CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.284/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004748483-60	
Impugnação:	40.010161022-07	
Impugnante:	CSN Cimentos Brasil S.A.	
	IE: 059073229.10-63	
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. Estorno de créditos de ICMS aproveitado indevidamente nas aquisições de óleo diesel não caracterizado como produto intermediário. Corretas as 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, de 26 de dezembro de 1975.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/03/21 a 31/05/23, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de óleo diesel não caracterizado como produto intermediário, pois consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados na linha marginal de produção e relativos às aquisições de óleo diesel consumido em máquinas, equipamentos e veículos de propriedade de terceiros e operados por eles, que foram por ela contratados para realização de diversas modalidades de prestação de serviço com fornecimento de mão de obra.

Exige-se 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, de 26 de dezembro de 1975.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 1362/1376, alegando, em síntese, que:

- teria direito ao crédito de ICMS sobre a aquisição de óleo diesel consumido na atividade-fim da empresa e que seria caracterizado como produto intermediário;

- faria jus ao crédito de ICMS de óleo diesel consumido em máquinas e equipamentos alugados de terceiros e utilizados diretamente na atividade-fim, mesmo quando por esses terceiros operados;

- seria ilegal a cumulação da Multa Isolada com a Multa de Revalidação.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

A Fiscalização manifesta-se às págs. 1377/1402.

DECISÃO

De início, a Impugnante pleiteia a produção de prova pericial "de modo a comprovar que o óleo diesel é utilizado diretamente na atividade fim do estabelecimento e, assim, possui a natureza de "produto intermediário", o que torna legítimo o aproveitamento do crédito de ICMS" e, para tanto, apresenta o seguinte quesito: *Os veículos e máquinas nos quais ocorreu o consumo de óleo diesel (por exemplo, caminhão comboio, caminhão basculante, escavadeira, motoniveladora, etc.) são utilizados diretamente no processo produtivo de cimento?*

A solicitação de perícia técnica feita pela Impugnante objetiva somente tentar tornar ilimitado o conceito de produto intermediário para fins de aproveitamento de crédito. Do modo como apresentado em sua defesa, pretende a Autuada qualificar o material de uso ou consumo em produto intermediário com direito ao crédito.

Adira-se que os laudos apresentados pela Impugnante em págs. 1054/1066 e 1067/1357 apresentam uma grande variedade de informações que somadas às demais informações contidas nos anexos deste e-PTA permitem concluir pela desnecessidade de produção de prova pericial.

Assim, fica indeferido o pedido de produção de prova pericial nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea *a* do RPTA, *in verbis*:

> 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; (Grifou-se)

Como relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/03/21 a 31/05/23, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de óleo diesel não caracterizado como produto intermediário, pois consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados na linha marginal de produção e relativos às aquisições de óleo diesel consumido em máquinas, equipamentos e veículos de propriedade de terceiros e operados por eles, que foram por ela contratados para realização de diversas modalidades de prestação de serviço com fornecimento de mão de obra.

Exige-se 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, de 26 de dezembro de 1975.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

A Fiscalização, mediante a análise dos arquivos eletrônicos que contêm a Escrituração Fiscal Digital - EFD - arquivos SPED e das informações prestadas pela Autuada apontou que parte do óleo diesel foi consumida em equipamentos utilizados nas linhas alheias ou marginais à produção, não tendo características de produto essencial e indispensável à fabricação do cimento e nem mesmo ocorrendo na linha principal do processo produtivo, não se enquadrando no que dispõe o inciso V do art. 66 do RICMS/02 e a Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986, e que parte do óleo diesel utilizado pela Autuada também não pode ser caracterizada como produto intermediário, haja vista que foi utilizada em veículos de terceiros operados por mão de obra da empresa contratada.

Em que pesem as alegações da Impugnante, a ela não assiste razão pelos motivos que serão delineados a seguir.

O presente Auto de Infração se baseia nos arquivos eletrônicos que contêm a Escrituração Fiscal Digital - EFD - arquivos SPED e na análise das informações prestadas pela Autuada mediante intimações específicas.

Destaca-se que na legislação tributária não existe previsão de direito ao crédito por ser o produto indispensável ao processo produtivo. A caracterização do produto como 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, no entanto, o art. 33 determina que somente a partir de 1º 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 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;
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

A alínea *b* do inciso V do art. 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;
>
> (...)

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, integralmente no curso da industrialização. A definição de consumo imediato e integral, contida na Instrução Normativa SLT nº 01/86, esclarece o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação. Nos termos desse diploma normativo:

> IN SLT nº 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.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

> 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.

Por sua vez, o inciso II 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 o 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

que participam diretamente da industrialização do produto a ser obtido no final do processo.

Assim sendo, para que o óleo diesel gere direito ao 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.

Enfatize-se que 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.

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.

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 11/11/2026 - Cópia WEB

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

A Impugnante discorda do feito fiscal por entender que o óleo diesel adquirido por ela foi aplicado diretamente em seu processo e que por isso se enquadraria como produto intermediário, apto a gerar direito de crédito de ICMS.

Assim, o cerne da questão no presente caso é definir se o óleo diesel consumido pela Autuada ocorreu na geração de força motriz empregada diretamente no processo de produto (produto intermediário) ou foi consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados na linha marginal de produção ou de apoio operacional (uso ou consumo), além do direito ao crédito do óleo diesel utilizado em máquinas, equipamentos e veículos de propriedade de terceiros e operados por eles.

Está claro que o óleo diesel que teve o crédito estornado foi utilizado em atividades alheias/marginal/de apoio à extração/industrialização ou ainda de propriedade de terceiros e operados por eles.

A Manifestação Fiscal, em págs. 1389/1396, refuta, pontualmente, cada uma das alegações da Impugnante.

No que diz respeito aos Acórdãos do CCMG nº 23.909/21/1ª e nº 23.910/21/1ª, excluíram-se as exigências fiscais relativas ao óleo diesel consumido nos seguintes equipamentos: carregadeiras (exceto as utilizadas na "Limpeza de Repé"); caminhões (exceto os utilizadas no transporte entre uma mina e outra); LHD; Fandril/Jumbo; escavadeira, plataforma de elevação e retroescavadeira.

Ora, trata-se de situações diversas: o sujeito passivo dos AI referentes aos Acórdãos nº 23.909/21/1ª e 23.910/21/1ª é uma mineradora e não há menção, no referido acórdão, de consumo de óleo diesel em veículos/máquinas/equipamentos de terceiros operados com mão de obra de terceiros.

Esclareça-se que no presente Auto de Infração todos os créditos de ICMS de óleo diesel consumidos nas "carregadeiras, escavadeiras e perfuratrizes" operadas com mão de obra da Autuada foram mantidos.

No que tange ao Acórdão do CCMG nº 24.016/21/3ª, consta que o crédito tributário foi retificado pela Fiscalização "excluindo as exigências relativas ao óleo diesel consumido pelos britadores primário e secundário."

No caso do presente Auto de Infração, não houve informação de consumo de óleo diesel nos britadores primário e secundários conforme pode ser comprovado nos esclarecimentos prestados pela Impugnante no Anexo 3 do e-PTA.

Nesse aspecto, o motivo da reformulação não se enquadra na presente situação. O restante da matéria do Acórdão é idêntico à situação ora analisada, sendo julgado parcialmente procedente o lançamento, por unanimidade, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização.

A Fiscalização em sua Manifestação Fiscal, igualmente, refuta os laudos apresentados, conforme págs. 1397/1399.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

Quanto ao consumo do óleo diesel em veículos de terceiros, este deu-se em razão de prestação de serviços com fornecimento de mão de obra contratados pela Autuada. Como o ICMS não incide sobre esse tipo de prestação de serviço, não há que se falar em direito ao crédito de ICMS como defende a Impugnante.

Neste caso, a contratação pactuada se constitui em fornecimento de serviços, por meio do qual a contratante não tem vínculos patrimoniais ou operacionais com os veículos, máquinas e equipamentos da contratada, ou seja, o óleo diesel não é consumido em atividade realizada pela Autuada, mas sim por terceiro (empresa contratada) na execução de atividade de prestação de serviço.

Tal procedimento descaracteriza a condição de produto intermediário atribuído ao óleo diesel, afastando o direito ao creditamento do ICMS, ainda que a Autuada adquira o produto e promova o abastecimento dos veículos, máquinas e equipamentos de terceiros.

Nestes termos, a Impugnante não poderá aproveitar o crédito do ICMS relativo à aquisição de óleo diesel consumido na prestação de serviço realizada por terceiro, mesmo que empregado em máquinas e veículos utilizados na extração mineral e no transporte de insumos dentro de seu complexo extrativo (mina) e/ou diretamente no processo produtivo do cimento.

Importante frisar que, no caso dos autos, os veículos/máquinas/equipamentos não são simplesmente alugados, e, sim, de propriedades de terceiros e operados por mão de obra de terceiros. Esse é o entendimento exposto pela SEF/MG, na solução dada às Consultas de Contribuinte nº 025/13, 109/15 e 109/20.

Acrescente-se que a glosa de créditos relativos ao óleo diesel consumido em veículos de terceiros operados por eles foi aprovada em vários Acórdãos do CCMG, como por exemplo: 23.258/22/2ª, 24.015/21/3ª, 24.016/21/3ª, 21.572/17/2ª e 21.311/17/2ª (decisão ratificada pelo Acórdão nº 4.808/17/CE).

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

No que diz respeito às Multas Isolada e de Revalidação aplicadas, a Defesa sustenta que "a Fazenda Estadual cobra uma dupla penalidade à empresa, cumulando as multas isoladas e as multas de revalidação", no entanto, não assiste razão à Impugnante.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Foram observados todos os requisitos formais e materiais, imprescindíveis para 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.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

As multas de Revalidação e Isolada, definidas na Lei nº 6.763/75, foram corretamente aplicadas, tendo em vista que a Autuada infringiu a legislação tributária, ao aproveitar, indevidamente, créditos de ICMS.

As penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, e não se confundem.

A multa isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, refere se ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja, apropriar-se de crédito em desacordo com a legislação tributária.

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:
>
> (...)
>
> XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Já a aplicação da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, da falta de recolhimento do ICMS devido.

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:
>
> (...)
>
> II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o § 1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 estabelece, claramente, que as multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

Por outro lado, o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698/14, com vigência a partir de 01/02/15, extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica em todo e qualquer procedimento fiscal.

Com aquela 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.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

Portanto, contrariamente à afirmação da Impugnante, o procedimento fiscal está devidamente amparado na legislação que rege a matéria, uma vez que a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 está expressamente prevista no art. 195 do RICMS/02.

Com relação ao argumento da Autuada de que não seria possível a aplicação concomitante das Multas de Revalidação e Isolada, considerando uma única infração referente à apropriação indevida de crédito do imposto, também não cabe razão à Impugnante, à medida que as penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, que não se confundem.

A Multa de Revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a Multa Isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, 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 Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Leandro Moreira Barra. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Vinicius Lombardi.

Sala das Sessões, 30 de setembro de 2026.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Shirley Alexandra Ferreira
Presidente / Revisora

D

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

Acórdão:	24.284/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004748483-60	
Impugnação:	40.010161022-07	
Impugnante:	CSN Cimentos Brasil S.A.	
	IE: 059073229.10-63	
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 autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/03/21 a 31/05/23, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de óleo diesel não caracterizado como produto intermediário, pois consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados na linha marginal de produção e relativos às aquisições de óleo diesel consumido em máquinas, equipamentos e veículos de propriedade de terceiros e operados por eles, que foram por ela contratados para realização de diversas modalidades de prestação de serviço com fornecimento de mão de obra.

Exige-se 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, de 26 de dezembro de 1975.

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 empresa 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

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 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 nº 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.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

Assim, considero que o crédito de ICMS relativo ao óleo diesel utilizado em equipamentos de terceiros não deve ser glosado, desde que comprovadamente empregados 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, 30 de setembro de 2026.

Shirley Alexandra Ferreira
Conselheira

CCMG

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB