

Acórdão: 24.186/22/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002228873-10
Impugnação: 40.010153657-35
Impugnante: Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A
IE: 572740544.02-60
Proc. S. Passivo: Rodrigo Henrique Pires/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

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 bens alheios à atividade produtiva ou em áreas marginais ao processo de produção. Infração lastreada nos termos do art. 66, inciso III e § 4º, do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para correções nos cálculos do lançamento. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, nos períodos de janeiro de 2017 a março de 2018 e de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos à entrada de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário do minério de ferro.

Os créditos estornados referem-se à energia elétrica utilizada nas estruturas denominadas “*Sistema de Captação Água Nova*” e “*Estação de Bombeamento Elevatória*”, nos respectivos percentuais de 4,13% e 0,49% do total da energia elétrica utilizada no estabelecimento, conforme indicado em laudo técnico de consumo (documento “*Laudo Técnico*” em “*Anexo 5*”).

Os cálculos dos valores estornados foram detalhados no Anexo 2 – “*Demonstrativo do cálculo da energia elétrica a ser estornada*”.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 21/48 do e-PTA em epígrafe, acompanhada dos documentos de págs. 49/566.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma, em muita apertada síntese, o que segue.

- nulidade material do Auto de Infração, uma vez que o lançamento, ao se reportar às circunstâncias fáticas e legais que ensejaram a cobrança, descreve de maneira superficial os motivos que conduziram à suposta infração, sem apontar qualquer razão que justifique a conclusão do Fisco, situação que impede o exercício constitucional do contraditório e da ampla defesa;

- nulidade do lançamento por alteração do critério jurídico adotado pelo Fisco, em afronta aos arts. 100, inciso III e 146, ambos do CTN. Aduz que os Demonstrativos de Créditos Acumulados (DCAs) apresentados pela Autuada para fins de transferência de crédito acumulado foram aprovados pelo Fisco, denotando que houve concordância com os critérios jurídicos adotados no cálculo do percentual de estorno de crédito realizado pelo Contribuinte, os quais não podem ser agora modificados para fins de autuação. Subsidiariamente, requer pelo menos o afastamento das penalidades, juros de mora e atualização monetária, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN;

- a CF/88 e a legislação de regência do imposto garantem o direito ao crédito sobre a aquisição de insumos empregados no processo produtivo, conceito no qual se enquadra a energia elétrica utilizada nas estações de captação e bombeamento de água, na medida em que a água é parte essencial do processo produtivo do minério de ferro desse estabelecimento;

- a água captada e bombeada por tais equipamentos é empregada primordialmente na etapa de deslamagem (remoção da lama), efetuada logo após a moagem primária do minério de ferro e, também, na etapa seguinte, de flotação mecânica, quando a água é misturada com amido gelatinizado e soda, para fins de concentração (separação) do minério de ferro das demais espécies minerais. Apresenta um fluxograma de seu processo produtivo (pág. 11 da Impugnação);

- conforme consta da Portaria nº 00581/2010 do Instituto de Gestão das Águas de Minas Gerais (IGAM), a água captada pela Impugnante é consumida em seu processo industrial, que consiste na “Lavra a Céu Aberto com Tratamento a úmido de Minério de Ferro”, exatamente como consta do Certificado LO nº 123/14 (Anexo III da Impugnação), emitido pela Secretaria Estadual de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável de Minas Gerais (SEMAD/MG);

- a utilização da água como insumo do processo de produção mineral é corroborada pelo Plano de Aproveitamento Econômico – PAE do estabelecimento (Anexo IV à impugnação), devidamente aprovado pela Agência Nacional de Mineração (ANM). Acrescenta que em atenção ao princípio da deferência, a SEF/MG deve respeitar a especialização da ANM, acatando as definições dessa agência sobre quais etapas pertencem ao processo produtivo mineral do estabelecimento;

- a Instrução Normativa SUTRI nº 01/14 reconheceu que, para fins de aplicação da legislação do ICMS, todas as etapas, desde a lavra até a fase de estocagem, pertencem ao processo de beneficiamento mineral;

- o voto vencido do Acórdão CCMG nº 22.230/16/3ª reconheceu que a energia elétrica consumida nos sistemas de captação e bombeamento de água conferem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direito ao crédito de ICMS, quando o insumo está inserido na etapa de beneficiamento mineral. Transcreve trecho da decisão e pede a aplicação desse entendimento ao presente caso;

- no Laudo Descritivo Geral da Captação e Utilização de Água na Planta de Beneficiamento do Minas Rio (Anexo V da Impugnação), a Gerência de Operação da Usina demonstra o uso abundante de água no processo produtivo do estabelecimento, razão pela qual deve ser mantido o crédito relativo à energia elétrica ora estornado;

- ainda que se entenda que as estações de captação e bombeamento de água estão fora do processo de beneficiamento primário, seu direito ao crédito estaria garantido pelo art. 66, inciso III, § 4º, inciso IV, do RICMS/02, que permite o aproveitamento do crédito relativo à aquisição de energia elétrica utilizada em atividades complementares à produção primária de estabelecimento minerários, conceito no qual se encaixariam tais estruturas;

- ilegalidade da adoção do “balanço energético” como critério específico para estorno de créditos de ICMS relativos à entrada de energia elétrica, tendo em vista que esse método apura o valor a estornar considerando o montante total de energia tributada e a energia cedida pelo Contribuinte no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Acrescenta que o método mais correto seria calcular o estorno *“por meio da divisão da parcela de energia cedida no âmbito da CCEE com o total de vendas realizadas no período e não apenas comparando-se “energia cedida x energia adquirida”*, como se entendeu no Acórdão nº 23.632/20/3ª do CCMG;

- incorreção no cálculo realizado pela Fiscalização em razão de diversos erros materiais, assim resumidos: (1) descon sideração do estorno maior que o devido realizado pela Autuada em abril de 2018, que não foi abatido do total estornado do exercício; (2) ausência do cálculo relativo ao estorno de dezembro de 2018; (3) erro no campo “Montante Total de energia em NF (MWh)” nos períodos de fevereiro a abril e junho a agosto, todos de 2019; e (4) inclusão indevida da Nota Fiscal Eletrônica (NFe) nº 31.650, referente a novembro de 2020, no Anexo 3 (“Entradas de EE com crédito”) do lançamento, pois tal documento já se encontrava cancelado ao tempo da autuação.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Às págs. 567/570, a Autuada apresenta uma “manifestação complementar”, acrescentando que em 17/02/22 foram julgados pelo CCMG os PTAs nºs 01.001804589-71 e 01.001851616-08, contra ela lavrados e relativos à mesma matéria do presente lançamento.

Aduz que, apesar da manutenção do lançamento, o voto vencido do Conselheiro André Barros de Moura reconheceu que o “Sistema de Captação de Água Nova” e a “Estação de Bombeamento Elevatória” pertencem ao processo produtivo da Autuada, fazendo jus ao crédito de ICMS ora estornado.

Acrescenta que o Advogado do Estado que representou a Fazenda Pública Estadual em tal julgamento chegou a afirmar que concorda de forma praticamente total com a posição da Defesa, tendo em vista que parte da água captada e bombeada é utilizada no beneficiamento mineral.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” e demais anexos, denominados “Extinção de Crédito Tributário”, “DCT.pdf”, “Demonstrativo do CT” e “Demonstrativo do cálculo est.”, incluídos às págs. 571/579 dos autos.

Entendeu a Fiscalização que assiste razão parcial à Impugnante na alegação “(3)”, de que houve erro no campo “Montante Total de energia em NF (MWh)” e, ainda, razão total em relação à alegação “(4)”, de que a NFe nº 31.650, referente a novembro de 2020, já havia sido cancelada ao tempo da autuação.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às págs. 582/585, concordando com as exclusões realizadas e reiterando os termos da impugnação inicial e da “manifestação complementar” em relação à parcela remanescente do crédito tributário.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de págs. 586/599, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da Reformulação do Crédito Tributário de págs. 571/579.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do Conselho, em seu parecer de págs. 600/616, opina, em preliminar, pela rejeição das alegações de nulidade. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da Reformulação do Crédito Tributário de págs. 571/579.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres 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

Da Alegação de Nulidade por Deficiência de Fundamentação

A Impugnante pede a nulidade material do Auto de Infração, uma vez que o lançamento, ao se reportar às circunstâncias fáticas e legais que ensejaram a cobrança, descreve de maneira superficial os motivos que conduziram à suposta infração, sem apontar qualquer razão que justifique a conclusão do Fisco, situação que impede o exercício constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Informa a Fiscalização que antes da lavratura do presente Auto de Infração, foi realizado um procedimento fiscal auxiliar Exploratório, nos termos do art. 66, inciso II e 67, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, com a devida ciência e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

participação da Autuada, conforme termo lavrado e assinado em 18/03/20. Observe-se os dispositivos citados:

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

(...)

II - **exploratório**, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

(...)

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou **exploratório** será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

(...)

Durante o Exploratório, a Fiscalização detectou indícios de infração à legislação tributária no creditamento do ICMS relativo à energia elétrica, situação que foi devidamente comunicada e explicada aos representantes da Contribuinte.

Não tendo ocorrido regularização espontânea da situação por parte do Contribuinte, a Fiscalização iniciou a ação fiscal mediante emissão do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) e posterior lavratura do presente Auto de Infração, para os fins de cobrança do crédito tributário que considerou como devido, conforme determina o art. 67, inciso II, do RPTA:

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

(...)

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

Saliente-se que o Auto de Infração lavrado contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis

para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu o lançamento e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório, como se alega.

Tanto assim que a impugnação apresentada foi parcialmente acatada pela Fiscalização e resultou na exclusão de uma parte do crédito tributário.

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

Da Alegação de Nulidade por Alteração de Critério Jurídico

A Defesa alega nulidade do lançamento por alteração do critério jurídico adotado pelo Fisco, em afronta aos arts. 100, inciso III e 146, ambos do CTN.

Aduz que os Demonstrativos de Créditos Acumulados (DCAs) apresentados pela Autuada para fins de transferência de crédito acumulado foram aprovados pelo Fisco, denotando que houve concordância com os critérios jurídicos adotados no cálculo do percentual de estorno de crédito realizado pela Contribuinte, os quais não podem ser agora modificados para fins de autuação.

Subsidiariamente, requer pelo menos o afastamento das penalidades, juros de mora e atualização monetária, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

No entanto, como bem destaca o Fisco, a análise do DCA apresentado pela Autuada para fins de transferência de crédito acumulado, relativo ao período de fevereiro de 2015 a março de 2017, foi a origem do procedimento fiscal auxiliar exploratório que ao final, já no âmbito da ação fiscal subsequente, conduziu ao presente lançamento.

Ao contrário do que alega a Defesa, o deferimento da transferência dos créditos acumulados não significa aprovação em relação aos critérios de estorno utilizados pela Contribuinte, os quais só podem ser verificados no âmbito de um procedimento de auditoria fiscal, mais extenso e detalhado do que o utilizado para conferência e aprovação de um DCA.

Justamente por esse motivo, o art. 9º, § 8º, do Anexo VIII do RICMS/02, que cuida da transferência e utilização de crédito acumulado de ICMS, a aprovação do DCA pelo Fisco não implica em reconhecimento da legitimidade do crédito e nem representa homologação do seu respectivo lançamento. Observe-se:

Art. 9º Para a transferência ou a utilização dos créditos acumulados de que tratam os art. 1º e 4º deste Anexo o contribuinte detentor do crédito acumulado deverá apresentar **demonstrativo de crédito acumulado de ICMS** à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito, para análise e aprovação.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 8º A aprovação do demonstrativo de que trata o caput não implicará reconhecimento da legitimidade do crédito nem homologação do lançamento efetuado pelo contribuinte.

(Destacou-se)

Assim, inexistente a alegada modificação de critério jurídico por parte do Fisco, tendo sido seguidos os trâmites adequados para a lavratura do presente Auto de Infração, devendo ser afastada a alegação de nulidade do lançamento.

Como consequência lógica, também deve ser negado pedido de afastamento das penalidades, dos juros de mora e da atualização monetária com fulcro no art. 100, parágrafo único, do CTN, como solicitou a Defesa.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, nos períodos de janeiro de 2017 a março de 2018 e de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos à entrada de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário do minério de ferro.

Os créditos estornados referem-se à energia elétrica utilizada nas estruturas denominadas “*Sistema de Captação Água Nova*” e “*Estação de Bombeamento Elevatória*”, nos respectivos percentuais de 4,13% e 0,49% do total da energia elétrica utilizada no estabelecimento, conforme indicado em laudo técnico de consumo (documento “*Laudo Técnico*” em “*Anexo 5*”).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Após a reformulação do crédito tributário realizada pela Fiscalização, houve exclusão parcial das exigências relativas aos períodos de fevereiro a abril, e junho a agosto de 2019, além de novembro de 2020, conforme “*Demonstrativo de Crédito Extinto*” de pág. 571.

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, aduz a Impugnante que a CF/88 e a legislação garantem o direito ao crédito da energia elétrica utilizada no processo produtivo e que a água bombeada pelo “*Sistema de Captação de Água Nova*” e pela “*Estação de Bombeamento Elevatória*” é utilizada, primordialmente, nas fases de deslamagem e flotação, tendo em vista que seu processo produtivo é de “*Lavra a Céu Aberto com Tratamento a úmido de Minério de Ferro*”.

Afirma que a água captada e bombeada por tais estruturas é utilizada no seu processo industrial, informação essa que é corroborada pela Portaria IGAM nº 00581/2010, pelo Certificado LO nº 123/14 (SEMAD/MG) e pelo PAE do estabelecimento, esse último, devidamente aprovado pela ANM. Acrescenta que em respeito ao princípio da deferência, a SEF/MG deve respeitar as definições da ANM sobre quais etapas pertencem ao processo produtivo do estabelecimento.

Acrescenta que a IN SUTRI nº 01/14 reconheceu que, para fins de aplicação da legislação do ICMS, todas as etapas, desde a lavra até a fase de estocagem, pertencem ao processo de beneficiamento mineral.

Por fim, pede a aplicação do mesmo entendimento do voto vencido integrante do Acórdão nº 22.230/16/3ª, que a seu ver, reconheceu o direito ao crédito da energia elétrica empregada em sistemas de captação e bombeamento de água, por se tratar de etapa do processo de beneficiamento mineral.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Inicialmente, destaque-se que o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que revogou a Instrução Normativa SLT nº 01/01, define os contornos do processo produtivo das empresas que exploram a atividade de 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, por oportuno, que a IN SUTRI 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 de ferro continua a ser **produto primário**, mesmo após os processos a que é submetido pelas empresas mineradoras.

Tal entendimento, entretanto, não afeta os critérios utilizados pela Fiscalização no presente lançamento, uma vez que, sob a ótica do direito ao crédito do ICMS, continuou-se acatando apenas 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 SLT nº 01/86, que define o conceito de produto intermediário).

Feita essa observação e retornando ao art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, verifica-se que o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser resumido da seguinte forma (fases do processo):

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após essa última etapa, o produto está pronto para ser transportado através do mineroduto.

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

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

[...]

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Ressalte-se que somente darão direito de crédito do ICMS as mercadorias destinadas ao uso ou a consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033, conforme art. 33, inciso II, alínea “d”, da Lei Complementar nº 87/96:

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

(...)

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

(...)

b) quando consumida no processo de industrialização;

(...)

d) a partir de 1º de janeiro de 2033, nas demais hipóteses;

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 ou coerência, que as atividades exercidas em uma mineradora, que não estejam incluídas nessas etapas, não fazem parte do processo produtivo propriamente dito, 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 ela for consumida no processo produtivo da mineração, isto é: na extração, na movimentação interna (desde o local de extração até a fase de beneficiamento mineral) no beneficiamento primário ou na estocagem do minério.

Em observância à lógica acima explicitada, o estorno de créditos promovido pela Fiscalização restringiu-se à energia elétrica consumida em áreas que não compõem o processo produtivo (*energia elétrica não consumida na extração, na movimentação interna e estocagem do material e no beneficiamento primário do minério*), quais sejam:

- *Sistema de Captação de Água Nova* (situado no Rio do Peixe); e

- *Estação de Bombeamento Elevatória* (situada no Reservatório da Usina).

Em sentido contrário, a Fiscalização manteve os créditos apropriados pela Impugnante relativos à energia elétrica consumida nas instalações de britagem primária, britagem secundária, peneiramento, moagem primária, deslamagem, flotação, remoagem e concentração do minério, os quais integram o processo produtivo do estabelecimento.

Segundo informa a Impugnante à pág. 14 da Peça de Impugnação:

“O projeto em tela terá uma captação de água nova da ordem de 2.500 m³/h para o atendimento de suas demandas para os equipamentos de beneficiamento (já considerando a realização de atividades de recirculação de água), despoeiramento das frentes de lavras e vias de acesso, consumo de água para o atendimento a demandas de consumo humano e serviços em geral (usos na oficina, principalmente limpeza de máquinas e equipamentos).

(...)

Esta água será captada em ponto outorgado no Rio do Peixe, em um local com bacia de contribuição de 1.145 Km². A captação neste local demandará a implantação de tubulação de captação de 32 Km, duas bombas com capacidade nominal de 1.250 m³/h cada e duas estações de bombeamento.

A 1^a estação de bombeamento está localizada nas margens do rio do Peixe e é provida de 3 (três) bombas de água, sendo duas operacionais e uma reserva, com as seguintes características: (...)

A 2^a estação de bombeamento é uma estação ‘booster’, ou seja, tem como função o rebombeamento para aumento da energia cinética. Estará localizada em cota 188 m acima da captação. Nesta estação serão utilizadas também 3 (três) bombas, duas operacionais e uma de reserva, com as mesmas características da 1^a estação de bombeamento.”

(Grifou-se)

No entender da Impugnante, da análise do fluxograma por ela anexado aos autos (págs. 31, 37 e 38 dos autos), que representa todo o processo produtivo desde o descarregamento dos caminhões fora de estrada até a inserção do minério acabado no mineroduto, seria possível concluir que, ao contrário do que entendeu o Fisco, há direito ao crédito relativo à energia elétrica utilizada nos sistemas de captação e bombeamento de água, já que tais estruturas integram o seu processo produtivo, de modo que seria descabido falar-se em linha marginal de produção.

Isso porque, a seu ver, “...o processo produtivo da Impugnante possui especificações técnicas que foram desconsideradas pela Fiscalização. Isso porque trata-se de produção e beneficiamento mineral a úmido, em que a utilização da água é

fundamental para viabilizar produção. Isso significa dizer que a retirada hipotética da água, do processo produtivo da Impugnante, resultaria em clara perda de eficiência ou até mesmo a impossibilidade da produção.”

Acrescenta que “...a ausência de energia inviabiliza a captação de água e, por conseguinte, interrompe (ou resulta na perda de eficiência) o processo produtivo desempenhado pela Impugnante.”

Conclui, nesses termos, que “...ao contrário do que entendeu o Fisco, o crédito relativo à energia elétrica utilizada no sistema de captação e bombeamento de água integra o processo produtivo da Impugnante...”

Saliente-se, inicialmente, que não resta qualquer dúvida de que a Fiscalização já deduziu de seus cálculos os valores estornados pela Impugnante em seu livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), o que pode ser observado na coluna “Estornado pela ANGLO - LRAICMS - Laudo” da planilha “Demonstrativo do cálculo est.”, anexa à Reformulação do Lançamento de págs. 571/579.

Lado outro, *mister* se faz destacar que não se discute a essencialidade da água no processo produtivo do estabelecimento autuado. A questão a ser analisada é eminentemente de direito, ou seja, se a energia elétrica consumida nos sistemas de captação e bombeamento de água geram ou não direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

Assim, independentemente da importância, da relevância ou da essencialidade desses sistemas ou da própria água, o que se deve observar é o fato de que não ocorre nenhum tipo de movimentação interna ou beneficiamento do minério nas fases de captação e de bombeamento de água.

Aliás, observa-se que a água bombeada também se destina ao uso geral do estabelecimento, ao consumo humano, à lavagem de instalações e equipamentos e aos locais onde são abastecidos os caminhões-pipa que irão molhar as vias.

Dessa forma, não corresponde à realidade a afirmação da Defesa de que “...a água nova captada por meio de sistema de bombeamento é empregada primordialmente na etapa após a moagem primária do minério de ferro, sendo considerada insumo essencial para a formação da polpa de minério.”

Portanto, analisando-se a situação sob a ótica da IN SUTRI nº 01/14, a captação e o bombeamento de água não se confundem com as fases de extração, movimentação interna, estocagem e beneficiamento do minério, as quais compõem o processo produtivo das empresas mineradoras.

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida nos sistemas de captação e bombeamento de água em análise não gera direito a créditos do ICMS, consonante as disposições do art. 33, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, ambos já transcritos.

Por fim, no que tange ao pedido para que seja aplicado ao presente lançamento o entendimento do voto vencido do Acórdão nº 22.230/16/3ª, no sentido de que seria possível aproveitar o crédito da energia elétrica consumida nos sistemas de captação e bombeamento de água, mais uma vez não lhe assiste razão.

Como o próprio nome diz, o voto “vencido” representa a posição que **não prevaleceu** no julgamento. Desse modo, ao contrário do que afirma a Defesa, no acórdão em comento não houve “reconhecimento” do direito ao crédito, pois a decisão tomada foi pela **procedência do estorno do crédito** realizado pela Fiscalização em relação aos créditos da energia elétrica empregada em sistemas de captação e bombeamento de água, exatamente como entendeu a Fiscalização no presente caso.

Da mesma forma, também não houve “reconhecimento” do direito ao crédito nas decisões tomadas nos PTAs nº 01.001804589-71 e 01.001851616-08, citadas pela Defesa na “manifestação complementar” de págs. 567/570, tendo em vista que o voto vencido proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura também não prevaleceu naquele julgamento.

Assim, sem razão o questionamento.

Noutro giro, a Impugnante alega que, ainda que se entenda que as estações de captação e bombeamento de água estão fora do processo de beneficiamento primário, seu direito ao crédito estaria garantido pelo art. 66, inciso III, § 4º, inciso IV, do RICMS/02, que permite o aproveitamento do crédito relativo à aquisição de energia elétrica utilizada em atividades complementares à produção primária de estabelecimento minerários.

No entanto, mais uma vez não lhe assiste razão. Observe-se o dispositivo citado:

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:

(...)

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;

Como visto, o art. 3º da IN SUTRI nº 01/14 traça os limites do processo produtivo de extração mineral. Por outro lado, o art. 2º da mesma norma apresenta uma lista de processos ou tratamentos considerados **complementares** à extração mineral, de caráter não industrial, que se classificam como beneficiamento mineral ou beneficiamento não industrial (fragmentação, pulverização, classificação,

concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelletização, ativação, coqueificação, desaguamento, secagem, desidratação, filtragem e levigação).

No caso da Mina de Conceição (estabelecimento da Impugnante), entre a fase de desmonte da rocha e a fase de estocagem, encontram-se as atividades de britagem, moagem, flotação, concentração magnética, filtragem e classificação (ciclones), que são consideradas atividades complementares ao processo de produção mineral e que, portanto, fazem jus ao crédito do ICMS relativo à energia elétrica neles consumida.

Entretanto, como se vê, as estruturas de captação e bombeamento de água objeto da presente autuação não se enquadram nessa listagem de atividades complementares à extração mineral, não se lhes aplicando as disposições do citado art. 66, inciso III e § 4º, inciso IV, do RICMS/02, razão pela qual mostra-se correto o estorno de crédito realizado.

Em seguida, a Defesa aduz ilegalidade da adoção do “balanço energético” como critério específico para estorno de créditos de ICMS relativos à entrada de energia elétrica, tendo em vista que esse método apura o valor a estornar considerando o montante total de energia tributada e a energia cedida pelo Contribuinte no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Acrescenta que o método mais correto seria calcular o estorno *“por meio da divisão da parcela de energia cedida no âmbito da CCEE com o total de vendas realizadas no período e não apenas comparando-se “energia cedida x energia adquirida”*, como se entendeu no Acórdão CCMG nº 23.632/20/3ª.

O “Balanço Energético” nada mais é do que o resultado, em quantidades **físicas** de energia elétrica, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica de um Agente do Ambiente de Contratação Livre (ACL). Sua apuração é feita conforme as previsões do art. 3º, § 1º, da Resolução nº 4.956/16:

Art. 3º - Na hipótese do perfil de agente apresentar posição credora e o seu Balanço Energético apresentar valor positivo, caracterizando disponibilização de energia elétrica para o mercado, todos os estabelecimentos a ele associados deverão:

I - estornar o valor correspondente à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, sobre o crédito do imposto apropriado, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira;

II - recolher o valor correspondente à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, sobre o valor do imposto diferido na operação anterior, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se **Balanco Energético** o resultado, em quantidade de energia elétrica, no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente, cujo valor será apurado da seguinte forma:

$$BE = TGG + MRE - TGGC - TRC - CVT + CCT$$

onde:

I - BE é o Balanco Energético;

II - TGG é a geração total;

III - MRE é a consolidação do Mecanismo de Realocação de Energia;

IV - TGGC é o consumo da geração;

V - TRC é o consumo total;

VI - CVT são os contratos de venda total;

VII - CCT são os contratos de compra total.

(Destacou-se)

A partir do Balanco Energético é possível calcular o Índice do Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, previsto no § 2º do art. 3º da mesma Resolução nº 4.956/16, que será utilizado para se identificar quanto do crédito apropriado pela entrada de energia elétrica deverá ser estornado em razão da não utilização da mercadoria na atividade do estabelecimento:

Art. 3º. (...)

(...)

§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se **Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido** o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanco Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos registrados na CCEE pelo perfil de agente no período.

(Destacou-se)

Saliente-se que a Consulta de Contribuinte nº 250/11, mencionada na fundamentação do citado Acórdão nº 23.632/20/3ª e que descrevia um critério de apuração do estorno diferente daquele hoje previsto na Resolução nº 4.956/16, produzia efeitos normativos apenas entre a Consulente (que não é Autuada) e o estado de Minas Gerais.

Além disso, apesar se referir a um julgamento ocorrido em 2020, esse acórdão trata de operações com energia elétrica realizadas entre janeiro de 2014 e dezembro de 2016, portanto, em momento anterior à publicação da Resolução nº 4.956/16 (que é de dezembro de 2016), sendo esse o motivo de não ter sido utilizado o

Balanço Energético e o Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido naquele caso.

Ademais, a partir do momento em que a Resolução nº 4.956/16 previu expressamente que o estorno de crédito relativo à energia elétrica não utilizada no estabelecimento (Balanço Energético positivo) **deve** ser apurado por meio do Índice de Estorno e Recolhimento do Imposto Diferido, a *contrario sensu*, ela também vedou a utilização de outros métodos para fins de se apurar o estorno de crédito nessa situação.

Como consequência, a Consulta de Contribuinte nº 250/11 foi revogada pela publicação de tal resolução, nos termos da previsão do art. 47 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, já não produzindo efeitos atualmente nem em relação à própria Consulente:

Art. 47. A resposta à consulta fica revogada com a superveniência de norma de legislação tributária naquilo que esta com aquela conflitar, independentemente de comunicação ao consulente.

Assim, sem razão a Defesa em seu questionamento.

No que tange à alegação de incorreções no cálculo realizado pela Fiscalização, decorrentes de diversos erros materiais, parece mais adequado analisar cada uma delas individualmente.

1. Desconsideração do Excesso de Estorno de Crédito – Abril de 2018

A Defesa alega que, conforme se depreende do demonstrativo de cálculo que embasou a autuação (planilha Excel “crédito estornado”), a Fiscalização reconheceu que na competência de abril de 2018, a Impugnante procedeu ao estorno de R\$ 429.230,41, quando o valor correto a estornar seria de apenas R\$ 273.500,89, gerando-se um saldo a seu favor (estorno maior que o devido) de R\$ 155.729,52. Conclui que tal valor deveria ter sido compensado das exigências relativas aos outros períodos autuados do exercício de 2018 (janeiro, fevereiro e março), o que não foi feito pela Fiscalização.

Nota-se que a Defesa pretende a realização de uma recomposição da conta corrente fiscal da Contribuinte, compensando o crédito aproveitado indevidamente entre janeiro e março de 2018 com o valor estornado a maior pela Autuada em abril de 2018.

No entanto, o art. 195 do RICMS/02, na nova redação trazida pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, vigente a partir de 01/02/15, estipula que os créditos indevidos serão estornados mediante **exigência integral em Auto de Infração**, acrescidos de juros e multas.

Ademais, o § 1º do mesmo dispositivo autoriza a dedução de eventual saldo credor de ICMS quando do pagamento do crédito tributário, caso ele tenha sido mantido até esse momento. Observe-se os dispositivos citados:

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 refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 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.

(...)

(Destacou-se)

Assim, o pleito da Defesa não pode ser atendido no formato pretendido (compensação pela própria Fiscalização), mas poderá ser implementado no momento do pagamento do crédito tributário, observado o procedimento e os requisitos do art. 195 do RICMS/02.

Portanto, sem razão a Impugnante em seu questionamento.

2. Ausência de Cálculo Relativo ao Estorno de Dezembro de 2018

Como se pode ver nas linhas 24 a 31 da planilha “Demonstrativo do CT”, anexa à Reformulação do Lançamento de págs. 571/579, entre março e dezembro de 2018 não houve constatação de aproveitamento indevido de crédito. Por essa razão, não foi exigido nenhum valor a título de ICMS ou de multas em tais competências.

Assim, o questionamento da Defesa não faz nenhum sentido e deve ser afastado de plano, já que não há exigências relativas a dezembro de 2018.

3. Erro no campo “Montante Total de energia em NF (MWh)”

A alegação da Defesa, no sentido de que houve erro no campo “Montante Total de energia em NF (MWh)” dos meses de fevereiro a abril e de junho a agosto, todos de 2019, foi quase integralmente acatada pelo Fisco no âmbito da Reformulação do Crédito Tributário de págs. 571/579 dos autos.

Como bem destaca a Fiscalização, somente no mês de março de 2019 não houve exclusão de todo o crédito tributário questionado, na medida em que as NF-es nºs 10.125 e 10.126 foram escrituradas pela Autuada, porém sem destaque de ICMS creditado (não creditado também na DAPI do período), conforme demonstrado na Coluna “O” (VLRBCICMS) das linhas 93 e 94 da planilha Excel “Entradas de EE com crédito” (Anexo 3 do e-PTA).

Assim, correto o procedimento adotado pelo Fisco.

4. Inclusão Indevida de NF-e Cancelada (nº 31.650) na BC da Autuação

No âmbito da Reformulação do Crédito Tributário de págs. 571/579, o Fisco excluiu a questionada NF-e nº 31.650 da base de cálculo da autuação, como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consta do Termo de Reformulação do Lançamento de pág. 574, em razão de tal documento fiscal ter sido cancelado, como alegou a Defesa.

Assim, estando integralmente atendido o pleito da Contribuinte, não resta qualquer aspecto controvertido sobre o item, estando solucionada a questão.

Por fim, na manifestação complementar de págs. 567/570, a Defesa aduz que o Advogado do Estado que representou a Fazenda Pública Estadual no julgamento dos PTAs 01.001804589-71 e 01.001851616-08, apreciados pelo CCMG em 17/02/22, chegou a afirmar que concorda de forma praticamente total com a posição da Defesa, tendo em vista que parte da água captada e bombeada é utilizada no beneficiamento mineral.

No entanto, se de fato foi esse mesmo o entendimento externado pelo Advogado do Estado, ele não foi acatado pela Câmara de Julgamento, que decidiu pela procedência dos lançamentos em comento.

Assim, o argumento trazido pela Defesa não possui qualquer repercussão prática sobre o lançamento, tratando-se de mera retórica argumentativa.

Destaque-se, por fim, que autuações de conteúdo semelhante foram consideradas procedentes pelo CCMG em julgamentos anteriores, como se pode ver nos Acórdãos n^{os} 4.278/14/CE; 4.384/15/CE; 4.695/16/CE, 22.230/16/3^a e 22.681/17/3^a, dentre outros, todos relativos a estorno de crédito de energia elétrica utilizada em sistemas de captação, bombeamento e recirculação de água de empresas mineradoras.

Diante do exposto, ACORDA a 1^a Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, de acordo com a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 571/579, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rodrigo Henrique Pires e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Jesunias Leão Ribeiro (Revisor), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 01 de setembro de 2022.

Alexandre Périssé de Abreu
Presidente / Relator

P