CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.276/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004705757-41	
Impugnação:	40.010160911-59	
Impugnante:	CSN Cimentos Brasil S.A.	
	IE: 493073229.00-18	
Proc. S. Passivo:	MARCOS CORREIA PIQUEIRA MAIA/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ICMS. Correta a glosa de créditos de ICMS aproveitados indevidamente, relativos à aquisição de óleo diesel utilizado em máquinas e equipamentos usados em linhas marginais do processo produtivo e em máquinas e equipamentos locados de terceiros e por eles operados. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada (50%) prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/21 a 31/05/23, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de óleo diesel não caracterizado como produto intermediário.

Exigem-se o ICMS, a Multa de Revalidação (50%) prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada (50%) prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 278/293, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 604/628.

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de Diligência de págs. 630, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 641/653, porém não foi aberta vista à Impugnante.

Novamente, a 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de Diligência de págs. 655, para que a Fiscalização abra vista à Impugnante que, por sua vez, manifesta-se em págs. 659/666.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às págs. 667/679.

DECISÃO

Da Preliminar

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante, em aditamento de sua Impugnação em págs. 659/666, argui a nulidade do lançamento sob a alegação de que a Fiscalização independentemente do mérito do fundamento, após a última diligência, alterou o fundamento da glosa dos créditos, que deixou de ser a utilização do combustível pela bombona e passou a ser a utilização do combustível por empilhadeiras, pás carregadeiras, caminhões, escavadeiras.

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

Em segundo lugar, como a própria Fiscalização justifica, a própria Impugnante é quem informou o equipamento "bombona" com consumo de óleo diesel mensal e não cabe à Fiscalização alterar a informação do equipamento, mas sim, apenas solicitar esclarecimento, o que foi realizado por meio do Termo de Intimação de 02/12/25.

Portanto, os fundamentos do trabalho permanecem os mesmos, inexistindo neles qualquer alteração. A irregularidade apontada é a mesma, assim como os dispositivos infringidos e as penalidades aplicadas também o são.

Dessa forma, não há que se falar em inobservância dos arts. 145, 146 e 149 do CTN e do art. 120 do RPTA/MG como pretende a Defesa.

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

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Pedido de Perícia

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

A Impugnante também pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs. 292 para que o perito responda se o óleo diesel foi consumido em veículos e máquinas como, por exemplo, caminhões, escavadeiras, tratores e motoniveladora e outros que são utilizados diretamente no processo produtivo de cimento.

Segundo a doutrina "*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*" (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) abordando a questão:

> AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.076459-8/001
>
> "EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA."

Em decisão mais recente, o TJMG reitera esse entendimento.

> AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.25.262478-8/001
>
> EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO- ALEGAÇÃO DE JUROS E ENCARGOS ABUSIVOS - PRELIMINAR SUSCITADA PELO SEGUNDO VOGAL - NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO - REJEIÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXATIVIDADE MITIGADA - TEMA 988, STJ - **PROVA PERICIAL** CONTÁBIL – **DESNECESSIDADE** - CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

> III. A PERÍCIA CONTÁBIL É DESNECESSÁRIA QUANDO A ANÁLISE DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS É SUFICIENTE PARA O JULGAMENTO DA CONTROVÉRSIA REFERENTE À EXISTÊNCIA OU NÃO DE JUROS ENCARGOS ABUSIVOS ALEGADAMENTE EXECUTADOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, NÃO HAVENDO SE FALAR EM CERCEAMENTO DE DEFESA.
>
> DATA DE JULGAMENTO: 18/12/25 - DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 19/12/25

Quanto ao tema, assim prescreve o art. 142, § 1°, inciso II, alínea "a" do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto n° 44.747/08:

> RPTA
>
> 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.

Do Mérito

Como anteriormente citado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/21 a 31/05/23, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de óleo diesel não caracterizado como produto intermediário.

Exigem-se o ICMS, a Multa de Revalidação (50%) prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada (50%) prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

A Impugnante, em apertada síntese, alega que nenhum dos fundamentos para a glosa dos créditos deve prevalecer, pelas seguintes razões:

(I) Todo o óleo diesel foi empregado diretamente na atividade fim do estabelecimento, constituindo produto intermediário, de modo que o direito ao crédito de ICMS deve ser plenamente reconhecido, nos termos do inciso V do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02 e da Instrução Normativa SLT nº 01/86;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

(II) O fato de parte do óleo diesel ter sido destinado para abastecer veículos, máquinas e equipamentos alugados não impede o direito ao crédito do ICMS, sendo tal critério estabelecido pela autoridade fiscal completamente irrelevante;

(III) Houve cumulação indevida de Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, as quais, somadas, perfazem 100% do ICMS devido.

Aduz a Impugnante que para que haja o direito ao crédito do ICMS é necessário que o combustível, no caso, o óleo diesel, mesmo não se integrando ao novo produto, seja "consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização", conforme Instrução Normativa SLT nº 01/86. Assim, somente ficaria legalmente vedado o aproveitamento dos créditos relativos aos bens e materiais que sejam utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento.

Menciona que, para melhor delimitar a questão referente ao processo produtivo da Impugnante, juntou-se aos autos laudos técnicos (doc. nº 01 e 02) elaborados pela área técnica da empresa com descrição detalhada do processo de produção do cimento e dos principais bens utilizados na sua atividade-fim como, por exemplo, caminhão escavadeira, empilhadeira e outros.

Cita a bombona como o principal item considerado pela Fiscalização como alheio ao processo produtivo, que tem como função "exclusivamente armazenar o combustível" e é utilizado para abastecimentos de equipamentos móveis localizados distantes do posto de abastecimento.

Argumenta, também, que, para verificar a legitimidade do aproveitamento dos créditos referentes ao óleo diesel consumido pela bombona, dever-se-ia avaliar os equipamentos ou veículos que foram diretamente abastecidos por ela.

Ainda em relação à bombona, destaca que não houve duplicidade de informações de consumo de óleo diesel armazenado e os equipamentos por ela abastecidos. "*Ou seja, o óleo diesel fornecido pela BOMBONA a um caminhão, por exemplo, somente foi informado uma única vez, em relação à próprio BOMBONA, não tendo sido informado em relação àquele caminhão*".

Afirma que a Fiscalização demonstra um total desconhecimento do procedimento de produção do cimento da Impugnante, visto que sem os referidos equipamentos, não haveria como realizar, por exemplo, o transporte das matérias-primas, restando claro que a glosa dos créditos de ICMS é equivocada.

Reproduz ementa dos Acórdãos do CCMG nº 23.909/21/1ª, nº 23.910/21/1ª e 24.016/21/3ª, afirmando que, ao julgar casos análogos, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais validou a legitimidade do crédito de ICMS, decorrente da aquisição de óleo diesel consumido nos caminhões, carregadeiras, escavadeiras e demais máquinas utilizadas no processo produtivo do contribuinte.

Em que pese a argumentação apresentada, não assiste razão à Impugnante.

Na legislação tributária não existe previsão de direito ao crédito por ser o produto indispensável ao processo produtivo. A caracterização do produto como

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, não guarda qualquer relação com este argumento.

Para caracterizar um determinado produto como intermediário, para fins de aproveitamento de crédito de ICMS, é preciso que ele atenda às disposições legais de toda a legislação tributária, em especial do inciso V do art. 66 do RICMS/02 e da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

A Lei Complementar Federal n° 87/96, no art. 20, trata do direito de creditamento, porém o art. 3º dessa mesma lei determina que só a partir de 01 de janeiro de 2033 será possível o aproveitamento de crédito do imposto na entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo:

> LC n° 87/96
>
> Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.
>
> "Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:
>
> I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1° de janeiro de 2033;
>
> (...)

A alínea "b" do inciso V do artigo 66 do RICMS/02, também trata do creditamento de ICMS nos seguintes termos:

> 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:
>
> (...)
>
> 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:
>
> (...)
>
> 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;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

(...)

Nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de 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.

Em relação ao produto intermediário, entende-se como sendo aquele que integra o produto final na condição de indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea "b" do inciso V do art. 66 do RICMS/02, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

De acordo com a referida Instrução Normativa, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A definição de consumo imediato e integral contida nessa Instrução Normativa esclarece o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação:

> IN SLT º 01/86
>
> I - Por **consumo imediato** entende-se o consumo direto, **de produto individualizado, no processo de industrialização;** assim, considera-se 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.
>
> II - Por **consumo integral** entende-se o **exaurimento** de um **produto individualizado** na finalidade que lhe é própria, **sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total;** neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, **vai-se consumindo, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado,** por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, **sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.** (Grifou-se)

Observa-se que o inciso I acima citado 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.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

O inciso II, por sua vez, explica o consumo integral como sendo o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total. E, ainda, que se considera consumido integralmente, o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

Saliente-se que o fato de determinado produto ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte não assegura sua classificação como produto intermediário nos termos previstos na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Por outro lado, também cabe observar art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, para fins de definição de produto intermediário em processo produtivo de extração mineral:

> IN SUTRI nº 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 fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Uma vez fixados os parâmetros estabelecidos na legislação tributária, reafirma-se que somente será considerado "produto intermediário" o insumo que se enquadre nas regras acima, sendo os demais caracterizados como materiais de uso ou consumo.

No caso em questão, para que o óleo diesel (insumo) seja enquadrado como produto intermediário, é necessário que desenvolva atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção como propulsor de máquinas e equipamentos que participam diretamente da industrialização do produto a ser obtido no final do processo.

Assim sendo, para que o óleo diesel gere crédito do imposto, é necessário seu consumo na produção de força motriz empregada diretamente no processo de industrialização, conforme se extrai da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

A essencialidade da mercadoria para a consecução da atividade econômica do contribuinte não determina a condição de produto intermediário para fins de direito à apropriação de crédito como previsto no art. 66 do RICMS/02, c/c a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Importa esclarecer se o óleo diesel utilizado se classifica como produto intermediário ou de uso ou consumo nos termos da legislação em vigor. Ele só será considerado produto intermediário se for consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados diretamente na extração mineral do calcário e da argila ou no processo industrial de fabricação de cimento e desde que sejam operados por mão de obra da própria Impugnante, fazendo, portanto, jus ao aproveitamento do crédito de ICMS. Caso contrário, será considerado material de uso ou consumo.

A Autuada, cuja atividade principal é a fabricação de cimento, realiza a extração mineral do calcário e da argila, matérias-primas utilizadas na industrialização do cimento, e o processo de industrialização do cimento propriamente dito. Tem-se, portanto, como em toda indústria, uma linha principal de produção e as linhas marginais ou alheias, seja na área de extração mineral, seja na área de fabricação do cimento.

Assim sendo, para fins de aproveitamento de crédito de ICMS, só será admitido o crédito do imposto devidamente destacado nas notas fiscais de aquisição do óleo diesel quando este for consumido, exclusivamente, como força motriz de máquinas, equipamentos e veículos que atuem efetivamente nas linhas centrais de produção.

Quanto ao imposto relativo à aquisição do óleo diesel consumido em quaisquer outras máquinas, outros equipamentos e veículos que não tenham vinculação direta com o processo de extração mineral de calcário e argila, e de produção de cimento, é vedado o seu aproveitamento sob a forma de crédito, uma vez que se trata de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento industrial, ou, ainda que utilizada no processo industrial, não é nele consumida, ou não integra o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Para verificação do correto aproveitamento de crédito de ICMS, a Autuada foi intimada a apresentar à Fiscalização informações especificando em quais máquinas, equipamentos e veículos foi consumido o óleo diesel adquirido, em quais locais atuam e as funções específicas exercidas por cada um (Anexo 1).

Em resposta às intimações, a Impugnante apresentou os dados mensais de consumo de óleo diesel das máquinas, dos equipamentos e veículos (Anexo 3)

Diante das informações apresentadas, constatou-se que a Impugnante aproveitou indevidamente crédito de ICMS referente ao óleo diesel consumido em máquinas, veículos e equipamentos:

1º) de propriedade da Autuada ou locados, operados por ela, mas utilizados em atividades alheias ou em linhas marginais de produção ou de apoio operacional;

2º) de propriedade de terceiros e operados por eles, estando-se diante de uma atividade de prestação de serviços entre o contratado e a Impugnante, portanto, fora do campo de incidência do ICMS.

Destaca-se que a Fiscalização admitiu o crédito de ICMS referente ao óleo diesel consumido em máquinas, veículos e equipamentos de propriedade da Autuada

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

utilizados diretamente na extração mineral do calcário e da argila ou no processo industrial de fabricação de cimento.

Portanto, com relação aos veículos ou máquinas de propriedade e mão de obra da Impugnante que fazem a remoção ou o transporte do calcário, eles **não** foram considerados pela Fiscalização como equipamentos pertencentes às linhas marginais de produção como alegado pela Impugnante.

Conforme se constata, a Fiscalização observou o estabelecido no art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, referente à atividade de extração mineral do calcário e da argila, admitindo o aproveitamento crédito de ICMS relativo à aquisição de óleo diesel utilizado 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; quando os equipamentos/veículos são de propriedade da Autuada ou de propriedade de terceiros operados com mão de obra da Autuada.

Nesse sentido, destaca-se que a Fiscalização não estornou nenhum crédito de ICMS relacionado ao óleo diesel consumido em veículos próprios operados pela Autuada com a função de remoção/carregamento/transporte de calcário/perfuração utilizados na mineração/mina (Extração de Calcário e Perfuratriz). Estornou, sim, o crédito do óleo diesel consumido na motoniveladora com a função de "nivelar estradas", atividade de apoio operacional, não sendo considerada atividade aplicada diretamente no processo produtivo da Impugnante, conforme abaixo demonstrado (dados extraídos do "Anexo 6" do e-PTA – propriedade e mão de obra da CSN).

Em suma, a glosa dos créditos restringiu-se ao óleo diesel consumido fora do processo produtivo, isto é, consumido nos equipamentos/máquinas/veículos/atividades utilizados no apoio operacional, à margem das etapas dos processos da mineração (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem) e/ou diretamente no processo produtivo do cimento.

Destaque especial deve ser dado às bombonas, o que foi, inclusive, objeto da diligência requerida por esta 2ª Câmara de Julgamento. Sob o argumento da Impugnante de que tais bombonas armazenam óleo diesel que abastece máquinas e equipamentos para os quais a Fiscalização, em outra esfera, admitiu o crédito de máquinas e equipamentos semelhantes, foi solicitado à Fiscalização que justificasse as exigências para esse item, conforme planilha de Anexo 6.

De início, a Fiscalização afirma que glosou os créditos de ICMS referentes aos equipamentos bombonas. Conforme a planilha preenchida pelo próprio Contribuinte "Planilha Termo de Intimação óleo diesel_CSN_PL_27112025" (Anexo 3 do e-PTA), o local de utilização das bombonas foi informado como sendo "Revalora" e "Ensacadeira".

A Fiscalização intimou novamente a Autuada, em 02/12/25, arquivo denominado "Intimação Óleo Diesel_CSN_PL_esclarecimentos", solicitando que a Contribuinte explicasse detalhadamente: (a) qual a utilização do óleo diesel armazenado na bombona do local "Revalora"; (b) em quais equipamentos este óleo

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

diesel foi utilizado; (c) esclarecimentos mais detalhados sobre o local denominado "Revalora"; (d) qual a utilização do óleo diesel armazenado na bombona do local "Ensacadeira" e (e) em quais equipamentos este óleo diesel foi utilizado.

Após análise da resposta aos esclarecimentos solicitados, a Fiscalização considerou o óleo diesel armazenado nas bombonas como combustível consumido em veículos e equipamentos utilizados em linhas marginais de produção, estornando o crédito do ICMS consumidos nesses equipamentos.

Essa glosa foi procedida de acordo com as informações da própria Autuada: uma bombona está localizada no setor denominado Revalora (área de coprocessamento – transformação de resíduos) e a outra no setor da Ensacadeira, destinado ao abastecimento de empilhadeiras que armazenam o cimento, ou seja, setor de expedição (cimento acabado).

Como já explicado na Manifestação Fiscal de 10/02/26, no que concerne ao argumento da Defesa de que, para os mesmos equipamentos abastecidos pela bombona (escavadeira, carregadeira e caminhão), a Fiscalização teria admitido o crédito do óleo diesel consumido considerando como não utilizados na linha marginal de produção**,** não procede, porque, os locais de utilização dos equipamentos são distintos.

Desta forma, resta claro que as bombonas abastecem equipamentos utilizados em atividades de coprocessamento e no setor de expedição, áreas estas pertencentes à linha marginal de produção, conforme Petição e planilhas enviadas pela Defesa em 08/05/26, aqui também incluída a motoniveladora e o trator que não atuam na área de extração do calcário ou na linha direta de obtenção do produto final "cimento".

Diante de todo o exposto, correta a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização, uma vez que, para os casos acima analisados referentes às bombonas, o óleo diesel foi consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados na linha marginal de produção (atividades de coprocessamento e no setor de expedição), sendo considerado material de uso ou consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III, do RICMS/02.

A Impugnante busca amparo no Tema STF nº 487 de Repercussão Geral que tem como objeto o "caráter confiscatório da 'multa isolada' por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental". Diz que na ocasião, o STF fixou a tese, determinando que "na aplicação da multa por descumprimento de deveres instrumentais, deve ser observado o princípio da consunção".

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

Em relação ao Tema nº 487, insta afirmar que somente as decisões emanadas do STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade (ADI e ADC) têm eficácia em face do lançamento em discussão, posto que possuem efeito vinculante contra todos, incluindo os órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, distrital, estadual e municipal, por força do disposto no art. 102, § 2º, da CF/88.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Além dessas hipóteses, somente as Súmulas Vinculantes possuem eficácia contra todos (*erga omnes*) e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, distrital, estadual e municipal, por força do art. 103-A, CF/88.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

> EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)
>
> É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis:*

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:
>
> I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;
>
> (...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Shirley Alexandra Ferreira (Revisora), que o julgava parcialmente procedente, para admitir o aproveitamento de crédito de óleo diesel utilizado em equipamentos e máquinas de terceiros, mesmo quando por eles operados, quando usados como força motriz diretamente no processo mineral ou de industrialização. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrique Alcântara de Matos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Cláudio Roberto Ribeiro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Vinicius Lombardi.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2026.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Shirley Alexandra Ferreira
Presidente / Revisora

P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Acórdão:	24.276/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004705757-41	
Impugnação:	40.010160911-59	
Impugnante:	CSN Cimentos Brasil S.A.	
	IE: 493073229.00-18	
Proc. S. Passivo:	MARCOS CORREIA PIQUEIRA MAIA/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Shirley Alexandra Ferreira, nos termos do art. 83 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.

Como relatado, a presente autuação trata da constatação de irregularidades, ocorridas no período de 01/01/21 a 31/05/23, a saber: Aproveitamento de créditos de ICMS relativos a óleo diesel consumido em linhas marginais à de produção (fora do processo produtivo minerário) e/ou em veículos e equipamentos de propriedade de terceiros (exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75).

A divergência se dá pois, acerca da glosa de créditos de óleo diesel adquirido pela empresa para utilização em sua linha produtiva, pelo fato de ser utilizado em veículos e equipamentos de propriedade de terceiros, e não em frota própria.

A Autuada afirma que:

I - O óleo diesel foi empregado diretamente na atividade fim do estabelecimento, constituindo produto intermediário, de modo que o direito de crédito de ICMS deve ser plenamente reconhecido, nos termos do art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88, do art. 20 da LC nº 87/96 e da jurisprudência do STJ acerca do tema;

II - O fato de parte do óleo diesel ter sido destinado para abastecer veículos, máquinas e equipamentos alugados não impede o direito ao crédito do ICMS, sendo tal critério estabelecido pela autoridade fiscal completamente irrelevante.

A análise da **Lei Complementar nº 87/96**, à luz do princípio constitucional da não cumulatividade, conduz ao entendimento de que, ressalvadas as hipóteses expressamente previstas na legislação, é assegurado ao contribuinte o direito de se creditar do ICMS incidente sobre as aquisições de bens e materiais empregados na consecução de sua atividade econômica.

Com efeito, os arts. 19, 20 e 30 da LC nº 87/96 disciplinam o regime de compensação do imposto e estabelecem as hipóteses de aproveitamento e de vedação dos créditos. Em consonância com essas disposições, o Estado de Minas Gerais

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

disciplinou a matéria no art. 31 da Lei nº 6.763/75, que prevê as situações em que o crédito não poderá ser apropriado.

Nos termos da LC nº 87/96 ou da Lei estadual nº 6.763/75, somente fica legalmente vedado o aproveitamento dos créditos relativos aos bens e materiais que sejam utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento ou que seja destinado para o uso e consumo interno do estabelecimento.

No caso em exame, o óleo diesel é utilizado como força propulsora ou força motriz de máquinas, equipamentos e veículos empregados diretamente no processo produtivo de extração mineral e de industrialização do cimento.

Trata-se, portanto, de insumo que participa de forma direta e essencial da atividade-fim desenvolvida pelo estabelecimento, circunstância que autoriza o aproveitamento do respectivo crédito de ICMS, desde que atendidos os demais requisitos legais.

Não altera essa conclusão o fato de o combustível ser utilizado para abastecer máquinas, equipamentos ou veículos de propriedade de terceiros.

A titularidade do bem abastecido não constitui requisito previsto na legislação tributária para o reconhecimento do direito ao crédito.

O que importa, para essa finalidade, é a efetiva destinação e utilização do combustível no processo produtivo do estabelecimento.

Assim, os créditos de ICMS relacionados à aquisição do óleo diesel utilizado no funcionamento de máquinas, ferramentas e equipamentos empregados diretamente na produção de cimento podem ser pela Impugnante aproveitados.

O fato de o óleo diesel ser destinado para abastecer um bem alugado ou de sua propriedade é completamente irrelevante para fins do direito ao crédito do ICMS. Inclusive essa condição não está descrita na legislação e tampouco nas Instrução Normativa SLT nº 01/86 e IN SUTRI 01/14, quando definem o que seja produto intermediário e processo produtivo de extração mineral.

Assim, o fato de a CSN, por razões de natureza comercial, fornecer o óleo diesel utilizado em veículos, máquinas ou equipamentos pertencentes a terceiros não descaracteriza, por si só, a natureza do combustível como insumo empregado no processo produtivo, nem afasta o direito ao respectivo crédito, quando comprovadamente utilizado na atividade-fim do estabelecimento.

O elemento determinante, portanto, não é a titularidade do equipamento abastecido, mas a função desempenhada por esse equipamento e a efetiva utilização do combustível no processo produtivo.

Se o óleo diesel é empregado para movimentar máquinas, equipamentos ou veículos que participam diretamente da extração mineral ou da industrialização do cimento, resta caracterizada sua vinculação com a atividade-fim do estabelecimento.

Assim, considero que o crédito de ICMS relativo ao óleo diesel utilizado em equipamentos de terceiros deve ser glosado, desde que comprovadamente empregados

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

nas atividades-fim do estabelecimento, por se tratar de combustível utilizado como força propulsora ou força motriz de máquinas, equipamentos e veículos que participam diretamente do processo produtivo de extração mineral ou da industrialização do cimento.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2026.

Shirley Alexandra Ferreira
Conselheira

CCMG

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB