das diversas áreas da mina, todos eles fornecidos pela impugnante, não se constatando qualquer erro na transcrição dos índices. Observa-se que os índices de consumo (%) registrados na quarta coluna da planilha da folha 26 do PTA são resultantes da soma dos índices de consumo (%) das áreas autuadas.

Na planilha da folha seguinte, são apresentados os índices de consumo das áreas não industriais após o acatamento da impugnação relativamente ao excesso de estorno de crédito de energia pela inobservância da parcela do imposto destacado nas notas fiscais de entrada, mas não apropriado. O contribuinte não se apropria dos créditos de energia elétrica de áreas que, por conta própria, considera como não industriais e cujos créditos foram indevidamente estornados por falta de esclarecimentos, preliminares ao trabalho fiscal, por parte da impugnante.

Observações da planilha da página anterior:

1- No ano de 2012, o índice de inapropriação de créditos de ICMS relativo à energia elétrica foi de 2,63 %, correspondente às áreas consideradas não industriais. Tal índice consta no laudo de energia elétrica elaborado pela empresa especializada, Roma Engenharia e Consultoria Ltda., contratada pela autuada.

2- A autuada adota como base de cálculo para apropriação de créditos de energia elétrica o valor da nota fiscal expurgado da parcela inapropriável. Assim,

o índice de apropriação é resultante da subtração, do índice não apropriável - 2,63%, do total de energia, 100% (índice de apropriação = 100% - 2,63% = 97,37%). No procedimento de escrituração da autuada, a base de cálculo para apropriação de créditos é dada pela multiplicação do índice de apropriação, 97,37 %, pelo valor da nota - SPED.

[...]

7- No laudo de energia, as áreas da mina consideradas não industriais são as seguintes: captação d'água; oficina e almoxarifado central; setor de portaria e master drilling; prédio do restaurante; escritório administrativo; prédio da oficina do poço e outros, almoxarifado central; prédio de manutenção de veículos, iluminação externa.

8- No trabalho fiscal estão também incluídas como áreas não industriais as atividades de ventilação, exaustão da mina e planta de resfriamento. Essas áreas/atividades não constam no laudo de energia.” (Grifou-se).

Assim, como já afirmado, afigura-se correta a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, uma vez que efetivamente vinculada à energia elétrica não utilizada no processo mineral, sendo classificada, pois, como material de uso ou consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

### **Da irregularidade “3” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Óleo Diesel - Consumo Fora do Processo Produtivo**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a óleo diesel, classificado como de uso e consumo do estabelecimento, uma vez que consumido em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados nas fases do processo de extração mineral e de beneficiamento do minério.

Conforme informação lançada na legenda das planilhas acostadas às fls. 21 (original) e 681 (retificada), a exigência fiscal se restringiu ao ICMS considerado indevidamente apropriado, pelo seguinte motivo, *verbis*:

Planilha de estorno de créditos de óleo diesel (fl. 21)

[...]

Observações:

[...]

3) - As exigências de ICMS, MR e MI relativas ao creditamento de óleo diesel são devidas a partir da publicação da IN 02/2013 (Nov/2013), que revogou a IN 01/2001 em cujo texto o óleo diesel era expressamente listado como produto intermediário. O

óleo diesel é classificado como uso ou consumo pela IN 01/86.

4) - Em 2012 e 2013 foi exigido apenas o ICMS, tendo em vista o disposto no § único do art. 100 do CTN (Lei 5.172/66).

Mister se faz destacar, inicialmente, que o fato de o óleo diesel ter sido citado na Instrução Normativa SLT nº 01/01 como exemplo de produto intermediário não significa dizer que tal combustível é assim caracterizado em qualquer hipótese.

Com efeito, analisando-se conjuntamente os artigos 1º e 2º da IN SLT nº 01/01, verifica-se que o óleo diesel somente se caracteriza como produto intermediário, observada a Instrução Normativa nº 01/86, que define a conceituação desse tipo de produto, se for consumido em máquinas, veículos e equipamentos que tenham participação direta na extração, na movimentação desde o local de extração até o de beneficiamento ou estocagem (movimentação interna do minério) ou no beneficiamento do minério propriamente dito.

IN 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.

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: ... óleo diesel, ..., dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

(Grifou-se).

Assim, se determinado equipamento não for utilizado nas fases de extração, movimentação interna ou no beneficiamento do minério, o óleo diesel nele consumido, mesmo sob a ótica da revogada IN SLT nº 01/01, é caracterizado como material de uso e consumo.

A conclusão é a mesma quando se analisa a matéria sob o ângulo da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14 (que revogou a IN SLT nº 01/01), pois esta, em seu art. 3º, define o processo produtivo das empresas que exploram a mineração, como é o caso do estabelecimento autuado, de forma análoga à definição especificada na IN SLT nº 01/01:

IN SUTRI 01/14

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

(Grifou-se).

Portanto, a entrada de óleo diesel no estabelecimento autuado gera direito a créditos de ICMS se for consumido como força motriz (ou força propulsora) de máquinas, veículos e equipamentos utilizados na extração, na movimentação interna ou no beneficiamento não industrial (beneficiamento primário) do minério, por ser considerado, nesse caso, como produto intermediário.

Assim, com a devida vênia, a matéria em apreço não está sujeita à norma contida no art. 100, § único do CTN, em função dos seguintes motivos, mutuamente exclusivos:

1ª Hipótese: o óleo diesel é consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados nas fases do processo de mineração, inclusive na movimentação interna do minério:

A glosa dos créditos será ilegítima, pois o diesel, nesse caso, de acordo com a instrução normativa que rege a matéria, é caracterizado como produto intermediário, gerando direito a créditos do ICMS, por força de disposição legal.

Cabe lembrar que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

2ª Hipótese: o óleo diesel é consumido em máquinas, equipamentos e veículos que não exercem atividades no processo de mineração propriamente dito:

Nesse caso, o óleo diesel caracteriza-se como material de uso ou consumo. Por consequência, a glosa dos créditos é legítima, sendo passível de exigência, não só o ICMS indevidamente apropriado, como também as multas de revalidação e isolada, esta última cabível em função do aproveitamento indevido de créditos. Reitere-se, porém, que a exigência fiscal se restringe, única e exclusivamente, ao ICMS considerado como indevidamente apropriado.

Na verdade, o que se verifica no presente processo é o posicionamento contrário do Fisco quanto a qualquer interpretação, ainda que constante em instrução normativa, no sentido de que o óleo diesel consumido em veículos e equipamentos utilizados nas fases do processo produtivo da mineração, especialmente na movimentação interna do minério, possa ser considerado como produto intermediário (aparentemente, é esse o motivo do Fisco de ter utilizado a norma prevista no art. 100, § único do CTN).

É o que se depreende dos seguintes excertos da manifestação fiscal (fls. 571/575) e de seu pronunciamento em relação à resposta ao item “3” da diligência de fls. 609/610, *verbis*:

Manifestação Fiscal (fls. 571/575)

“... O acerto da glosa de créditos de óleo diesel frente a legislação – considerações preliminares.

A análise do creditamento de óleo diesel é efetuada pelas regras gerais aplicáveis às mercadorias.

Assim, sob a perspectiva do direito constitucional à não cumulatividade, a apropriação de créditos desse combustível é inviável pela mineradora, pois que o óleo diesel não é incorporado aos produtos acabados da mina de Cuiabá (minério concentrado piritoso e minério concentrado gravimétrico), ou seja, não há operação seguinte para o combustível.

Pelas disposições da LC 87/96 o creditamento do diesel é igualmente inviável. Não havendo na lei complementar regramento específico para óleo diesel consumido como insumo energético nos estabelecimentos industriais à semelhança do regramento aplicável à apropriação de créditos de energia elétrica, a análise da apropriação de crédito desse combustível é efetuada pelas regras gerais aplicáveis às mercadorias contidas nos artigos 19 e 20 da LC 87/96. Dentro dessa assertiva, o creditamento de diesel segundo o art. 19 da LC 87/96 (esse dispositivo reproduz o direito constitucional à não cumulatividade) é inviável como já comentado, pois o diesel não é incorporado ao produto acabado da mina.

Por outro giro, a apropriação de crédito do diesel autuado pelo art. 20 da LC 87/96 é igualmente inviável (é a regra aplicável ao caso, pois a mineradora ao adquirir o combustível, retira-o da cadeia de circulação na condição de consumidora final) tendo em vista que o creditamento se encontra suspenso até 31/12/2019.

Também é inviável o crédito de diesel pela via do benefício fiscal, pois inexiste Convenio Confaz editado para o setor de mineração com tal propósito.

Na legislação de piso (regulamento e Instruções Normativas) é igualmente impossível o crédito do diesel, pois que, o combustível autuado ao ser aplicado no deslocamento de máquinas e no deslocamento e manuseio de minério, jamaís se enquadra na espécie-produto intermediário. Senão vejamos: pela análise do art. 66 do RICMS/02, a primeira referência conceitual na legislação do ICMS aos produtos intermediários,

observa-se que óleo diesel para ser assim enquadrado, deverá necessariamente ser aplicado em atividade típica de industrialização/produção (*será abatido sob a forma de crédito ... o produto intermediário adquirido para emprego diretamente no processo de produção, industrialização...*) não sendo essa a utilização do diesel autuado. A toda evidência, no deslocamento de máquinas e de minério não há industrialização/produção de qualquer produto (as operações de industrialização são enumeradas no art. 222 do RICMS, a saber: transformação, beneficiamento, montagem etc.). Soma-se ao alegado, a observação de queo óleo diesel autuado não se equipara a matéria prima (*são compreendidos entre as matérias primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição*) como assim exige o dispositivo evocado do regulamento.

[...]

Também pela análise do art. 222 do RICMS/02, a outra referência conceitual aos produtos intermediários, conclui-se que diesel autuado não se enquadra como produto intermediário, pois para ser assim enquadrado, o diesel deveria necessariamente ser objeto de uma operação de industrialização à semelhança da matéria prima (*industrialização é qualquer operação ...que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova*). É patente queo óleo diesel autuado ao ser aplicado no deslocamento de máquinas e de materiais não é objeto de qualquer operação de industrialização.

[...]

A interpretação autêntica dada pela IN 01/2014 ao óleo diesel

A apropriação de crédito do ICMS para o setor de mineração foi sucessivamente regradada por instruções normativas desde a edição da IN 01/2001 à IN 01/2014 (IN 01/2013, IN 03/2013, IN 04/2013). A lista exemplificativa de materiais constante na IN 01/2001 que enquadrava textualmente o óleo diesel como produto intermediário foi eliminada com a revogação dessa Instrução.

A instrução normativa em vigor - IN 01/2014 foi editada para regramento do crédito ao lado de outras matérias do ICMS concernentes ao setor de mineração. Essa instrução normativa reproduziu as regras da IN 01/2001, merecendo destaque especial a reedição das disposições quanto: a) ao conceito de processo de produção mineral, b) à remessa obrigatória ao texto da IN 01/86 para análise conclusiva sobre a classificação de um determinado insumo na sigla de produto intermediário (*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...*).

Embora a IN 01/2014 tenha reeditado as disposições da IN 01/2001, não reproduziu o enquadramento do diesel e de outros materiais como produto intermediário dado pela IN 01/2001.

As disposições da IN 01/2014 quanto ao tema produto intermediário, denomina-se interpretação autêntica da legislação, pois que o próprio órgão normativo estabeleceu o sentido e alcance do texto, desclassificando o diesel aplicado no deslocamento de materiais e de máquinas como produto intermediário

[...]

Esse desenquadramento do diesel e de outros materiais como produto intermediário foi uma medida de controle de legalidade do órgão normativo após a constatação do equívoco da referida classificação. Os males que se pretendeu corrigir, as razões que de fato levaram o órgão normativo a eliminar a lista exemplificativa de produtos intermediários com a revogação da IN 01/2001 são vários, podendo ser citados dentre outras: a) a potencialização das discussões na esfera administrativa e judicial, pois ao contrário do objetivo inicialmente colimado, a inclusão do diesel e outros materiais na indigitada lista, intensificou as discussões, b) a lista progrediu sem alteração do texto ao ser arrastada a outros casos não arrolados pela interpretação inteligente do contribuinte inspirada no brocardo: onde existe a mesma razão, prevalece a mesma regra; c) a lista exemplificativa de produtos intermediários teve um alcance bem maior que o colimado pelos seus prolores ao ser adaptada pelo contribuinte a outros segmentos de atividade econômica, impactando o resultado líquido da arrecadação do Estado quanto ao item de maior peso,

o óleo diesel, com a proliferação da tomada de créditos desse combustível.

Finalizando o comentário desse tópico, o crédito de óleo diesel eliminado, não pode ser novamente deduzido das demais disposições da IN 01/2001 reeditadas no texto da IN 01/2014, fosse essa a intenção almejada, o combustível seria novamente arrolado como produto intermediário com a edição da IN 01/2014.

Em assim sendo, a classificação correta de óleo diesel utilizado no deslocamento e no manuseio de minério é de material de uso ou consumo do estabelecimento. A glosa dos créditos correspondentes foi mantida, mas sem aplicação de penalidade, por força do art. 100, § único do CTN. (Grifou-se).

---

Manifestação Fiscal – Resposta ao item “3” da diligência

(fls. 615/619)

“... O comentário que se mostra oportuno para análise da questão de fundo é quanto ao tema processo de produção/industrialização do estabelecimento de mineração. O tema, produção/industrialização, como já abordada na réplica à impugnação, por envolver aspectos essenciais das obrigações tributárias concernentes: ao fato gerador, a base de cálculo, e a apropriação de créditos, etc., é reservado à lei complementar por expressa determinação da CR/88. Na legislação tributária aplicável tanto ao ICMS como ao IPI, o tema produção/industrialização é regrado pelo Código Tributário Nacional em observância ao disposto no art. 146, III, “a” da CR/1988 ...

Na legislação específica do ICMS, o assunto é referenciado pela Lei Complementar nº 87/96 nos tópicos referentes à base de cálculo do imposto estadual (art. 13, § 4º, III) e no regramento das hipóteses de apropriação de créditos (art. 33, II, b) dentre outros dispositivos que poderiam ser citados. Ressalta-se, mais uma vez, que o crédito de ICMS é assunto reservado à lei complementar por força do art. 155, II, § 2º, XII, “c” da CR/88 ...

Na legislação mineira, o tema, produção/industrialização, é tratado no regulamento e em instrução normativa. O art. 222 do RICMS reproduz as diversas formas de industrialização contidas nas Leis Federais nº 5.172 de 1966 (CTN) e nº

4.502/1964. A IN 01/2014, editada especialmente para o setor de mineração, trata o tema em análise nos artigos 2º e 3º. O art. 3º, dessa instrução normativa, traz uma descrição puramente físico-espacial, do que se entende por processo de produção mineral vazada nos seguintes termos: 'começa a partir do desmonte da rocha e termina na fase de estocagem, incluindo, inclusive, a movimentação de materiais'. Tal descrição abrange, à primeira vista, tudo aquilo que esteja inserida no espaço físico entre a frente de lavra e o pátio de estocagem.

O art. 2º da IN 01/2014 traz uma lista de processos de produção, nomeando-os genericamente de beneficiamento mineral ou não industrial: 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. Em todos esses processos enumerados ocorre a transformação ou o beneficiamento ou ambos os fenômenos.

É de se observar que a IN 01/2014 faz a separação da indústria inserida no setor primário (mineração) da indústria integrante do setor secundário (siderurgia, indústria automobilística, etc.) ao nomear o beneficiamento desenvolvido na mineração de beneficiamento não industrial. Em face dessa colocação, cumpre comentar de forma categórica que a mineração é sim uma indústria, uma indústria do setor primário e que o beneficiamento não industrial a que se refere a IN 01/2014 é o mesmo beneficiamento regrado no art. 222 do RICMS como uma das formas de industrialização. A expressão beneficiamento não industrial, colocado pela IN 01/2014 deve ser interpretada como uma referência ao grau de intensificação do processo de industrialização a que foi submetido o produto mineral no sentido de que o minério beneficiado seja menos industrializado que o produto industrializado do setor secundário. O minério tratado é um produto primário (pouco industrializado), mas que foi inegavelmente submetido a uma operação de beneficiamento, portanto processado numa operação de industrialização.

É exatamente esse o tratamento dado pela LC 65/1991 editada especialmente para regradar a incidência do ICMS nas operações de exportação segundo a dicotomia produto primário (semi-elaborado) x produto industrializado. A LC 65/1991

faz referência aos produtos primários como produto industrializado semi-elaborado por reconhecer que tais produtos passam por uma operação de industrialização (art. 1º/LC 65/91 ...). Embora a questão da incidência do ICMS nas operações de exportação tenha sido superada pela CR/88 com a extensão da imunidade tributária para os semi-elaborados (produtos primários), o fato é que a LC 65/1991 continua em vigor, podendo subsidiar o entendimento do tema industrialização, produto primário, colocado pela IN 01/2014.

Como exaustivamente aludido, o tema produção/industrialização é objeto de normatização por lei complementar por expressa disposição constitucional, devendo ser realçado que o CTN ao abordar o assunto, não trata em especial a industrialização do setor primário-mineração de forma apartada da industrialização do setor secundário (art. 46, § único do CTN: ...). Tal dispositivo do CTN não é privativo da produção industrial do setor secundário, aplicando-se inteiramente à mineração ...

Voltando a questão da inviabilidade do enquadramento da operação de movimentação de materiais como forma autônoma do processo de produção/industrialização da mineração, conclui-se que o transporte de minério, de per si, não constitui forma de produção/industrialização pela interpretação sistemática da IN 01/2014 com o CTN e o RICMS. O CTN, observa-se mais uma vez, não faz referência alguma ao transporte/movimentação de materiais como forma autônoma de produção/industrialização, tampouco especial ao processo de mineração de forma apartada do processo genérico de industrialização, por ele regrado, aplicável a qualquer indústria, inclusive, a indústria de mineração. Também a LC 87/96 não faz referência ao processo de produção mineral, tampouco menciona o transporte/movimentação de materiais, donde se conclui que a movimentação de materiais na forma pura não se insere, de per si, como uma forma autônoma de produção/industrialização por ausência de tal tratamento em lei complementar. Vale dizer: o transporte/movimentação de materiais só se configura operação de produção/industrialização se simultaneamente envolver a modificação: ou da natureza, ou do funcionamento, ou da finalidade ou do aperfeiçoamento do produto, tudo isso, como está regrado com primor no art. 222 do RICMS.

De fato, o transporte do minério através de caminhões não gera nenhum produto mineral em termos quantitativos, tampouco em termos qualitativos já que

não altera a quantidade nem as características físico-químicas do minério transportado: o minério é exatamente o mesmo, antes e após a fase de transporte. Por oportuno, rememora-se o exemplo já apresentado na manifestação fiscal: o caminhão betoneira que transforma: água, brita e cimento em concreto ao mesmo tempo em que transporta o concreto em elaboração.

Em assim sendo, não pode prosperar a interpretação da IN 01/2014 que identifica o diesel aplicado no transporte do minério efetuado por caminhões e carregadeiras como produto intermediário. O erro de tal classificação fora eliminado pela SUTRI, com a revogação da lista de produtos intermediários do texto da IN 01/2001 em que o diesel expressamente integrava. Ao assim fazê-lo, a própria unidade normativa-SUTRI conferiu a denominada interpretação autêntica na classificação do combustível aplicado no transporte do minério (caminhões e carregadeiras), retirando-o do rol do produto intermediário.

Descabe na leitura da IN 01/2014, o retorno do equívoco da classificação do combustível aplicado no transporte do minério, por via de caminhões/carregadeiras, na categoria de produto intermediário, sob quaisquer argumentos. Tal correção fora corrigida em atenção ao balizamento, dado pelo direito tributário, em especial, o CTN e a LC 87/96 ao tema, processo de produção/industrialização.

Ainda que hipoteticamente se admita que há lacuna de lei no tratamento do tema em comento, hipótese que aqui somente se admite para oportunizar o debate, a ausência de regramento específico do processo de produção/industrialização da mineração tanto no CTN quanto na LC 87/96, não autoriza a expansão do conceito do processo de produção/industrialização do setor da mineração através da ficção de que a movimentação pura de minério constitui forma autônoma de produção/industrialização ao lado das formas legais enumeradas no art. 222 do RICMS (transformação, beneficiamento, montagem, renovação e embalagem). Revela-se descabida a interpretação da IN 01/2014 que confere a expansão do conceito de produção/industrialização aplicável a mineração com a inclusão da atividade de transporte com o objetivo de se alcançar nova hipótese de apropriação de crédito de ICMS. O núcleo quantitativo do imposto do qual o crédito do ICMS é parte integrante na forma de parcela subtrativa do imposto a pagar é intangível para a administração tributária (também para o judiciário) nos termos do § 2º, art. 108 do CTN.

[...]

Vale dizer, ainda que se admita lacuna na lei, o preenchimento dessa lacuna com a inserção do transporte/movimentação de materiais como forma autônoma de produção/industrialização com o propósito de reduzir o imposto a pagar através da criação de nova hipótese de apropriação de crédito de ICMS é juridicamente inválido. É o que dispõe o art. 108, § 2º do CTN.

Mas a matéria em exame, na ausência de regramento especial tanto do CTN como da LC 87/96 concernente ao processo de produção/industrialização aplicável à mineração, não se trata de lacuna da lei, mas de silêncio eloquente do legislador. No direito tributário, matéria concernente ao fato gerador do tributo e ao seu núcleo quantitativo (base de cálculo, alíquota, parcela subtrativa do imposto-crédito, parcela aditiva, etc.) é tomada como matéria exaustivamente legislada sem espaço para criação normativa por parte da administração, seja para a cobrança do imposto com valor reduzido, como no caso, via criação de hipótese de creditamento de diesel; seja para cobrança de imposto com valor ampliado, e muito menos ainda cobrança de tributo, caso inexistente o fato gerador.

No mesmo sentido e com o mesmo efeito quanto ao descabimento da linha interpretativa no sentido de se conferir crédito na aquisição de diesel, dispõe o art. 97 do CTN que somente a lei poderá reduzir tributo:

[...]

O art. 97 do CTN, aplicado ao caso em exame, significa que a redução do imposto via apropriação de crédito deveria estar autorizada pela LC 87/96, no caso inexistente.

Arrematando o tema em análise, chega-se à mesma conclusão através de uma abordagem constitucional. A CR/88 não admite inovações no direito tributário, por ato administrativo normativo autônomo. É o que estabelece o art. 84, inciso IV da CR/88 abaixo transcrito:

[...]

Ao afirmar que compete ao presidente da república expedir decretos e regulamentos para a fiel execução das leis, a CR/88 impõe que os atos normativos expedidos pelo poder executivo não podem exorbitar do texto legal. Por muito maior razão, em observância ao princípio da hierarquia, os atos inferiores aos decretos regulamentares tais como: portarias,

resoluções, instruções normativas, etc., deverão ser expedidos com a estrita observância dos textos legais. Assim, é inviável a interpretação que identifica o transporte de minério como operação autônoma de produção/industrialização pela ausência de tal tratamento em lei complementar.

Pelo todo exposto, a definição do processo industrial de produção dada pelo seu art. 3º da IN 01/2014 deve ser necessariamente combinada com o art. 222 do RICMS, a fim de que, sejam identificadas quais atividades ao longo do processo compreendido entre as fases do desmonte da rocha e de estocagem, se caracterizam como atividade de beneficiamento ou de transformação, pois são essas as duas modalidades de atividade que por ditame legal se caracterizam como típicas de produção/industrialização e se aplicam ao caso presente (as demais atividades típicas de industrialização: montagem, embalagem, acondicionamento não se aplicam ao caso em tela).” (Grifou-se) .

Observe-se que o Fisco afirma que “*não pode prosperar a interpretação da IN 01/2014 que identifica o diesel aplicado no transporte do minério efetuado por caminhões e carregadeiras como produto intermediário. O erro de tal classificação fora eliminado pela SUTRI, com a revogação da lista de produtos intermediários do texto da IN 01/2001 em que o diesel expressamente integrava. Ao assim fazê-lo, a própria unidade normativa-SUTRI conferiu a denominada interpretação autêntica na classificação do combustível aplicado no transporte do minério (caminhões e carregadeiras), retirando-o do rol do produto intermediário*”.

Essa afirmação, no entanto, não se coaduna com a realidade dos fatos, pois a própria Superintendência de Tributação (SUTRI), nas soluções dadas às Consultas de Contribuintes nºs 045/2018 e 109/2015, ambas posteriores à edição da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, admite a apropriação de créditos de ICMS relativos ao óleo diesel consumido em máquinas, veículos e equipamentos utilizados na fase de movimentação interna do minério, *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 045/2018

Consulente: Viver Minas Mineração Ltda.

**Exposição:**

A Consulente apura o ICMS pela sistemática do débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual a extração de outros minerais não-metálicos não especificados anteriormente (CNAE 0899-1/99).

Afirma que, para a extração da rocha calcária e subsequente produção de brita e calcário agrícola, adquire explosivos, óleo DIESEL, energia elétrica e material de embalagem.

[...]

Explica que o óleo DIESEL é consumido como propulsor de máquinas e equipamentos ou geração de força motriz empregada diretamente no processo de produção, extração e na movimentação do produto mineral do local da extração até o local de beneficiamento mineral ou estocagem, sempre em contato físico direto com o produto. (Grifou-se).

[...]

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

**Consulta:**

1 - É permitido apropriar o crédito de ICMS relativo às aquisições de explosivos, energia elétrica, óleo DIESEL e material de embalagem que são utilizados como insumos ou produtos intermediários durante o processo de extração, beneficiamento e acondicionamento do produto?

[...]

Resposta:

[...]

Isso posto, responde-se à pergunta nº 1.

1 - Nos termos do art. 66 do RICMS/2002:

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

(...)

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

(...)

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;

(...)

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

(...)

IV - que for consumida como insumo energético em atividade de Mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária;

[...]

Para que o combustível enseje direito ao aproveitamento de crédito do imposto é necessário que o seu consumo ocorra na geração de força motriz empregada diretamente no processo de produção.

O óleo DIESEL empregado na Mineração como produto intermediário deverá observar a Instrução Normativa SLT nº 01/1986 e considerar que o processo de extração é 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, conforme Instrução Normativa SUTRI nº 01/2014.

Desta forma, admite-se o aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de óleo DIESEL empregado pela Consulente como propulsor de máquinas e equipamentos ou geração de força motriz empregada diretamente no processo de produção, extração e na movimentação do produto mineral do local da extração até o local de beneficiamento mineral ou estocagem, sempre em contato físico direto com o produto. Nesse sentido, ver Consulta de Contribuinte nº 109/2015 ...” (Grifou-se)

-----  
Consulta de Contribuinte nº 109/2015

Consulente: AMG Mineração S/A.

Exposição:

A Consulente, com apuração do ICMS pelo regime de débito e crédito, informa exercer as atividades de extração de minérios metálicos, de pesquisa, lavra e exploração de jazidas minerais, em seu próprio nome ou em nome de terceiros, indústria, comércio,

importação e exportação de minérios, produtos químicos e metalúrgicos e o agenciamento de importação e exportação, além da prestação de serviços administrativos, bem como a participação em outras sociedades como sócia, acionista ou quotista.

Aduz que adquire óleo DIESEL para serem empregados em veículos e equipamentos próprios ou de terceiros prestadores de serviços, os quais são utilizados no processo de extração mineral, desde a fase de desmonte até a estocagem dos minérios.

[...]

Cita, ainda, os arts. 1º e 2º da Instrução Normativa SLT nº 01/2001, cujo teor afirma ter sido revogado pela Instrução Normativa SUTRI nº 02/2013, revogada sucessivamente pela Instrução Normativa SUTRI nº 03/2013 e pela Instrução Normativa SUTRI nº 04/2013, para estabelecer entendimento de que o óleo DIESEL consumido no processo desenvolvido pelas empresas mineradoras na lavra, movimentação do material e beneficiamento é considerado um produto intermediário passível de crédito do ICMS.

[...]

Com dúvida sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

Consulta:

[...]

2 - O óleo DIESEL consumido por veículo e maquinário empregados no processo de extração mineral é considerado um produto intermediário?

3 - A legislação do estado de Minas Gerais permite o creditamento do ICMS incidente na aquisição de óleo DIESEL consumido por veículo e maquinário próprios da Consultante empregados no processo de extração mineral?

[...]

Resposta:

[...]

Para que o combustível enseje direito ao aproveitamento de crédito do imposto é necessário que o seu consumo ocorra na geração de força motriz empregada diretamente no processo de produção.

O óleo DIESEL empregado na Mineração como produto intermediário deverá observar a IN SLT nº 01/1986 e considerar que o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril

de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais), passando pelo beneficiamento, e terminando na fase de estocagem.

Desta forma, o óleo DIESEL empregado em máquinas e veículos em todas essas etapas da extração mineral é considerado como consumido na produção de força motriz empregada diretamente na linha principal, resultando no direito ao aproveitamento do crédito de ICMS – vide, também, Consultas de Contribuintes nºs 088/2007 e 191/2009.

3 – Para que haja o creditamento do ICMS decorrente da aquisição do óleo DIESEL consumido nas etapas ou fases do processo de extração mineral, os veículos e maquinários, que o utilizam, poderão ser de propriedade da Consulente ou serem formalmente locados de terceiros ...” (Grifou-se)

Feitas essas observações antecipadamente conclusivas, no que concerne especialmente ao óleo diesel consumido em equipamentos e veículos utilizados na movimentação interna do minério, passa-se à análise da glosa dos créditos promovida pelo Fisco.

De acordo com a planilha inserida na mídia eletrônica acostada às fls. 382, elaborada após a primeira retificação do crédito tributário, a glosa dos créditos refere-se aos equipamentos abaixo listados, que desempenham as seguintes funções:

Caminhões: Transporte de minério da frente de lavra até a grade de descarga na britagem primária no subsolo;

Carregadeiras: alimentação do silo da planta; limpeza de repé (coleta de minério que cai e se espalha ao longo do processo); carregamento de minério nos processos de Lavra e carregamento dos silos da britagem e teleférico com minério e concentrado;

Escavadeira: movimentação de minério nas frentes de lavra;

Fandril/Jumbo: equipamento usado para perfuração de rocha nas frentes de lavra;

LHD: Carregamento de caminhões de minério nas frentes de Lavra;

Retroescavadeira: usada como martelo rompedor para quebrar grandes blocos de minério;

Robolt: perfuração de rocha e instalação de tirantes;

Scaler: usado para raspar o teto e derrubar placas de minério (abatimento de Choco).

Questionando o feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente, que, “*no caso específico do óleo diesel, a IN 01/01 (revogada pela IN Sutri 01/14), ao exemplificar produtos intermediários suscetíveis de aproveitamento de créditos na*

*atividade de mineração mencionava, entre eles, o óleo diesel. Apesar da revogação da IN 01/01 (ocorrida após os fatos geradores em questão), ainda permaneceu vigente no Estado, nos termos da IN 01/14, o entendimento de que o processo produtivo da atividade de mineração em específico, compreende a fase de desmonte da rocha até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem".*

Sustenta, nesse sentido, que “*não há dúvidas de que o óleo diesel utilizado no processo produtivo da mineração deve ser considerado como produto intermediário*”.

Salienta, porém, que “*a Fiscalização possui o entendimento de que somente a fase de ‘desmonte da rocha’ ou do ‘beneficiamento do minério’ corresponde à linha central do processo produtivo da Impugnante, apto a ensejar direito ao aproveitamento de créditos de óleo diesel*”, conforme o seguinte trecho do relatório do Auto de Infração:

Relatório Fiscal

“... Apropriou indevidamente de créditos de ICMS relativos a óleo diesel caracterizado como material de uso ou consumo do estabelecimento, eis que consumido em equipamentos e veículos não utilizados no desmonte da rocha ou beneficiamento do minério, conforme demonstrado no Anexo 11 ...”

Afirma que, “*mesmo com este equivocado entendimento, verifica-se que a Fiscalização procedeu com a glosa da TOTALIDADE do aproveitamento dos créditos de ICMS relativos às aquisições de óleo diesel realizados pela Impugnante, deduzindo-se (após retificação do lançamento) apenas o que já havia sido objeto de estorno pela própria Impugnante, sustentando que o óleo diesel foi consumido em outras fases da produção, que não as acima citadas*”.

Pondera que “*não há qualquer respaldo legal para este argumento fiscal a beirar o absurdo o fato da Fiscalização constatar que, em processo produtivo de mineração, não há qualquer equipamento/veículo utilizado na linha central de produção ou mesmo nas fases de desmonte de rocha/beneficiamento do minério (entendimento restritivo da Fiscalização), aptos a ensejar o aproveitamento de crédito de óleo diesel!*”.

Acrescenta que, “*exatamente com base nas IN nº 01/01 e IN nº 01/86, vigentes à época, é que o próprio Estado de Minas Gerais, por meio do Conselho de Contribuintes, reconhece o direito ao crédito sobre o óleo diesel consumido diretamente no processo produtivo da mineração, isto é, nas fases específicas da lavra, beneficiamento e estocagem, inclusive na movimentação interna entre essas fases, considerando-o como a força propulsora (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que participam de forma direta no beneficiamento do minério (MG: Solução de Consulta de Contribuinte nº 025/2013 e nº 105/2015)*”.

Destaca que, “*por outro lado, quando o óleo diesel é consumido nos equipamentos utilizados para apoio operacional à linha central de produção, ou seja,*

*em linhas consideradas pelo Fisco como marginais ou auxiliares de produção e, portanto, supostamente de forma desvinculada da atividade de mineração (conceito restrito), o E. Conselho entende não ser possível o aproveitamento de créditos de ICMS”.*

Anexa à sua impugnação (fls. 430/439), documentação contendo a descrição dos equipamentos objeto da glosa dos créditos, com as suas respectivas funções, nos termos abaixo:

Documento Anexado à Impugnação (fls. 430/439)

#### “APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS – ÓLEO DIESEL

Como já visto, para que haja aproveitamento dos créditos, necessário que o produto adquirido seja considerado intermediário, ou seja, tenha sido utilizado na linha central de produção e, ainda, tenha caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto (consumo imediato) e seja consumido integralmente nessa etapa.

No caso do óleo diesel, se reconhece o direito ao crédito quando consumido diretamente no processo produtivo da mineração, isto é, nas fases específicas de lavra, beneficiamento e estocagem, inclusive na movimentação interna entre essas fases, considerando-o como a força propulsora (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que que participam de forma direta no beneficiamento do minério.(Grifou-se).

Dessa forma, a Impugnante faz jus ao aproveitamento dos créditos relativos ao óleo diesel utilizado nos veículos e equipamentos ora autuados, uma vez que todos preenchem os requisitos legais, como se passa a expor.

#### CARREGADEIRAS

As carregadeiras atuam diretamente no processo produtivo, sendo responsáveis pelo transporte do minério durante as fases do processo de mineração, especialmente no carregamento dos silos da britagem e carregamento do teleférico com o minério e concentrado com destino a Planta de Queiroz.

Outras funções das carregadeiras são transporte/carregamento em outras etapas do processo, tais como moagem; no início para carregamento dos caminhões (após a detonação) e, ainda, recolhendo o minério que cai das correias transportadoras para devolvê-lo ao processo produtivo (limpeza de repê), de modo que este equipamento sempre atua na movimentação interna entre as fases de produção da Impugnante.

## ILUSTRAÇÃO

[...]

### JURISPRUDÊNCIA

COM BASE NA IN 01/14 E NA IN 01/86 E TENDO EM VISTA AS FUNÇÕES DESEMPENHADAS PELAS CARREGADEIRAS NA MINERAÇÃO, O CONSELHO DE CONTRIBUINTES DE MINAS GERAIS RECONHECE O DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS SOBRE O ÓLEO DIESEL CONSUMIDO POR ESTAS MÁQUINAS, VEZ QUE UTILIZADA NA MOVIMENTAÇÃO INTERNA DO MINÉRIO.

“INFORMA A FISCALIZAÇÃO QUE A RECORRIDA POSSUI CARREGADEIRAS ESPECÍFICAS PARA CARREGAMENTO DOS CAMINHÕES FORA DE ESTRADA, OS QUAIS NÃO TIVERAM SEUS CRÉDITOS DO IMPOSTO ESTORNADOS, QUANDO A UTILIZAÇÃO DELES OCORREU DENTRO DO PROCESSO PRODUTIVO ESTABELECIDO PELA IN 01/14” (ACÓRDÃO Nº 4.886/17/CE ...)

“CONFORME DEMONSTRADO NO ANEXO 5A DO AUTO DE INFRAÇÃO (CD – FL. 925), O FISCO, SEGUINDO A LÓGICA ACIMA, NÃO ESTORNOU OS CRÉDITOS DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NOS VEÍCULOS/EQUIPAMENTOS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO DE MINERAÇÃO (EX.: PERFURATRIZES, CARREGADEIRAS, ESCAVADEIRAS, ROMPEDORES DE MATACO, CAMINHÕES FORA DE ESTRADA, CAMINHÕES BÁSCULA, CAMINHÃO CAÇAMBA TRAÇADO, ETC.).” (ACÓRDÃO Nº 4.758/17/CE ...) (GRIFOU-SE).

### CAMINHÕES

Os caminhões são utilizados para remoção, carregamento e transporte de minério e estéril no interior da mina de Cuiabá.

Além disso, também são utilizados especificadamente no transporte do minério da frente da lavra até a grade de descarga na britagem primária no subsolo (ou seja, do desmante à fase de britagem).

## ILUSTRAÇÃO

[...]

### JURISPRUDÊNCIA

CONFORME JÁ DEMONSTRADO, O CCMG, ASSIM COMO A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, VEM RECONHECENDO O DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS REFERENTES AO ÓLEO DIESEL UTILIZADOS EM VEÍCULOS QUE ESTEJAM DIRETAMENTE ENVOLVIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO DO CONTRIBUINTE.

“CONFORME RELATA A FISCALIZAÇÃO, NÃO HOUVE ESTORNO DE CRÉDITO DO IMPOSTO QUANDO OS VEÍCULOS FORAM UTILIZADOS NA LAVRA DO MINÉRIO E SUA MOVIMENTAÇÃO DENTRO DO PROCESSO PRODUTIVO, NOS TERMOS DA IN 01/2014, CONFORME DETALHADO NA PLANILHA DO ANEXO 4. E SOMENTE

PARA OS CASOS DE ATIVIDADES DE APOIO É QUE FORAM DESCONSIDERADAS AS TOMADAS DE CRÉDITOS DO IMPOSTO.

EXPLICA A FISCALIZAÇÃO QUE, EM RESPOSTA À INTIMAÇÃO FISCAL, A RECORRIDA LISTOU 3 TIPOS DE CAMINHÃO FORA DE ESTRADA, ENVOLVIDOS EM ATIVIDADES DE: A) ASPERSÃO DE VIAS, B) REBOCADOR DE CAMINHÕES RODOVIÁRIOS, C) RETALUDAMENTO DE TALUDES E D) TRANSPORTE DE MINÉRIO/ESTÉRIL. SOMENTE PARA A ÚLTIMA, MANTEVE O CRÉDITO DO IMPOSTO (ACÓRDÃO Nº 4.886/17/CE ...) (GRIFOU-SE).

#### LHD

A LHD é uma espécie de carregadeira de pequeno porte, a qual é utilizada no transporte do minério no interior da mina, especialmente em áreas mais sensíveis/de risco, transportando o minério para os caminhões maiores, de modo que atua diretamente no processo produtivo.

#### JURISPRUDÊNCIA

O CONSELHO DE CONTRIBUINTES DE MINAS GERAIS AINDA NÃO SE MANIFESTOU ESPECIFICAMENTE SOBRE AS CARREGADEIRAS LHD. NO ENTANTO, EM UMA ANÁLISE EXTENSIVA DE JULGADOS ANTERIORES SOBRE AS CARREGADEIRAS, TEM-SE AUTORIZADO O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ÓLEO DIESEL, VEZ QUE RESPONSÁVEIS PELO TRANSPORTE DO MINÉRIO ENTRE AS FASES DO PROCESSO, COMO O CASO CONCRETO DA LHD:

“CONFORME DEMONSTRADO NO ANEXO 5A DO AUTO DE INFRAÇÃO (CD – FL. 925), O FISCO, SEGUINDO A LÓGICA ACIMA, NÃO ESTORNOU OS CRÉDITOS DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NOS VEÍCULOS/EQUIPAMENTOS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO DE MINERAÇÃO (EX.: PERFURATRIZES, CARREGADEIRAS, ESCAVADEIRAS, ROMPEDORES DE MATACO, CAMINHÕES FORA DE ESTRADA, CAMINHÕES BÂSCULA, CAMINHÃO CAÇAMBA TRAÇADO, ETC.)” (ACÓRDÃO Nº 4.758/17/CE ...) (GRIFOU-SE).

#### FANDRIL/JUMBO

São equipamentos utilizados na perfuração das rochas nas frentes da lavra, para colocação de explosivos na rocha. (Grifou-se).

#### ILUSTRAÇÃO

[...]

#### JURISPRUDÊNCIA

A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO JÁ RECONHECEU, EM OUTRO CASO ENVOLVENDO ESTA MESMA EMPRESA (DIFERIMENTO DO ICMS), QUE O EQUIPAMENTO JUMBO PARTICIPA DA ATIVIDADE PRODUTIVA, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR NA GLOSA DESTE

ITEM, EM CLARA VIOLAÇÃO AO ART. 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO).

“RESSALTE-SE, QUE OS EQUIPAMENTOS JUMBO NÃO FORAM OBJETO DA AUTUAÇÃO, POIS ATÉ O FISCO RECONHECEU QUE ESSES REALMENTE PARTICIPAM DA ATIVIDADE PRODUTIVA DA IMPUGNANTE. AS PERFURATRIZES EFETIVAMENTE DE PRODUÇÃO, APLICADAS NA EXTRAÇÃO, SÃO JUMBO, AXERA E SIMBA, DENTRE OUTRAS” (Acórdão nº 21.314/14/3ª ...)

AINDA NÃO HÁ JULGADOS EM ESPECÍFICO PARA O FANDRIL, MAS DEVE SER RECONHECIDO O DIREITO AO CRÉDITO DO ÓLEO DIESEL UTILIZADO NESTE EQUIPAMENTO, JÁ QUE DESEMPEÑA A MESMA FUNÇÃO DO JUMBO (EQUIPAMENTOS DE PERFURAÇÃO DE ALTA PRODUTIVIDADE), O QUAL A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO ENTENDEU FAZER PARTE DO PROCESSO PRODUTIVO.

#### ROBOLT

O Robolt é utilizado na perfuração da rocha e na instalação dos tirantes, que são fios de concreto de contenção da mina. Ou seja, atuam na estabilização das rochas para que seja viável o processo da retirada do minério.

#### JURISPRUDÊNCIA

O CONSELHO DE CONTRIBUINTES DE MINAS GERAIS JÁ ADOTOU BONS ARGUMENTOS AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS REFERENTES AO ÓLEO DIESEL UTILIZADOS NOS ROBOLTS, ESPECIALMENTE QUANDO ESTE REALIZA FUNÇÃO DE ESTABILIZAÇÃO DAS ROCHAS.

“DESSA FORMA, O EQUIPAMENTO DE PERFURAÇÃO DE ROCHAS NÃO É UM SIMPLES EQUIPAMENTO DE CONSTRUÇÃO/SEGURANÇA, COMO DEFENDE O FISCO, MAS SIM UM EQUIPAMENTO QUE ATUA DIRETAMENTE NA ABERTURA E CONTENÇÃO/SUSTENTAÇÃO DO TETO DAS GALERIAS DAS MINAS SUBTERRÂNEAS, SEM O QUAL NÃO SERIA POSSÍVEL SEQUER O INÍCIO DA RETIRADA DO MINÉRIO DE OURO EM MINAS DE GRANDE PROFUNDIDADE COMO AS DA IMPUGNANTE.

DIANTE DISSO, OS EQUIPAMENTOS PERFURADORES DE ROCHAS NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO ALHEIOS À SUA ATIVIDADE.

[...]

AS MÁQUINAS EM EXAME (CABOLT E ROBOLT) SÃO UTILIZADAS NA FIXAÇÃO DE ROCHAS, ATIVIDADE PLENAMENTE VINCULADA À EXTRAÇÃO DE MINÉRIO E, NO CASO DOS AUTOS, INDISPENSÁVEL À PRODUÇÃO DA IMPUGNANTE.

OS CABOS DE AÇO E TIRANTES TÊM FUNÇÃO ESTRUTURAL DE SUSTENTAÇÃO DO TETO DE VIAS DE ACESSO AO CORPO DE MINÉRIO, MAS NÃO SE ASSEMELHAM A UMA PEÇA ESTRUTURAL DE SUSTENTAÇÃO DE UMA CONSTRUÇÃO CIVIL, POIS, NA MINERAÇÃO ESTA QUESTÃO É DIRETAMENTE LIGADA À

PRODUÇÃO E, SEM ELA, NÃO É POSSÍVEL A EXTRAÇÃO DO MINÉRIO, ATIVIDADE-FIM DA IMPUGNANTE” (ACÓRDÃO Nº 21.314/14/3ª). (GRIFOU-SE).

#### SCALER (TIPO ABATEDOR DE CHOCOS)

O SCALER é utilizado na retirada dos chocos (pedras de minério) do teto da mina, realizando-se uma raspagem do teto, a fim de derrubar as placas de minério ali existentes. Em contrário do que se argumenta em relação a este equipamento, a sua função primordial é extrair o minério do teto, principal insumo da atividade da Impugnante. E, secundariamente, também substitui as alavancas manuais para a retirada, por segurança, de blocos soltos de rocha após a detonação, sendo por ambos os motivos, absolutamente essencial ao processo produtivo.

#### ILUSTRAÇÃO

[...]

#### ESCAVADEIRA

A escavadeira é utilizada na movimentação do minério nas frentes da lavra carregando e retirando-o de dentro da mina. Ou seja, além de participar do processo produtivo, movimentando o minério dentro da mina, a escavadeira possui função com contato direto com o minério.

#### JURISPRUDÊNCIA

O EG. CONSELHO DE CONTRIBUINTES EM RECENTES JULGADOS VEM DECIDINDO DE FORMA FAVORÁVEL AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DESTES ITENS EM ATIVIDADES DE MINERAÇÃO.

“CONFORME DEMONSTRADO NO ANEXO 5A DO AUTO DE INFRAÇÃO (CD – FL. 925), O FISCO, SEGUINDO A LÓGICA ACIMA, NÃO ESTORNOU OS CRÉDITOS DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NOS VEÍCULOS/EQUIPAMENTOS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO DE MINERAÇÃO (EX.: PERFURATRIZES, CARREGADEIRAS, ESCAVADEIRAS, ROMPEDORES DE MATACO, CAMINHÕES FORA DE ESTRADA, CAMINHÕES BÂSCULA, CAMINHÃO CAÇAMBA TRAÇADO, ETC.)” (ACÓRDÃO Nº 4.758/17/CE ...) (GRIFOU-SE).

#### RETROESCAVADEIRA

As retroescavadeiras são utilizadas como martelo rompedor para quebrar grandes blocos de minério e os reduzir após a fase de desmonte (ou seja, espécie de britagem inicial), a fim de viabilizar o seu deslocamento dentro da mina. Como se vê, o equipamento é responsável por realizar o que seria uma britagem inicial do minério extraído.

JURISPRUDÊNCIA

VALE SALIENTAR QUE AINDA NÃO HÁ JURISPRUDÊNCIA SOBRE AS RETROESCAVADEIRAS UTILIZADAS NA REDUÇÃO DOS BLOCOS DE MINÉRIO, TÃO SOMENTE NA UTILIZAÇÃO DO EQUIPAMENTO EM ATIVIDADE PERTINENTE À ÁREA DE CONSTRUÇÃO CIVIL, O QUE NÃO É O CASO CONCRETO, ESSENCIAL A ATIVIDADE DE MINERAÇÃO.”

Ao final, a Impugnante requer que seja “*revista e integralmente cancelada a glosa dos créditos sobre a aquisição de óleo diesel empregado em máquinas, equipamentos, veículos responsáveis pela (I) extração, remoção, carregamento/recebimento e movimentação do minério nas etapas de produção (II) por garantir o acesso à área de mineração para detonação propriamente da rocha e (III) pela própria detonação*”.

O Fisco, por sua vez, defende a manutenção da glosa dos créditos por ele efetuada, utilizando os argumentos já transcritos na parte inicial deste tópico.

Resta, portanto, a análise individualizada de cada equipamento objeto da presente autuação e sua função no processo produtivo mineral, para fins de verificação da legitimidade dos créditos apropriados, o que será feito nas linhas abaixo.

Antes, porém, afigura-se necessária a transcrição da resposta do Fisco, relativa ao item “3” da diligência de fls. 609/610, onde foi indagado ao Fisco quais eram os equipamentos destinados à movimentação interna do minério no estabelecimento autuado, *verbis*:

Diligência (fls. 609/610)

“... 3. Dentre os bens listados no Anexo 11 do Auto de Infração, favor informar listar todos que têm como função a movimentação interna de minério.

3.1. O consumo de óleo diesel informado desses equipamentos refere-se unicamente à atividade de movimentação interna do minério? Se necessário for, como ocorre a movimentação interna do minério em minas subterrâneas, como é o caso dos autos ...”

Resposta do Fisco (fls. 615/619)

“Questão 3

Os equipamentos autuados que têm a função de transportar o minério são os caminhões e carregadeiras. O diesel autuado aplica-se também para o deslocamento de máquinas, transporte de materiais, transporte de pessoas, etc.

3.1) O transporte de minério da mina subterrânea à superfície é efetuado da seguinte maneira: carregadeiras rebaixadas (LHD e Caterpillar) recolhem o minério nas frentes de lavra (atualmente a uma profundidade de 1350 metros da superfície,

aproximadamente), e abastecem os caminhões rebaixados (AD30 e AD35). Os caminhões transportam o minério das frentes de lavra até à estação de carga no nível localizada no nível 11, a 800 metros de profundidade. Na estação de carga, os caminhões basculam o minério no silo (chute) posicionado acima do elevador de carga. O elevador de carga transporta o minério verticalmente até a correias transportadora, na superfície da mina, que alimenta o silo do britador primário na superfície. Do britador primário o minério segue para o silo do britador secundário. Do britador secundário o minério é direcionado para o concentrador centrífugo (Knelson) e deste equipamento o minério não concentrado segue para o Moinho (o minério concentrado em ouro obtido por centrifugação segue para planta metalúrgica de Queirós através de carro forte). Do moinho o minério é direcionado para as Câmaras de flotação (flotação é um processo de concentração de minério, ou seja, processo que confere maior teor de ouro ao minério) ...” (Grifou-se).

Feito mais esse esclarecimento, passa-se à análise das funções desempenhadas por cada equipamento, para fins de verificação da legitimidade dos créditos apropriados.

#### **Carregadeiras:**

De acordo com os dados contidos na planilha elaborada pelo Fisco (DVD – fl. 382), as carregadeiras desempenham as seguintes funções: alimentação do silo da planta, carregamento de minério nos processos de lavra, carregamento dos silos da britagem e teleférico com minério e concentrado e limpeza de repé (coleta de minério que cai e se espalha ao longo do processo).

Assim, excetuando-se aquelas que desempenham a função de “Limpeza de Repé” (TAGs CG075 e CG027), as demais carregadeiras atuam diretamente no processo produtivo, mais especificamente na movimentação interna do minério.

Portanto, os créditos de óleo diesel apropriados pela Impugnante, consumido nas carregadeiras, exceto as destinadas à “Limpeza de Repé”, afiguram-se legítimos, motivo pelo qual deve ser cancelada a exigência fiscal em relação a esses equipamentos.

#### **Caminhões:**

Os caminhões são também utilizados na movimentação interna do minério (transporte de minério da frente de lavra até a grade de descarga na britagem primária no subsolo), conforme resposta do Fisco ao item “3” da diligência de fls. 609/610, onde foi afirmado que “*os equipamentos autuados que têm a função de transportar o minério são os caminhões e carregadeiras*”.

Legítima, portanto, a apropriação dos créditos relativos ao óleo diesel consumido nesses caminhões.

**LHD:**

Segundo o Fisco, a LHD é uma carregadeira de pequeno porte utilizada no transporte do minério no interior da mina para o carregamento de caminhões (carregamento de caminhões de minério nas frentes de Lavra).

Na resposta ao item 3 da diligência supracitada, o Fisco informa, ainda, que *“o transporte de minério da mina subterrânea à superfície é efetuado da seguinte maneira: carregadeiras rebaixadas (LHD e Caterpillar) recolhem o minério nas frentes de lavra (atualmente a uma profundidade de 1350 metros da superfície, aproximadamente), e abastecem os **caminhões rebaixados** (AD30 e AD35)”*.

Portanto, são legítimos os créditos apropriados pela Impugnante, relativos ao óleo diesel consumido na LHD.

**FANDRIL/JUMBO:**

Trata-se de equipamento utilizado para perfuração de rocha nas frentes de lavra, para colocação de explosivos na rocha.

O próprio Fisco reconhece que o Fandril/Jumbo é classificado como equipamento de produção, salientando, porém, que sua ferramenta de perfuração de rochas (perfuratriz) é acionada por ar comprimido.

Acrescenta que *“o ar comprimido é gerado por um compressor que é acionado por um motor elétrico. Portanto a energia efetivamente aplicada na industrialização/produção, não é o diesel, mas a energia elétrica (a energia elétrica consumida no acionamento da ferramenta de perfuração não foi autuada)”*.

Esse fato, no entanto, não tem o condão de retirar o direito ao crédito da Impugnante, relativamente ao óleo diesel consumido no referido equipamento, reconhecidamente utilizado na linha de produção do minério.

Em sua escorreita interpretação da legislação que rege a matéria, a Superintendência de Tributação (SUTRI), na solução dada à Consulta de Contribuinte nº 045/2018 sustenta que, *“para que o combustível enseje direito ao aproveitamento de crédito do imposto é necessário que o seu consumo ocorra na geração de força motriz empregada diretamente no processo de produção”*, isto é, *“admite-se o aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de óleo diesel empregado como propulsor de máquinas e equipamentos ou geração de força motriz empregada diretamente no processo de produção, extração e na movimentação do produto mineral do local da extração até o local de beneficiamento mineral ou estocagem”*.

Considerando-se que é fato incontroverso nos autos que o Faldril/Jumbo tem participação direta no processo de extração do minério (utilizado para perfuração de rocha nas frentes de lavra, para colocação de explosivos na rocha), conclui-se que são legítimos os créditos apropriados pela Impugnante, inerentes ao óleo diesel consumido no referido equipamento.

**ROBOLT:**

O ROBOLT é utilizado na perfuração da rocha e na instalação dos tirantes (fios de concreto de contenção da mina), que têm função estrutural de sustentação do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

teto e das laterais das vias de acesso ao corpo de minério, à semelhança de uma peça estrutural de sustentação de uma construção civil.

Esse equipamento foi considerado alheio à atividade de mineração (equipamento de apoio operacional) pelo Acórdão nº 4.300/14/CE<sup>8</sup>, quando da análise de processo envolvendo estabelecimento de mesma titularidade da Impugnante, por não exercer qualquer ação no processo de mineração propriamente dito, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.300/14/CE

PTA/AI: 01.000178679-65

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECORRIDA: ANGLOGOLD ASHANTI CÓRREGO DO SÍTIO MINERAÇÃO S/A

CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, NO PERÍODO DE DEZEMBRO DE 2007 A DEZEMBRO DE 2011, INCIDENTE SOBRE OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, EM RAZÃO DO USO INDEVIDO DO INSTITUTO DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO, PREVISTO NO ITEM 41, ALÍNEA “B” DO ANEXO II DO RICMS/02, FACE À CONSTATAÇÃO DE QUE OS REFERIDOS BENS FORAM UTILIZADOS EM ATIVIDADES FORA DO PROCESSO PRODUTIVO DO ESTABELECIMENTO (DESCARACTERIZAÇÃO DO DIFERIMENTO - BENS ALHEIOS).

[...]

DOS EQUIPAMENTOS AUTUADOS:

→ PERFURATRIZES HIDRÁULICAS, ATLAS COPCO (CABLETEC) E SANDIVCK (ROBOLT):

SEGUNDO A RECORRIDA, O PERFURADOR É O EQUIPAMENTO QUE REALIZA A PERFURAÇÃO DA ROCHA EM VÁRIAS FASES DA EXTRAÇÃO DO MINÉRIO. ELE ATUA NA EXECUÇÃO DE FUROS E NA INSTALAÇÃO DE CABOS DE AÇO/TIRANTES PARA SUSTENTAÇÃO DO MACIÇO ROCHOSO DURANTE O CICLO DE PRODUÇÃO E A ÚNICA DIFERENÇA ENTRE OS DOIS MODELOS DE PERFURADORES, OBJETO DA AUTUAÇÃO, É QUE O “CABLETEC”, DA MARCA ATLAS COPCO, REALIZA FUROS DE 9.6 M A 15 M, E O “ROBOLT”, DA MARCA SANDVICK, REALIZA FUROS MENOS PROFUNDOS (FUROS DE APROXIMADAMENTE DE 3 M).

[...]

AS MÁQUINAS EM EXAME (CABOLT E ROBOLT) SÃO UTILIZADAS NA FIXAÇÃO DE ROCHAS, ATIVIDADE INVERSA DA EXTRAÇÃO DE MINÉRIO. PERFURAM ROCHAS PARA INSTALAÇÃO DE TIRANTES, DE CABOS DE AÇO E DE CONCRETO COM VISTAS A ESTABILIZAR O MACIÇO ROCHOSO. SENDO MÁQUINAS ESPECÍFICAS PARA A REFERIDA ATIVIDADE, FIXAÇÃO DE ROCHAS,

<sup>8</sup> Também, o Acórdão nº 4.301/14/CE reformou a decisão relativa ao Acórdão nº 21.315/14/3ª, mencionado pela Impugnante.

NÃO SÃO APLICADAS NAS PERFURAÇÕES QUE ANTECEDEM A COLOCAÇÃO DE EXPLOSIVOS PARA A FRAGMENTAÇÃO DO CORPO DE MINÉRIO, COMO AFIRMADO PELA AUTUADA.

OS CABOS DE AÇO E TIRANTES TÊM FUNÇÃO ESTRUTURAL DE SUSTENTAÇÃO DO TETO DE VIAS DE ACESSO AO CORPO DE MINÉRIO, À SEMELHANÇA DE UMA PEÇA ESTRUTURAL DE SUSTENTAÇÃO DE UMA CONSTRUÇÃO CIVIL (POR EXEMPLO: SUSTENTAÇÃO DE TETO DE UM GALPÃO INDUSTRIAL, SUSTENTAÇÃO DE UM VIADUTO/PONTE OU TETO DE UM TÚNEL RODOVIÁRIO).

[...]

ASSIM, O CABLETEC (CABLE SIGNIFICA CABO, NO CASO EM EXAME, CABO DE AÇO) E O ROBOLT (BOLT SIGNIFICA PARAFUSO, NO CASO EM EXAME, TIRANTE) NÃO SÃO UTILIZADOS NA ATIVIDADE INTRÍNSECA DE EXTRAÇÃO DE MINÉRIO.

OS PRÓPRIOS MANUAIS DOS REFERIDOS EQUIPAMENTOS, ACOSTADOS ÀS FLS. 742/749, CONFIRMAM A CONCLUSÃO ACIMA. CONFORME JÁ DEMONSTRADO ACIMA, DE FORMA RESUMIDA, OS MANUAIS TRAZEM AS SEGUINTE INFORMações:

[...]

Equipamento SANDVIK DS310-C (fls. 746/749):

“O Sandivk DS310-C é um jumbo eletro-hidráulico compacto totalmente mecanizado, de perfuração para atirantamento, que requer um único operador, sendo utilizado para reforço de rocha em minas subterrâneas com seções transversais pequenas e médias.

[...]

O processo de atirantamento automático garante eficiência, bem como qualidade constante e durável do atirantamento, para máxima segurança da mina.” (Grifou-se)

O ROBOLT DS310-C (o S da sigla designa suport em inglês - suporte na acepção de atividade auxiliar) apresenta a mesma função de estabilização de rochas do CABOLTEC, aplicando tirantes ao invés de cabos de aço.

[...]

Reitere-se que os bens listados nos quadros de fls. 12/18, foram utilizados com os seguintes fins:

-Construção/Segurança: Conferir estabilidade de rochas;

-Construção/infraestrutura/Instalação de utilidades: água, energia elétrica e iluminação;

-Demolição;

-Segurança: desprender rochas soltas no teto da mina – evitar queda de rochas soltas do teto;

-Sondagens de rochas.

Portanto, todos os bens analisados (perfuratrizes Cabolt e Robolt, plataforma de elevação, equipamento abatedor de choco e de demolição e as sondas), devem ser considerados alheios à atividade do estabelecimento (equipamentos de apoio operacional), nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98, pois não exercem qualquer ação no processo de mineração propriamente dito (*perfuração de rocha para detonação, carregamento de explosivo, desmonte da rocha com a explosão ou no manuseio/beneficiamento do minério de ouro*) ...” (Grifou-se)

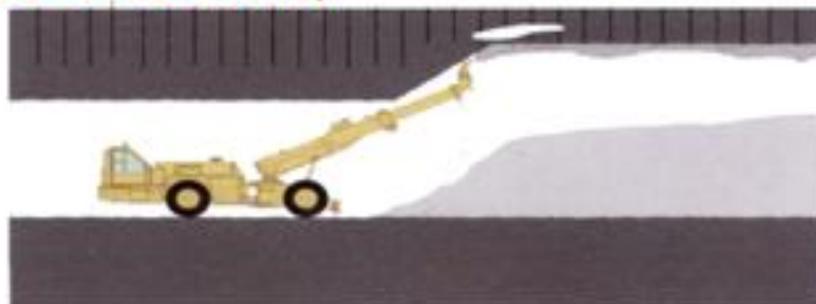
Por se tratar de equipamento alheio à atividade de mineração, o óleo diesel consumido no ROBOLT não gera direito a crédito do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, por ser caracterizado como material de uso e consumo.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

#### **SCALER (TIPO ABATEDOR DE CHOCOS):**

O saneamento ou abatimento do choco é realizado através de um equipamento denominado SCALER ou abatedor de chocos. É um equipamento dotado de um braço com uma unha na ponta que, através de força hidráulica, retira rocha solta no teto.

**Saneamento de Teto- Retirada do minério restante (abatedor de chocos – scaller e equipamento de demolição - escavadeira)**



Assim como no item anterior, o equipamento em apreço (SCALER) foi conceituado como alheio à atividade de mineração(equipamento de apoio operacional) pelo Acórdão nº 4.300/14/CE, quando da análise de processo envolvendo estabelecimento de mesma titularidade da Impugnante, por não exercer qualquer ação no processo de mineração propriamente dito (*perfuração de rocha para detonação, carregamento de explosivo, desmonte da rocha com a explosão ou no manuseio/beneficiamento do minério de ouro*), *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.300/14/CE

PTA/AI: 01.000178679-65

RECURSO DE REVISÃO: 40.060136129-00

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECORRIDA: ANGLOGOLD ASHANTI CÓRREGO DO SÍTIO MINERAÇÃO S/A

“... CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, NO PERÍODO DE DEZEMBRO DE 2007 A DEZEMBRO DE 2011, INCIDENTE SOBRE OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, EM RAZÃO DO USO INDEVIDO DO INSTITUTO DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO, PREVISTO NO ITEM 41, ALÍNEA “B” DO ANEXO II DO RICMS/02, FACE À CONSTATAÇÃO DE QUE OS REFERIDOS BENS FORAM UTILIZADOS EM ATIVIDADES FORA DO PROCESSO PRODUTIVO DO ESTABELECIMENTO (DESCARACTERIZAÇÃO DO DIFERIMENTO - BENS ALHEIOS).

[...]

B) SANEAMENTO

O SANEAMENTO OU ABATIMENTO DO CHOCO É REALIZADO PELO EQUIPAMENTO DENOMINADO SCALER OU ABATEDOR DE CHOCOS. É UM EQUIPAMENTO DOTADO DE UM BRAÇO COM UMA UNHÁ NA PONTA QUE, ATRAVÉS DE FORÇA HIDRÁULICA, RETIRA ROCHA SOLTA NO TETO.

[...]

A ETAPA DE SANEAMENTO DO CHOCO REFERE-SE À PARTE DO CICLO DE TRABALHOS QUE PRECEDEM À DETONAÇÃO DA FRENTE OU REALCE. A ATIVIDADE DÁ-SE DEVIDO À NECESSIDADE DE RETIRADA DE BLOCOS SOLTOS DE ROCHA QUE ‘SOBREM’ NO TETO E NAS LATERAIS APÓS A DETONAÇÃO COM EXPLOSIVOS DO REALCE DA LAVRA (PRODUÇÃO) OU FRENTE DE DESENVOLVIMENTO. APÓS A DETONAÇÃO FEITA COM EXPLOSIVOS NOS REALCES DE LAVRA (PRODUÇÃO) SURGE A NECESSIDADE DE SANEAMENTO DO CHOCO, DEVIDO ÀS DIMENSÕES DO REALCE SEREM GRANDES, TEM A NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DO EQUIPAMENTO SCALER (ABATEDOR DE CHOCOS).

[...]

→ EQUIPAMENTO ABATEDOR DE CHOCO E EQUIPAMENTO DE DEMOLIÇÃO (ESCAVADEIRA):

AFIRMA A RECORRIDA QUE, ASSIM COMO OS EQUIPAMENTOS DE PERFURAÇÃO, OS 05 (CINCO) EQUIPAMENTOS ABATEDORES DE CHOCOS - **SCALLER** E O EQUIPAMENTO DE DEMOLIÇÃO - ESCAVADEIRA, AUTUADOS PELA FISCALIZAÇÃO, SÃO DIRETAMENTE UTILIZADOS NO CICLO PRODUTIVO DO OURO.

[...]

PORÉM, COMO VISTO ACIMA, AMBAS AS MÁQUINAS SÃO APLICADAS NA FASE DE SANEAMENTO, ATIVIDADE QUE CONSISTE NO DESPRENDIMENTO DE PEDRAS SOLTAS DO TETO E DAS PAREDES LATERAIS DAS GALERIAS, QUE RESTAM PENDENTES APÓS AS EXPLOSÕES. SÃO, PORTANTO, EQUIPAMENTOS PARA A SEGURANÇA DO AMBIENTE DE TRABALHO, ÁREA DE APLICAÇÃO MANIFESTAMENTE DESAFETA AO ICMS.

A AUTUADA INTENTA CARACTERIZAR OS REFERIDOS BENS COMO EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO, AO AFIRMAR QUE AS PEDRAS DESPRENDIDAS NO SANEAMENTO SÃO POSTERIORMENTE PROCESSADAS COMO MINÉRIO DE OURO.

OBSERVE-SE QUE A RECORRIDA, À FL. 556, DEFINIU ABATIMENTO DE CHOCO COMO SENDO “HOMENS COM ALAVANCA MANUAL RETIRANDO BLOCOS SOLTOS APÓS A DETONAÇÃO”, OU SEJA, OS EQUIPAMENTOS EM ANÁLISE APENAS SUBSTITUEM AS “ALAVANCAS MANUAIS” ANTERIORMENTE UTILIZADAS, PARA RETIRADA, POR SEGURANÇA, DE BLOCOS SOLTOS APÓS A DETONAÇÃO.

OS EQUIPAMENTOS NÃO SE ENCONTRAM INSERIDOS NO PROCESSO DE MINERAÇÃO PROPRIAMENTE DITO, QUE CONSISTE NA PERFURAÇÃO DE ROCHAS COM O JUMBO (PERFURATRIZ DE ALTA PRODUTIVIDADE, ESPECIALIZADA PARA PRODUÇÃO), COLOCAÇÃO DE EXPLOSIVOS, DETONAÇÃO, DESMONTE, CARREGAMENTO E PROCESSAMENTO DO MINÉRIO FRAGMENTADO, VALE DIZER, NÃO PERFURAM A ROCHA E NÃO PARTICIPAM DAS FASES DE COLOCAÇÃO DE EXPLOSIVOS E DA DETONAÇÃO.

O DESMONTE DO MINÉRIO SE DÁ MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE EXPLOSIVOS E O SEU CARREGAMENTO E PROCESSAMENTO OCORRE COM UTILIZAÇÃO DE EQUIPAMENTOS ESPECÍFICOS.

VÊ-SE, POIS, QUE TAIS EQUIPAMENTOS (“ABATEDOR DE CHOCOS” E “ESCAVADEIRA”) NÃO SÃO UTILIZADOS EM NENHUMA DAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO DA MINERADORA (EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO, PROCESSAMENTO, ETC.), OU SEJA, SÃO EQUIPAMENTOS UTILIZADOS EM ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL (SANEAMENTO), ESPECIALMENTE PARA A SEGURANÇA DO AMBIENTE DE TRABALHO (RETIRAR ROCHAS SOLTAS DO TETO DA MINA, PREVENINDO ACIDENTES).

[...]

PORTANTO, TODOS OS BENS ANALISADOS (PERFURATRIZES CABOLT E ROBOLT, PLATAFORMA DE ELEVAÇÃO, EQUIPAMENTO ABATEDOR DE CHOCO E DE DEMOLIÇÃO E AS SONDAS), DEVEM SER CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO (EQUIPAMENTOS DE APOIO OPERACIONAL), NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “C” DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, POIS NÃO EXERCEM QUALQUER AÇÃO NO PROCESSO DE MINERAÇÃO PROPRIAMENTE DITO (PERFURAÇÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*DE ROCHA PARA DETONAÇÃO, CARREGAMENTO DE EXPLOSIVO, DESMONTE DA ROCHA COM A EXPLOÇÃO OU NO MANUSEIO/BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO DE OURO) ...” (GRIFOU-SE)*

Por ser conceituado como bem alheio à atividade de mineração, o óleo diesel consumido no equipamento SCALER não gera direito a créditos de ICMS, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, por ser considerado como material de uso ou consumo.

### **ESCAVADEIRA:**

Segundo a Impugnante, a escavadeira é utilizada na movimentação do minério nas frentes da lavra carregando e retirando-o de dentro da mina.

O Fisco, por sua vez, traz informação similar à da Impugnante, informando que as escavadeiras *“são máquinas utilizadas na movimentação/manuseio do minério nas frentes de lavra com vistas a liberar espaços”*, salientando, porém, que *“o óleo diesel consumido na escavadeira classifica-se como de uso ou consumo do estabelecimento nas disposições: da LC 87/96, do RICMS, da IN 01/86 e da IN 01/2014. A fundamentação dessa classificação é a mesma já manifestada quanto a justificativa da glosa de créditos de diesel consumido nos caminhões etc.”*.

Como já afirmado, admite-se o aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de óleo diesel empregado como propulsor de máquinas e equipamentos ou geração de força motriz empregada diretamente no processo de produção, extração e na movimentação do produto mineral do local da extração até o local de beneficiamento mineral ou estocagem.

Como o próprio Fisco afirma que a escavadeira tem como função a movimentação/manuseio do minério, conclui-se que são legítimos os créditos apropriados pela Impugnante relativos ao óleo diesel consumido no referido equipamento.

### **RETROESCAVADEIRA:**

Segundo a Impugnante, as retroescavadeiras são utilizadas como martelo rompedor para quebrar grandes blocos de minério e os reduzir após a fase de desmonte, a fim de viabilizar o seu deslocamento dentro da mina, informação condizente com a informada na planilha elaborada pelo Fisco (DVD – fl. 382), onde consta que o equipamento em apreço é *“usado como martelo rompedor para quebrar grandes blocos de minério”*

Assim, pelas informações contidas nos autos, verifica-se que a retroescavadeira exerce função direta no processo de desmonte da rocha do minério. Por consequência, são legítimos os créditos apropriados pela Impugnante relativos ao óleo diesel consumido nesse equipamento.

Logo, diante do acima exposto, devem ser canceladas as exigências relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes equipamentos: (I) carregadeiras, exceto as utilizadas na “Limpeza de Repé” (TAGs CG075 e CG027); (II) caminhões; (III) LHD; (IV) Fandril/Jumbo; (V) escavadeira e (VI) retroescavadeira.

**Da irregularidade “4” - ICMS - Diferença de Alíquota – Falta de Recolhimento:**

A irregularidade refere-se à falta de recolhimento do ICMS relativo 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 pelo ICMS apurado, 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 (observada a retificação efetuada pelo Fisco às fls. 620/650), uma vez que efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### **Da irregularidade “5” - Energia Elétrica – Falta de Encerramento do Diferimento do ICMS:**

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

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

Conforme planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fl. 27, o encerramento do diferimento do ICMS refere-se à parcela da energia elétrica consumida nas mesmas áreas relativas à irregularidade nº 02 do Auto de Infração, a saber:

- SV2 / SV3 / SV4 / VIANA: Ventilação e Exaustão da Mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria;
- Planta de Refrigeração: Planta de resfriamento;
- Barragem/Oficina/ALCB: Bombeamento/Oficina/Almoxarifado/Escritórios

PERÍODO	SV2 / SV3 / SV4 / VIANA					PLANTA DE REFRIGERAÇÃO					BARRAGEM / OFICINA / ALCB				
	VENTILAÇÃO E EXAUSTÃO DA MIA / BOMBEAMENTO ÁGUA / RESTAURANTE E PORTARIA					PLANTA DE RESFRIAMENTO					BOMBEAMENTO / OFICINA / ALMOXARIFADO / ESCRITÓRIOS				
	VALOR ITEM SPED (a)	BC ICMS ENCERRAMENTO DIFERIMENTO (b)=(a) ÷ 0,82	%	Aliq	ICMS	VALOR ITEM SPED (a)	BC ICMS ENCERRAMENTO DIFERIMENTO (b)=(a) ÷ 0,82	%	Aliq	ICMS	VALOR ITEM SPED (a)	BC ICMS ENCERRAMENTO DIFERIMENTO (b)=(a) ÷ 0,82	%	Aliq	ICMS
Janeiro	210.742,17	257.002,65	18,79%	18%	8.691,58	210.742,17	257.002,65	11,14%	18%	5.153,54	210.742,17	257.002,65	1,07%	18%	494,16
Fevereiro	143.280,27	174.732,04	18,76%	18%	5.901,13	143.280,27	174.732,04	11,44%	18%	3.597,78	143.280,27	174.732,04	1,07%	18%	336,53
Março	130.973,37	159.723,62	19,38%	18%	5.571,05	130.973,37	159.723,62	11,04%	18%	3.175,22	130.973,37	159.723,62	1,14%	18%	328,34
Abril	-	-	17,72%	18%	-	-	-	11,59%	18%	-	-	-	1,27%	18%	-
Maiο	-	-	20,40%	18%	-	-	-	10,55%	18%	-	-	-	1,45%	18%	-
Junho	313.006,57	381.715,33	22,19%	18%	15.244,35	313.006,57	381.715,33	10,30%	18%	7.079,84	313.006,57	381.715,33	1,39%	18%	952,28
Julho	185.510,43	226.232,23	22,32%	18%	9.089,12	185.510,43	226.232,23	8,74%	18%	3.559,75	185.510,43	226.232,23	1,40%	18%	568,95
Agosto	146.179,05	178.267,13	23,40%	18%	7.508,64	146.179,05	178.267,13	7,61%	18%	2.442,20	146.179,05	178.267,13	1,48%	18%	474,50
Setembro	204.754,81	249.700,99	24,12%	18%	10.841,35	204.754,81	249.700,99	9,80%	18%	4.403,40	204.754,81	249.700,99	1,36%	18%	609,68

A Impugnante alega que a exigência fiscal é integralmente indevida, uma vez que teria direito ao diferimento do imposto, em razão da comprovada utilização da energia elétrica (dos três pontos de medição) em seu processo industrial.

No entanto, conforme afirma no tópico relativo à irregularidade nº 02 do Auto de Infração, os equipamentos de ventilação e exaustão destinam-se a renovar o ar

do subsolo, removendo os gases, poeira e calor gerados no processo de extração mineral. A depuração do ar do subsolo torna adequado o ambiente de subsolo à legislação trabalhista (NR/15-norma regulamentadora de atividades e operações insalubres).

Por sua vez, a Planta de Refrigeração de ar (Planta de resfriamento) tem a função de reduzir a temperatura do subsolo, garantindo as condições adequadas ao trabalho humano, segundo os preceitos trabalhistas da NR-15 (a temperatura do ar de entrada do subsolo é reduzida de 21°C para 12°C).

Por outro lado, o sistema de bombeamento de água, como o próprio nome indica, consiste basicamente na captação, tratamento e recirculação da água, atividade que não se confunde com as fases do processo de produção mineral, especialmente nas atividades de extração e beneficiamento do minério.

Não há subsunção do bombeamento de água (transporte de água entre locais da mina) a quaisquer das hipóteses legais referentes às atividades de industrialização. O bombeamento (transporte de um local para outro), não envolve geração ou modificação de produto (mercadoria), condição elementar para caracterização de uma atividade como atividade típica de industrialização.

A conclusão é a mesma em relação à energia elétrica consumida em “Oficinas”, “Almoxarifados” e “Escritórios”, pois nestes locais não são exercidas atividades de extração e beneficiamento do minério.

Como se vê, a energia elétrica consumida nas atividades acima **não** se confunde com aquela utilizada como insumo energético em atividade de extração mineral, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao encerrar o diferimento do imposto da energia elétrica consumida nas atividades supracitadas (Ventilação e Exaustão da Mina/ Bombeamento água/Restaurante/Portaria, Planta de resfriamento e Bombeamento/Oficina/Almoxarifado/Escritórios) e exigir o ICMS devido, nos termos previstos no art. 12, inciso IV c/c art. 13 do RICMS/02, uma vez que, por **não** ser utilizada como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária, a energia elétrica consumida nessas áreas é classificada como material de uso e consumo.

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

[...]

Efeitos de 01/04/06 a 11/06/19

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

-----

Art. 13. O recolhimento do imposto diferido será feito pelo contribuinte que promover a operação ou a prestação que encerrar a fase do diferimento, ainda que não tributadas.

A Impugnante sustenta que, *“independente do diferimento, fato é que não há incidência do ICMS nas operações autuadas pertinentes as operações com imposto diferido, por se tratar de simples remessa de energia elétrica para estabelecimento próprio (no caso dos autos, a Impugnante participa do consórcio remetente da energia elétrica)”*.

Destaca, nesse sentido, que *“todas as operações de entrada de energia elétrica como diferimento do imposto foram oriundas do consórcio da Usina Hidrelétrica de Igarapava, do qual a Impugnante participa como consorciada (foi recebida a energia elétrica correspondente à sua cota parte, conforme contrato e aditivos já anexados aos autos)”*.

Após discorrer sobre a natureza jurídica dos consórcios da espécie, a Impugnante afirma que é fácil concluir que as transferências de energia elétrica gerada pelos consórcios dos quais faz parte com destino a seu estabelecimento autuado (na proporção de sua participação no empreendimento, constitui mera remessa, sem transferência de propriedade, não havendo efetiva circulação da mercadoria em tais operações, pois o remetente e o destinatário da energia elétrica são a mesma pessoa jurídica.

Cita a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça - STJ e decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, ancorada nessa súmula, que, ao analisar especificamente operações envolvendo transferência de energia elétrica de empresa integrante do mesmo consórcio, entendeu tratar-se de mera remessa entre estabelecimentos de uma mesma empresa, não sujeita à incidência do ICMS.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, não há que se falar em não incidência do ICMS nas operações em questão.

Ressalte-se, inicialmente, que o Consórcio da Usina Hidrelétrica de Igarapava possui CNPJ e Inscrição Estadual (CNPJ nº 00.139.155/0003-75 – IE nº 182001063.00-77) totalmente distintos daqueles inerentes ao estabelecimento autuado (CNPJ nº 18.565.382/0007-51 – IE nº 572402910.03-61), tratando-se, pois, de pessoas jurídicas distintas.

De toda forma, ainda que se considerasse que as operações em questão são relativas a transferências de energia elétrica entre estabelecimentos de mesma titularidade, essas operações seriam normalmente tributadas pelo ICMS.

Com efeito, a Constituição da República de 1988 (CR/88), através de seu art. 146, inciso III, alínea “a”, determina que lei complementar deve estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, definindo os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes dos impostos nela previstos.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Atendendo a esse comando constitucional, a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996 (LC nº 87/96), por meio de seu art. 12, inciso I, estabeleceu a ocorrência do fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadorias de estabelecimento de contribuintes do imposto, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Lei Complementar Federal nº 87/96

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Seguindo essa regra, o legislador mineiro incluiu, tanto na Lei Estadual nº 6.763/75 (art. 6º, inciso VI), quanto no Regulamento do ICMS (art. 2º, inciso VI do Decreto nº 43.080/02 – RICMS/02), dispositivo legais com a mesma previsão, *verbis*:

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

-----  
RICMS/02

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Assim, ao contrário do entendimento da Impugnante, é fato incontroverso, do ponto de vista de toda a legislação que rege a matéria, que as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade estão sujeitas à incidência do ICMS, ocorrendo o fato gerador do imposto no momento da saída das mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo titular.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS devido em função do encerramento do diferimento, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencida a Conselheira Flávia Sales Campos Vale, que a reconhecia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 620/650, excluindo ainda, as exigências fiscais relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes equipamentos: 1) carregadeiras, exceto as utilizadas na “Limpeza de Repé” (TAGs CG075 e CG027); 2) caminhões; 3) LHD; 4) Fandril/Jumbo; 5) escavadeira e 6) retroescavadeira, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para excluir, ainda, as penalidades impostas sobre o aproveitamento de crédito de ICMS relativo à manta de correia transportadora e chapa de desgaste, no período de 01/01/12 a 30/09/12. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Deborah Crevelin Casagrande e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Edrise Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 14 de outubro de 2021.**

**André Barros de Moura**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

---

Acórdão:	23.910/21/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000932395-62	
Impugnação:	40.010145291-22	
Impugnante:	Anglogold Ashanti Córrego do Sítio Mineração S.A. IE: 572402910.03-61	
Proc. S. Passivo:	Tadeu Negromonte de Moura/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pela Conselheira Flávia Sales Campos Vale, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

Conforme consta dos autos, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a setembro de 2012, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;
2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo industrial;
3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a óleo diesel, classificado como de uso e consumo do estabelecimento, uma vez que consumido em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados nas fases do processo de extração mineral e de beneficiamento do minério (Exigência exclusiva do ICMS indevidamente apropriado);
4. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (Exigências: ICMS e MR).
5. Falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), não utilizada no processo de industrialização (Exigências: ICMS e MR);

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

Alega a Impugnante a decadência integral do crédito tributário, relativo ao período de janeiro a setembro de 2012, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Vejamos o que estabelece o art. 150, § 4º do CTN:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesse sentido, as hipóteses em que se aplica a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação são: (i) o contribuinte não declara e não paga e (ii) o contribuinte declara o que entende devido; paga este valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença).

De acordo com a súmula 555 do STJ restou concluído que na hipótese (i), aplica-se a regra do art. 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese (ii), aplica-se a regra do art. 150 do CTN, ou seja, o Fisco teria 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, uma vez que houve declaração/princípio de pagamento.

Verifica-se que o Tribunal Superior utilizou como critério para aplicar o art. 173, inciso I, do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN.

Destaque-se entendimento de um dos acórdãos paradigmáticos do STJ (AgRg no REsp 1.277.854):

"DEVE SER APLICADO O ENTENDIMENTO CONSAGRADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO, EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA, PARA A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O

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

REFERIDO PRECEDENTE CONSIDERA APENAS A EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO, POIS É ESSE O ATO QUE ESTÁ SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO PELA FAZENDA PÚBLICA, NOS TERMOS DO ART. 150 E PARÁGRAFOS DO CTN. ASSIM, HAVENDO PAGAMENTO, AINDA QUE NÃO SEJA INTEGRAL, ESTARÁ ELE SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO, DAÍ PORQUE DEVE SER APLICADO PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR O PRAZO PREVISTO NO §4º DESSE ARTIGO (DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR). TODAVIA, NÃO HAVENDO PAGAMENTO ALGUM, NÃO HÁ O QUE HOMOLOGAR, MOTIVO PORQUE DEVERÁ SER ADOTADO O PRAZO PREVISTO NO ART. 173, I DO CTN".

(GRIFEI)

Assim, diante do exposto acima, considerando que houve pagamento parcial do ICMS, correto os argumentos da Impugnante, no que tange à aplicação da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, em relação ao crédito tributário correspondente ao período de janeiro a setembro de 2012.

**Sala das Sessões, 14 de outubro de 2021.**

**Flávia Sales Campos Vale  
Conselheira**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.910/21/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000932395-62  
Impugnação: 40.010145291-22  
Impugnante: AngloGold Ashanti Córrego do Sítio Mineração S.A.  
IE: 572402910.03-61  
Proc. S. Passivo: Tadeu Negromonte de Moura/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;
2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo industrial;
3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a óleo diesel, classificado como de uso e consumo do estabelecimento, uma vez que consumido em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados nas fases do processo de extração mineral e de beneficiamento do minério (Exigência exclusiva do ICMS indevidamente apropriado);
4. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (Exigências: ICMS e MR).
5. Falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), não utilizada no processo de industrialização (Exigências: ICMS e MR);

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

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

Em 14 de outubro de 2021, ao julgar o PTA de n.º 01.000932395-62, decidiu a 1.ª Câmara do Conselho de Contribuintes pela procedência da aplicação da Multa de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS vinculados à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento.

No lançamento, foram considerados materiais de uso e consumo:

- a. Óleo Diesel;
- b. Energia Elétrica não aplicadas no processo industrial;
- c. Partes e Peças aplicadas em manutenção industrial;
- d. Mercadorias diversas.

Dentre as partes e peças consideradas materiais de uso e consumo, encontram-se produtos denominados manta de correia e chapas de desgaste. A divergência se deu em razão da discordância quanto à imposição das penalidades acima descritas sobre esses produtos.

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

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

Esclareça-se que, apesar da revogação da IN SLT nº 01/01 pela IN SUTRI nº 01/14, ambas 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.

Assim, para que determinado produto seja considerado intermediário no processo mineral, é necessário que ele seja utilizado em uma das fases do processo, isto é, na extração do minério, na sua movimentação interna desde o local de extração até o de beneficiamento ou estocagem ou no beneficiamento propriamente dito, além de atender os preceitos da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

A Instrução Normativa 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, embora não se integrando ao novo produto, é 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.

Corroborando 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 EVOCÇÃO 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.

No caso do presente processo, os produtos objeto da autuação não atendem aos pressupostos legais, sendo caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos estabelecidos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

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

[...]

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

Acerca dos produtos sobre qual paira a discordância, o presente Acórdão assim se posicionou:

**Manta da Correia Transportadora e Raspadores de Correia:**

As correias transportadoras são equipamentos destinadas ao transporte do minério da saída do britador até os moinhos.

O manto da correia, confeccionado em borracha, é a parte do equipamento que recebe e acomoda a carga de minério.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os raspadores dos transportadores de correias possuem diversas variações de modelos e nomes, tais como lâmina raspador, raspador primário, secundário, etc., porém todos têm a mesma função, qual seja, fazer a limpeza da correia transportadora, não deixando que os resíduos de minério a impregnem.

Tanto o manto quanto os raspadores das correias não exercem nenhuma ação direta sobre o minério, não o transforma e não o modifica de nenhuma maneira. O desgaste dessas peças ocorre em função do atrito e da pressão aplicada sobre a correia e não em função do contato com o minério de ferro.

Assim, tanto as mantas quanto os raspadores de correias devem ser considerados materiais de uso e consumo.

(...)

**Chapas de Desgaste** (aplicadas em britadores e moinhos):

CHAPAS DE DESGASTE - FUNÇÃO

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	FUNÇÃO	EQUIPAMENTO EM QUE O ITEM É APLICADO	FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR
CHAPA DE DESGASTE LATERAL EM ASTM A36	MATERIAL DE DESGASTE, DE PROTEÇÃO CARÇAÇA DO EQUIPAMENTO.	BRITADORES E MOINHOS	BRITAGEM E MOAGEM DE MINÉRIOS	PROTEÇÃO CARÇAÇA EQUIPAMENTO. EVITA O CONTATO DO MINÉRIO COM A CARÇAÇA DO EQUIPAMENTO.
CHAPA DE DESGASTE PADRAO				
CHAPA DESGASTE				
CHAPA EM ACO AWW 400 - DIMENSOES 3.200mm X 1.500mm X 1"				

As chapas de desgaste são utilizadas nos britadores e moinhos, servindo como material de desgaste e proteção destes equipamentos, evitando o contato do minério com o casco do equipamento.

Esses revestimentos enquadram-se na descrição contida no inciso IV da IN nº 01/86 (material de reposição/manutenção), devendo-se destacar que a carcaça dos equipamentos (britadores e moinhos) constitui a estrutura estável referida no inciso supracitado e que os revestimentos são os componentes dessa estrutura, cuja manutenção naturalmente pode importar em sua substituição.

Os revestimentos autuados não exercem função particularizada, essencial e específica na linha central de produção, isto é, não exercem nenhuma ação direta na extração do minério ou sobre o produto em elaboração, pois sua função, como já afirmado, é a proteção da carcaça dos equipamentos em que se encontram inseridos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação, uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

Pois bem, não se discorda aqui da correta classificação da manta de correia e das chapas de desgaste em questão na categoria de materiais de uso e consumo do estabelecimento do contribuinte, essa não é a questão.

Para melhor expor a situação, vejamos a manifestação do Fisco sobre o assunto:

“A apropriação de crédito do ICMS para o setor de mineração foi sucessivamente regradada por instruções normativas desde a edição da IN 01/2001 à IN 01/2014 (IN 01/2013, IN 03/2013, IN 04/2013). A lista exemplificativa de materiais constante na IN 01/2001 que enquadrava **textualmente o óleo diesel** como **produto intermediário** foi eliminada com a revogação dessa Instrução.

A instrução normativa em vigor - IN 01/2014 foi editada para regramento do crédito **ao lado** de **outras matérias** do ICMS concernentes ao setor de mineração. Essa instrução normativa reproduziu as regras da IN 01/2001, merecendo destaque especial a reedição das disposições quanto: a) ao conceito de processo de produção mineral, b) à remessa **obrigatória** ao texto da IN 01/86 para análise **conclusiva** sobre a classificação de um determinado insumo na sigla de produto intermediário (*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...*).

Embora a IN 01/2014 **tenha reeditado as disposições** da IN 01/2001, **não** reproduziu o enquadramento **do diesel e de outros materiais como** produto intermediário dado pela IN 01/2001.

Assim as disposições da IN 01/2014 quanto ao tema produto intermediário, denomina-se **interpretação autêntica** da legislação, pois que o próprio órgão normativo estabeleceu o **sentido** e **alcance** do texto, desclassificando o **diesel** aplicado no deslocamento de materiais e de máquinas como produto intermediário

#### **IN 01/2014**

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

### IN 01/2001 (revogada)

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

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

O referido desenquadramento do **diesel** e de outros materiais como produto intermediário foi uma medida de **controle de legalidade** do órgão normativo após a constatação do equívoco da referida classificação. Os males que se pretendeu corrigir, as razões que de fato levaram o órgão normativo a eliminar a lista exemplificativa de produtos intermediários com a revogação da IN 01/2001 são vários, podendo ser citados dentre outras: a) a potencialização das discussões na esfera administrativa e judicial, pois ao contrário do objetivo inicialmente colimado, a inclusão do diesel e outros materiais na indigitada lista, **intensificou as discussões**, b) a lista **progrediu** sem alteração do texto ao ser arrastada a outros casos não arrolados pela interpretação inteligente do contribuinte inspirada no brocardo: onde existe a mesma razão, prevalece a mesma regra; c) a lista exemplificativa de produtos intermediários teve um alcance bem maior que o colimado pelos seus prolores ao ser adaptada pelo contribuinte a outros segmentos de atividade econômica, impactando o **resultado líquido da arrecadação do Estado** quanto ao item de maior peso, **o óleo diesel**, com a proliferação da tomada de créditos desse combustível.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em assim sendo, a classificação correta de óleo diesel utilizado no deslocamento e no manuseio de minério é de material de uso ou consumo do estabelecimento. A glosa dos créditos correspondentes foi mantida, mas sem aplicação de penalidade, por força do art. 100, § único do CTN.”

Vê-se que o Fisco, com acerto, apontou a aparente contradição contida nas Instruções Normativas SLT nº 01/01 e SUTRI IN nº 01/14, especificamente, no que tange a categorização do óleo diesel como produto intermediário.

A IN SLT nº 01/01 remeteu a conceituação do que seja produto intermediário às disposições da IN SLT nº 01/86, cuja interpretação, como, explanado anteriormente, impossibilitou a categorização daqueles itens citados na IN SLT nº 01/01 como produtos intermediários.

No entanto, a citação expressa daqueles itens na IN SLT 01/2001 levou os contribuintes do ICMS a interpretarem, de forma equivocada, porém plausível, que os mesmos se tratavam de produtos intermediários.

A observação do Ato Normativo emitido pela Administração Pública induziu o intérprete a um equívoco justificável.

Assim, tal como exposto no argumento da Fiscalização, há que se entender que a manta de correia e as chapas de desgaste, assim como o óleo diesel, apesar de serem corretamente classificados como materiais de uso e consumo, não poderiam atrair sobre o respectivo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, as penalidades que recaíram sobre os demais materiais de uso e consumo, tendo em vista a sua literal citação na IN SLT 01/2001, na condição de produto intermediário, atrair a aplicação do § único, do artigo 100 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

(Grifos nossos)

Por sua vez, essa Instrução Normativa vigeu até 08/09/13, quando foi revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 02/13:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Art. 5º** Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa e revogada a Instrução Normativa SLT nº 1, de 2 de maio de 2001.

Desta feita, entendeu-se não caber a aplicação das penalidades impostas envolvendo as infrações relacionadas aos materiais manta de correia e chapas de desgaste no período compreendido entre a edição da IN SLT nº 01/01, até a sua revogação pela IN SUTRI nº 02/13, em setembro de 2013.

**Sala das Sessões, 14 de outubro de 2021.**

**Dimitri Ricas Pettersen  
Conselheiro**

CC/MG