CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.653/26/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004706730-00	
Impugnação:	40.010160918-09	
Impugnante:	Votorantim Cimentos S.A.	
	IE: 001367946.01-80	
Proc. S. Passivo:	ROBERTO HENNE FILHO	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ICMS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de óleo diesel consumido fora do processo produtivo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02 e art. 39, inciso III do RICMS/23, que veda a apropriação de tais créditos. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período fevereiro de 2021 a outubro de 2025, relativos a óleo diesel consumido em linhas marginais à de produção (fora do processo produtivo) e/ou em veículos, máquinas e equipamentos de propriedade de terceiros, contratados pela Autuada para diversas modalidades de prestações de serviços com fornecimento de mão de obra.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer nos autos do e-PTA (págs. 762/802), opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 30/09/26, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 06/10/26. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. André Luís de Oliveira Silva.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

DECISÃO

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

Da Preliminar

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegada inobservância dos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e da motivação.

Alega que, embora a Fiscalização afirme que o óleo diesel não se enquadraria no conceito de insumo, não há nos autos qualquer documentação que fundamente tal afirmação, bem como não foi juntado aos autos nenhum relatório ou parecer técnico acerca do processo de fabricação de cimento para justificar as glosas realizadas pelo Fisco.

Argumenta que a ausência de tais fundamentos e justificativas prejudica o seu exercício do contraditório e da ampla defesa e, ainda, não se pode exigir da Impugnante a produção de defesa técnica contra alegações que sequer constam nos autos.

Acrescenta que a lavratura de um auto de infração sem o devido respaldo documental e sem a demonstração clara e congruente dos fundamentos de fato que sustentam a autuação caracteriza violação ao princípio da motivação, ampla defesa e contraditório.

Reitera que há clara violação aos princípios constitucionais do direito ao contraditório e ampla defesa, eis que o Fisco não teria explicitado os motivos que levaram a concluir que o óleo diesel não seria um insumo, não havendo, ainda, qualquer documento, estudo, relatório ou laudo técnico nesse sentido, não havendo explicação do que seria uma linha marginal de produção, nem a razão pela qual o óleo diesel adquirido pela Autuada e aplicado em veículos e equipamentos de terceiros, não gerariam direito a crédito de ICMS.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois 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.

Consta do Relatório Fiscal Complementar anexo ao Auto de Infração a motivação do lançamento, as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Destaca-se que a constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Como dito, o Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado que explica como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Todas as planilhas de apuração das irregularidades constatadas e apuração do crédito tributário devido constam das planilhas dos Anexos 1 a 6 do Auto de Infração, contendo, ao contrário do alegado pela Impugnante, a relação das máquinas/equipamentos/veículos e análise pormenorizada do Fisco, com base nas informações fornecidas pela própria Autuada em resposta às diversas intimações fiscais acostadas aos autos, para cada máquina/equipamento/veículo que teve o crédito do ICMS de óleo diesel apropriado pela Autuada, inclusive com colunas que detalham os motivos e justificativas que fundamentaram o estorno do crédito ou o acatamento do mesmo.

Conforme explica a Fiscalização, a verificação fiscal foi baseada nos arquivos e informações prestadas pela própria Autuada em resposta às inúmeras intimações acostadas aos autos, no fluxograma operacional da empresa e no laudo técnico da Universidade Federal do Paraná - UFPR anteriormente apresentado.

O Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível, em total observância à legislação que cuida da matéria.

Acrescenta-se as seguintes informações da Fiscalização sobre os documentos que embasam o presente lançamento:

> O presente trabalho encontra-se instruído com diversos documentos inseridos nos Grupos "Documentos de Início de Ação Fiscal" (Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF, 10 (dez) Intimações ao Contribuinte para prestar as informações solicitadas em planilhas anexas) e "Auto de Infração" (Auto de Infração-AI; Relatório Fiscal Complementar; Respostas do Contribuinte às intimações; e as planilhas anexas (provas): "Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT)", "Demonstrativo do Estorno do ICMS", "Análise de Aproveitamento de Crédito – Óleo Diesel", "Item 3 – Consumo óleo diesel (Resposta contribuinte intimação), "Relação das notas fiscais de entrada de óleo diesel com aproveitamento de crédito", "EFD_E111_AWEB (óleo diesel)".
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> A Impugnante foi intimada, inúmeras vezes, a fornecer diversas informações sobre cada máquina, equipamento ou veículo que consome óleo diesel para seu funcionamento. Essas informações incluem: uma descrição completa da máquina, equipamento ou veículo; a função detalhada desta máquina, veículo ou equipamento na atividade da empresa; o local de aplicação, indicando o setor da fábrica onde são utilizados estes maquinários; elucidação completa de quem é proprietário e de quem opera os equipamentos, dados dos contratos de prestação de serviço, no caso de equipamentos de terceiros, a quantidade de óleo diesel consumida mensalmente por cada maquinário e se houve aproveitamento de crédito ou não pelo contribuinte.
>
> Prosseguindo na análise sobre a admissibilidade dos créditos de óleo diesel apropriados no E111, o Fisco apontou, para cada máquina, equipamento ou veículo, nas colunas "AA a AD" das planilhas do Anexo 3 – "Análise de Aproveitamento de Crédito – Óleo Diesel" se o crédito é passível de aproveitamento ou não nos termos da legislação vigente, se a máquina, equipamento ou veículo foi empregado na linha marginal de produção e se foram operados por ele sendo de propriedade de terceiros.
>
> (...)

Da análise dos presentes autos, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Lado outro, a Impugnante defendeu-se plenamente da acusação que lhe foi imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensória.

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.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período fevereiro de 2021 a outubro de 2025, relativos a óleo diesel consumido em linhas marginais à de produção (fora do processo produtivo) e/ou em veículos, máquinas e equipamentos de propriedade de terceiros, contratados pela Autuada para diversas modalidades de prestações de serviços com fornecimento de mão de obra.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

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

Conforme relatado pelo Fisco, o presente aproveitamento indevido de créditos decorre de aquisições de óleo diesel não caracterizado como produto intermediário, uma vez que (i) consumidos em máquinas, equipamentos e veículos utilizados na linha marginal de produção e (ii) consumido em máquinas, equipamentos e veículos de propriedade de terceiros e operados por eles, contratados pela Autuada para realização de diversas modalidades de prestações de serviços com fornecimento de mão de obra.

O trabalho foi realizado por meio de conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contêm a Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como informações prestadas pela Autuada em resposta a intimações específicas acostadas aos autos (Grupo Intimações/Comunicados/Ofícios).

Informa a Fiscalização que a análise de forma individualizada da efetiva utilização de óleo diesel por máquina, equipamento e veículo foi feita a partir de informações prestadas pela própria Autuada, conforme Anexo 4 do Auto de Infração (última planilha apresentada pela Contribuinte após diversos Termos de Intimação emitidos pela Fiscalização solicitando ajustes e esclarecimentos).

Como informa a Impugnante, a empresa autuada é pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social, dentre outras atividades, (i) a pesquisa, a lavra, a exploração e o aproveitamento em geral de jazidas minerais e (ii) a produção, distribuição, exportação e comércio em geral de cimento, cal, argamassa, cimento e das respectivas matérias-primas e produtos derivados, afins ou correlatos.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente, que apresentou planilha em Excel descrevendo, de forma detalhada, o seu consumo mensal de óleo diesel por máquina, equipamento e veículo, durante todo o período fiscalizado e que, adicionalmente, apresentou contrato de prestação de serviços (DOC. 03) celebrado com a empresa Transportadora Giacchero LTDA, que tem por objeto a prestação de serviços para transporte interno de insumos, produtos intermediários e dos produtos finais, realizado por máquinas e equipamentos movidos a óleo diesel.

Destaca que conforme explicitado no referido contrato, a Autuada é a responsável pelo fornecimento de óleo diesel dos maquinários utilizados para movimentação interna, arcando integralmente com as despesas relativas à aquisição de combustível.

Argumenta que sem apresentar maiores esclarecimentos sobre qual seria o conceito de "linha marginal de produção" e sem solicitar mais informações sobre os custos para aquisição de combustível relativo ao contrato de prestação de serviços celebrado com a citada Transportadora, a Fiscalização lavrou a presente autuação para glosar os créditos de ICMS relativos à aquisição do óleo diesel utilizado para abastecer máquinas, equipamentos e veículos, tanto próprios quanto da Transportadora, tais como: Caminhão Basculante; Caminhão Fora de Estrada SANY; Caminhão Comboio; Carregadeira Caterpillar; Caminhão Fora de Estrada 775 Caterpillar; Caminhão Fora de

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Estrada 777 Caterpillar; Caminhão Fora de Estrada HD605 Komatsu; Carregadeira Volvo L60; Carregadeira 990 Caterpillar; Carregadeira WA600 Komatsu; Escavadeira Caterpillar; Escavadeira Liebherr; Escavadeira SANY 50 Ton e Perfuratriz Atlas Copco.

Entende que comprovou a utilização do óleo diesel como insumo em seu processo produtivo de cimento e de produtos agregados.

Nesse contexto, apresenta um exame pormenorizado de cada uma das etapas do seu processo produtivo de cimento e produtos agregados, afirmando que tal processo produtivo foi objeto do Laudo Técnico elaborado por equipe técnica do Departamento de Engenharia de Produção da Universidade Federal do Paraná - UFPR (DOC. 04).

Apresenta figura ilustrativa e informa que o processo de fabricação do cimento, de forma sintetizada, envolve as seguintes etapas:

- fase de perfuração e desmonte do calcário, que dá início ao processo de fabricação do cimento, e na qual é feita a extração ou "lavra" do calcário, mediante utilização de máquinas, equipamentos e veículos movidos a óleo diesel;

- transporte para a planta de britagem, que pode ser feito por sistemas secundários aéreos ou por correias transportadoras para a fábrica/planta de britagem;

- nesses silos, o calcário passa, então, pelo processo de pré homogeneização;

- na sequência, o calcário é misturado com argila e outros componentes, como minério de ferro e de alumínio;

- o composto que resulta da mistura do calcário com os demais componentes do cimento passa pelo processo de moagem, gerando a farinha de calcário ou "cru";

- essa farinha ou "cru" é estocada em silos especiais, até ser enviada para a torre de ciclones e, posteriormente, ao forno rotativo;

- no forno rotativo, ocorre a produção do clínquer, por meio do aquecimento desse composto (homogeneizado farinha ou "cru") em temperatura de até 1.450ºC e posterior resfriamento;

- o clínquer é, então, misturado com gipsita e calcário, podendo ter adições também de pozolana e escória metalúrgica;

- essa mistura de clínquer com gipsita e calcário é encaminhada para o moinho de bolas, tendo como resultado o cimento; e

- por fim, o cimento resultante desse processo de fabricação é estocado em silos, para posterior comercialização ensacado ou à granel, no caso de grandes consumidores.

Já o processo produtivo dos outros agregados, tais como pedra britada e areia, envolveria as seguintes etapas, em apertada síntese:

- retirada da camada superior de terra ou "estéril";

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

- mineração ou “lavra da brita”

- britagem primária, secundária e terciária, essa última também chamada de “rebritagem”;

- classificação do material britado por meio de peneiras;

- estocagem da pedra britada e areia; e

- ensacamento e venda para clientes.

A explicação completa e fluxograma do processo produtivo é apresentado às págs. 07/13 da impugnação.

Destacando as etapas do processo produtivo em que são utilizados equipamentos abastecidos com óleo diesel, a Defesa informa que parte do óleo diesel adquirido é destinado ao abastecimento das referidas perfuratriz, escavadeiras, pás carregadeiras e caminhões basculantes, sem as quais não seria possível realizar o manejo dos blocos de calcário (fase de Extração do calcário e Produção do Clínquer no Forno).

Acrescenta que cada um dos referidos equipamentos, bem como o óleo diesel que os abastece, possui uma função essencial no processo industrial, no seguinte sentido:

(i) a perfuratriz é indispensável para a lavra/desmonte do calcário (matéria prima do cimento), pois ela realiza procedimento necessário para permitir a adequada extração e redução do volume dos blocos, de modo a torná-los móveis e passíveis de transporte;

(ii) escavadeiras, retroescavadeiras e minicarregadeiras, utilizadas para retirada dos blocos de calcário das áreas de mineração;

(iii) a pá carregadeira, necessária para o carregamento dos blocos de calcário em caminhões de transporte;

(iv) caminhões, também conhecidos como “caminhões de fora da estrada” que, por sua vez, são o principal meio de transporte dos blocos de calcário da mina até a indústria.

Prossegue, explicando que finalizada a fase de perfuração e desmonte, com a entrega dos blocos de calcário na fábrica, passa-se para a fase de britagem, sendo as rochas de calcário levadas, por meio de correias transportadoras, escavadeiras e pás carregadeiras para o britador primário, que realiza a quebra dos blocos de rocha.

Destaca que o óleo diesel adquirido pela Autuada é essencial ao processo de fabricação do cimento, no abastecimento de perfuratriz, escavadeiras, pá carregadeira e caminhões de fora da estrada, sendo, portanto, um insumo indispensável para sua atividade fim.

Em relação à produção de produtos agregados, afirma que para a mineração da brita, a Autuada realiza a retirada da camada superior de terra ou estéril, utilizando trator de esteira, pá carregadeira e caminhões basculantes, que também são abastecidos com óleo diesel, sendo que tais máquinas precisam de combustível para funcionar e,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

sem elas, não seria possível extrair a matéria-prima empregada no processo de fabricação de pedra britada.

Nesse sentido, aduz que assumindo equivocada premissa de que o óleo diesel não poderia ser classificado como "produto intermediário" ou "insumo", tanto para os casos de alimentação de equipamentos utilizados na movimentação interna, quanto para maquinários utilizados na fase de desmonte da rocha de calcário, o Fisco glosou os créditos de ICMS tomados pela Autuada, relativamente à aquisição desse combustível.

Acrescenta que também foram glosados os créditos relativos ao óleo diesel utilizado para abastecimento de máquinas, equipamentos e veículos de propriedade de terceiros, ainda que tal combustível tenha sido adquirido pela Autuada, e utilizado em maquinários essenciais ao seu processo produtivo de fabricação de cimento.

Discorre sobre o conceito de insumo, citando legislações e jurisprudências sobre o tema, na tentativa de demonstrar que "*o óleo diesel qualifica-se e enquadra-se no conceito de "insumo" estabelecido pela legislação pátria e sedimentado pelo C. Superior Tribunal de Justiça ("STJ"), nos dois casos em questão*" e que "*depreende-se que a legislação relativa ao ICMS assegura o direito ao crédito na aquisição de todos os bens que sejam empregados no processo produtivo e/ou que a esse sejam essenciais, ou seja, os "insumos" adquiridos pelo contribuinte*".

Afirma que o STJ sedimentou o entendimento no sentido de que o direito ao creditamento de ICMS alcança, além dos bens que incorporam o produto final (matéria prima), aqueles que são aplicados no processo produtivo e que esse sejam essenciais (produtos intermediários), ainda que venham a sofrer desgaste ou que sejam gradativamente consumidos e que o fato de um bem sofrer "desgaste gradual" não o desqualifica como insumo, pois o elemento determinante para o direito ao creditamento deve ser o da essencialidade do bem para o processo produtivo do contribuinte.

Destaca que o item I da IN 01/86 já estabelecia que se considera insumo, incluindo-se nesse conceito o produto intermediário, todo bem consumido diretamente no processo produtivo, em qualquer ponto na linha de produção e que, quanto à aplicação do conceito de "consumo direito" ao setor de mineração, o art. 3º da IN SUTRI nº 01/14 deixa claro que o processo produtivo da extração de minério engloba todas as etapas necessárias à sua obtenção, desde o desmonte da rocha, até o seu beneficiamento, incluindo a fase de estocagem.

Apresenta imagens de como é feito o carregamento e descarregamento de blocos de calcário das minas para a britagem com o intuito de ilustrar seus argumentos no sentido de que, no processo de fabricação do cimento e de produtos agregados, a utilização de tais equipamentos e maquinários e, por consequência, o combustível que os abastece, estão diretamente relacionados ao objeto social da Autuada, sendo esse insumo essencial e indispensável para o processo produtivo.

Salienta que o cartão de CNPJ da Contribuinte não deixa dúvidas de que o estabelecimento tem como atividade não só a fabricação do cimento, mas também a extração e britamento de pedras, e que não há, na legislação de regência, vedação ao

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

crédito de tais insumos aplicados em mais de uma atividade econômica de um mesmo estabelecimento, seja ela principal, secundária ou concorrente.

No seu entendimento, é justamente a essencialidade do óleo diesel, aplicado no maquinário destinado à extração e movimentação interna, no processo produtivo do cimento e da brita, que dá base ao creditamento de ICMS pela Autuada.

E, no transporte, o óleo diesel é consumido de forma imediata e entra em contato indireto com o cimento e brita em fabricação, via equipamentos e veículos abastecidos, sendo, no seu entendimento, ilegal a exigência de contato direto para fins de creditamento, eis que o que importa seria sua essencialidade ao processo produtivo.

No mesmo sentido, defende a ilegitimidade da glosa de créditos de ICMS relativos ao combustível utilizado para abastecimento de máquinas, equipamentos e veículos de terceiros, uma vez que a Autuada *"(i) não é empresa prestadora de serviços de transporte; e (ii) é a responsável por adquirir o óleo diesel utilizado para abastecer máquinas, equipamentos e veículos da Transportadora que são justamente utilizados no processo produtivo da Impugnante conforme estabelecido no Anexo VI ao contrato de prestação de serviços*".

Argumenta que o fato das máquinas, equipamentos e veículos utilizados pela Autuada serem de propriedade de terceiro em nada interfere no seu direito a creditamento, eis que tais maquinários são essenciais para o processo de produção de cimento, sendo nele utilizadas.

Cita legislações e jurisprudências para argumentar que em momento algum a legislação relativa ao ICMS estipula que um bem, para ser caracterizado como insumo, deve ser utilizado em maquinário de propriedade do contribuinte, assim, a Fiscalização teria violado o princípio da legalidade estrita que rege o direito tributário.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação que rege a matéria.

Para demonstrar a correção do procedimento fiscal, mostra-se necessária, inicialmente, a abordagem das normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS, para compensação com os débitos pelas saídas subsequentes das mesmas mercadorias ou outras delas resultantes.

A regra da não cumulatividade do ICMS encontra-se disciplinada no art. 155, inciso II, § 2º da CF/88, nos seguintes termos:

> Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
>
> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
>
> (...)
>
> § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
>
> I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;
>
> II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:
>
> a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
>
> b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;
>
> (...)

O Supremo Tribunal Federal tem o entendimento consolidado de que o direito constitucional à não cumulatividade é regido pelo critério do crédito físico, podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

> "**NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO** PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTES, **A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO** OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO'.
>
> SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO." (RE 200.168, REL. MIN. ILMAR GALVÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 22.11.1996) (DESTACOU-SE)
>
> ---
>
> "**SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE**, **O CONTRIBUINTE DO ICMS NÃO TEM DIREITO A SE CREDITAR DO IMPOSTO PAGO NA AQUISIÇÃO DE** ENERGIA ELÉTRICA, COMUNICAÇÃO, **BENS** DO ATIVO FIXO E **DE USO E CONSUMO**. PRECEDENTES: AI 250.852-AGR E RE 195.894. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO."
>
> (RE 354.935-AGR, REL. MIN. ELLEN GRACIE, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 21.02.2003). (DESTACOU-SE)
>
> ---
>
> RE 503877 AGR / MG - MINAS GERAIS
>
> EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO
>
> I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE **NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE A INEXISTÊNCIA**

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> **DE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES** DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU **DE AQUISIÇÃO DE** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE **MATERIAIS DE USO E CONSUMO**. PRECEDENTES.
>
> II - A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE **A ADQUIRENTE, NESSE CASO, MOSTRA-SE COMO CONSUMIDORA FINAL**. PRECEDENTES.
>
> III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO" (DESTACOU-SE)

De acordo com essas decisões, resta cristalino que a vedação da apropriação de créditos correspondentes às entradas de materiais de uso ou consumo está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Por outro lado, o art. 33, *caput* e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33.

> 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 1º de janeiro de 2033; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)
>
> (...)

Ultrapassada as questões vinculadas à CF/88 e a à LC nº 87/96, passa-se à análise da legislação mineira que rege a matéria.

O art. 66, inciso V, alínea "b" do RICMS/02 (correspondente ao art. 31, inciso I, alínea "b" do RICMS/23) permite o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos ou que integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

> 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;
>
> (...)
>
> RICMS/23
>
> Art. 31 – 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:
>
> I – à 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;
>
> (...)

Há que se destacar que os conceitos de produtos intermediários e materiais de uso ou consumo são mutuamente exclusivos, no que concerne ao direito a créditos de ICMS. Assim, quando a alínea "b" do inciso V do art. 66 faz alusão ao termo "consumidos" não está fazendo menção a bens com as características de "materiais de uso e consumo", sob pena de absoluta contradição.

Na verdade, tal dispositivo legal está a afirmar que se enquadram no conceito de produtos intermediários aqueles que, embora não se integrem ao produto final, sejam utilizados diretamente na industrialização ou, no caso das mineradoras, aqueles que sejam utilizados diretamente no processo produtivo mineral.

A conceituação de produtos intermediários foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT n° 01/86, segundo a qual produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, bem como aquele que, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

> Instrução Normativa SLT N° 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> 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.
>
> (...)

No caso dos autos, como a empresa autuada exerce atividade mista de mineração e industrialização (produção de cimento e agregados), o óleo diesel somente gera direito a créditos do imposto se for consumido imediata e integralmente no curso do processo produtivo mineral ou na etapa de industrialização propriamente dita (produção de cimento e agregados).

Nesse sentido, o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que revogou a Instrução Normativa SLT nº 01/01, define o processo produtivo das empresas que exploram a mineração, como é o caso do estabelecimento autuado (atividade mista de mineração e industrialização), da seguinte forma:

> Instrução Normativa SUTRI n° 01/14
>
> Art. 3° Para fins de definição de produto intermediário, **observado o disposto na** Instrução Normativa SLT n.° 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.
>
> (Destacou-se)
>
> (...)

Considerando-se que a IN SUTRI nº 01/14 define o que é o processo produtivo mineral, estabelecendo inclusive suas etapas, conclui-se que as atividades exercidas em uma mineradora, que não estejam incluídas nessas fases ou atividades, não fazem parte do processo produtivo, podendo ser denominadas linhas marginais à de produção, linhas auxiliares à de produção mineral, etc.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Assim, no presente caso, o direito ao crédito do ICMS relativo à entrada de óleo diesel somente é reconhecido se ele for **consumido imediata e integralmente no curso do processo produtivo** da mineração ou na industrialização do cimento, isto é:

- no desmonte da rocha;

-na movimentação de material entre o desmonte e o beneficiamento/ estocagem;

- na industrialização propriamente dita (produção do cimento).

Nessas fases, o óleo diesel é equiparado a produto intermediário, por ser utilizado como **força propulsora** (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que tenham **participação direta** no processo produtivo mineral ou na industrialização do cimento.

Por outro lado, o óleo diesel consumido em máquinas, equipamentos e veículos utilizados em outras atividades ou em linhas marginais ou auxiliares à de produção, **ou não consumido diretamente na industrialização**, na condição de **indiscutível essencialidade na obtenção do cimento/agregados,** é considerado material de uso e consumo, por não se enquadrar no conceito de produto intermediário, nos termos do inciso I da Instrução Normativa SLT nº 01/86, supratranscrito.

Seguindo essa lógica, o Fisco apurou três situações distintas, a saber:

a) veículos/equipamentos cujos créditos de óleo diesel foram mantidos;

b) óleo diesel consumido em máquinas/veículos/equipamentos não utilizados diretamente no processo produtivo da Autuada, mas sim utilizados na linha marginal de produção (créditos integralmente estornados);

c) óleo diesel consumido em máquinas/veículos/equipamentos de propriedade de terceiros e operados por eles, contratados pela Autuada para prestações de serviços com fornecimento de mão de obra (créditos integralmente estornados).

Resta, portanto, a análise ou o detalhamento de cada uma das situações acima descritas.

a) Óleo Diesel – Créditos Mantidos

A Fiscalização informa que foram mantidos os créditos na proporção do consumo em equipamentos/máquinas/veículos, de propriedade da Autuada, vinculados à atividade de extração e transporte interno do calcário e argila (mina), e vinculados diretamente ao processo produtivo do cimento e produtos agregados.

As máquinas/veículos/equipamentos cujos créditos de óleo diesel foram mantidos pelo Fisco podem ser facilmente verificados nas planilhas do Anexo 3 do Auto de Infração (Colunas AA a AD).

Na análise sobre a admissibilidade dos créditos de óleo diesel apropriados no registro E111, o Fisco apontou, para cada máquina, equipamento ou veículo, nas colunas "AA a AD" das planilhas do Anexo 3 – "Análise de Aproveitamento de Crédito – Óleo Diesel" se o crédito é passível de aproveitamento ou não nos termos da

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

legislação vigente; se a máquina, equipamento ou veículo foi empregado na linha marginal de produção e se foram operados por ele sendo de propriedade de terceiros.

Por fim, importa registrar, em atenção aos argumentos apresentados pela Defesa em relação aos equipamentos "perfuratriz", que a Fiscalização manteve os créditos do imposto relacionado ao óleo diesel neles consumidos, conforme se verifica de tais planilhas acostadas aos autos.

b) Créditos Integralmente Estornados - Óleo diesel consumido em máquinas/veículos/equipamentos não utilizados diretamente no processo produtivo da Autuada

O Fisco promoveu a glosa dos créditos de óleo diesel consumido em veículos e equipamentos de propriedade da Autuada, que **não** têm participação no processo de extração e na movimentação interna do minério (calcário e argila) ou na industrialização do cimento, como se verifica das planilhas constantes dos Anexos 3 e 4 do Auto de Infração.

Registra a Fiscalização que a Autuada aproveitou indevidamente crédito de ICMS referente ao óleo diesel consumido em máquinas, veículos e equipamentos "*de propriedade da Autuada, operados por ela, mas utilizados em atividades alheias ou em linhas marginais de produção ou de apoio operacional*".

Como consta dos autos, a análise do Fisco em relação ao óleo diesel aplicado diretamente no processo produtivo ou em linhas marginais foi baseada em todas as etapas do processo produtivo do cimento, desde a extração do calcário e argila até o produto acabado, considerando as informações prestadas pela própria Autuada em relação a função detalhada desenvolvida pelo veículo /máquina/equipamento e o local de utilização deles.

A Fiscalização destaca que não estornou nenhum crédito de ICMS relacionado ao óleo diesel consumido em veículos, máquinas e equipamentos operados pela Autuada com a função de perfuração da rocha, pré-carregamento, carregamento, transporte e movimentação do calcário e da argila utilizados na "Mina" e no "Pátio Calcário" e nem o consumido no forno de clínquer, conforme verifica-se do quadro reproduzido às págs. 19 da Manifestação Fiscal.

Como mencionado, o Fisco apontou, para cada máquina, equipamento ou veículo, nas colunas "AA a AD" das planilhas do Anexo 3, se o crédito é passível de aproveitamento ou não nos termos da legislação vigente; se a máquina, equipamento ou veículo foi empregado na linha marginal de produção e se foram operados por ele sendo de propriedade de terceiros.

Reporta-se, pela importância, aos esclarecimentos constantes da manifestação fiscal sobre a matéria ora analisada:

> 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

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, diversas vezes, a apresentar ao Fisco 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. Em resposta às intimações, apresentou os dados mensais de consumo de óleo diesel das máquinas, dos equipamentos e veículos ("Anexo 3" – última planilha apresentada, base da autuação fiscal).

(...)

Em relação aos maquinários e veículos próprios e operados pela Autuada, o Fisco estornou, apenas, o crédito do óleo diesel consumido no **caminhão comboio com a função de abastecer outros equipamentos da mina e na motoniveladora que tem a função de nivelar terrenos, fazer terraplanagem em obras de infraestrutura.** Embora seja uma máquina pesada, a motoniveladora não foi feita para tarefas de movimentação bruta de terra ou escavação profunda, nem para transporte de calcário, como justifica o contribuinte, conforme amostragem da planilha do Anexo 3 – "Análise de Aproveitamento de Crédito – Óleo Diesel" abaixo:

(...)

No caso deste caminhão comboio, especificamente, e da motoniveladora, verifica-se que o óleo diesel foi utilizado em linha marginal da produção.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

(...)

Esclarecemos que são considerados distintos os processos de extração e beneficiamento, ainda que efetuados em uma mesma área ou áreas contíguas. Assim, em processo extrativo de substância mineral, por exemplo, a linha principal será a transformação (seja por explosão ou qualquer outro meio) do bem imóvel (jazida) em bem móvel (minério). Portanto, para efeitos do ICMS, a linha principal do processo extrativo se concluirá quando o minério estiver em dimensão que o torne transportável.

No processo de beneficiamento, a linha central de produção dar-se-á com o manufaturamento propriamente dito, seja modificando, aperfeiçoando ou de qualquer forma, alterando o funcionamento, o acabamento, a utilização ou a aparência do produto.

Verifica-se, então, que, para os efeitos de tributação do ICMS, o resultado dos processos é a obtenção de produtos distintos: a mercadoria com que opera o estabelecimento extrator - minério bruto - que será matéria-prima para o estabelecimento beneficiador.

Portanto, nos termos da legislação vigente, para efeito de apuração do valor do ICMS a pagar, do imposto incidente nas operações realizadas no período, será abatido o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário, qual seja, aquele que empregado diretamente no processo de industrialização integra-se ao novo produto ou, não se integrando a este, for consumido imediata e integralmente no curso da linha central de produção, com indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Obtém-se o conceito da linha marginal de produção por exclusão. Tudo que não fizer parte da linha principal, central, é marginal, periférico.

Assim, um caminhão que distribui óleo diesel para outros veículos/maquinários, não atua na linha principal de produção. A movimentação deste caminhão não se dá na linha principal de produção do cimento. A atividade deste caminhão é atividade de apoio operacional, não sendo considerada atividade aplicada diretamente no processo produtivo da Impugnante.

Do mesmo modo, a motoniveladora. Ela não é essencial para a movimentação e carregamento das rochas. Ela atua em linha paralela à da fabricação de cimento, uma vez que **sua função é de pavimentação de vias da planta da fábrica de cimento, não sendo**

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> **considerada atividade aplicada diretamente no processo produtivo da Impugnante, mas sim atividade de apoio operacional.**
>
> (...)
>
> 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, não sendo utilizados, pois, em nenhuma das etapas do processo da mineração (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem) e/ou diretamente no processo produtivo do cimento.

Nesse sentido, verifica-se da coluna "Função detalhada desenvolvida pela máquina, pelo equipamento ou veículo", das planilhas dos Anexos 3 e 4, que as atividades que tiveram o crédito estornado pelo Fisco, **não se confundem** com o desmonte da rocha, com a extração do minério, com a movimentação interna do minério e muito menos com a industrialização do cimento, podendo ser denominadas como atividades preparatórias, auxiliares, de apoio operacional, linhas marginais à de produção ou outras do mesmo gênero, como supra relatado pela Fiscalização.

Assim, o óleo diesel consumido nos equipamentos, máquinas ou veículos utilizados nessas atividades, mesmo tratando-se de bens próprios, é considerado material de uso e consumo, uma vez que **não** exercem nenhuma ação direta na extração, na movimentação interna do minério e muito menos na industrialização do cimento, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, nos termos da vedação contida no art. 70, inciso III do RICMS/02 e art. 39, inciso III do RICMS/23.

Registra-se que a Instrução Normativa nº 01/14 não se aplica à etapa de industrialização do cimento, pois, como salientado, a referida norma legal restringe-se a definir e disciplinar o processo produtivo de extração mineral, assim entendido 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.

Portanto, na etapa de industrialização do cimento, como acontece em toda e qualquer indústria, os créditos de ICMS são disciplinados no art. 66, inciso V, alínea "b" do RICMS/02 c/c Instrução Normativa nº 01/86, que define o conceito de produtos intermediários, para fins de créditos do imposto.

Assim, na etapa de industrialização propriamente dita, o óleo diesel somente gera direito a créditos de ICMS se for caracterizado como produto intermediário, nos estritos termos estabelecidos na Instrução Normativa nº 01/86, ou seja, se for consumido de forma direta, imediata e integral no curso da industrialização do cimento.

Nesse sentido, sob o prisma da IN nº 01/86, durante o transporte de material, não ocorre qualquer beneficiamento ou transformação da matéria-prima ou do

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

produto em elaboração, condição *sine qua non* para que determinado bem seja considerado produto intermediário.

Como já mencionado, foram mantidos os créditos na proporção do consumo em equipamentos/máquinas/veículos vinculados à atividade de extração e transporte interno do calcário e argila (mina), e em equipamentos/máquinas/veículos vinculados diretamente ao processo produtivo do cimento, de propriedade da Autuada.

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

c) Créditos Integralmente Estornados – Óleo diesel consumido em máquinas/veículos/equipamentos de propriedade de terceiros e operados por eles, contratados pela Autuada para prestações de serviços com fornecimento de mão de obra

Registra a Fiscalização que a Autuada aproveitou indevidamente crédito de ICMS referente ao óleo diesel consumido em máquinas, veículos e equipamentos "*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*".

O consumo do óleo diesel, nesse caso, ocorre em veículos de propriedade de terceiros, utilizados na prestação de serviços contratados pelo Sujeito Passivo, não sujeitos à incidência do ICMS, como destaca a Fiscalização.

Assim, independentemente de a responsabilidade pelo fornecimento do combustível ser do Sujeito Passivo, este não tem o direito ao crédito do ICMS, pois não é ele quem consome o combustível, e sim a empresa contratada, que não exerce atividades tributadas pelo ICMS.

Conforme já afirmado, o crédito de óleo diesel somente é passível de apropriação se for consumido em máquinas, veículos e equipamentos próprios (ou formal e simplesmente locados), que sejam empregados nas fases de lavra, movimentação do material, beneficiamento mineral e industrialização do cimento.

Como bem salienta o Fisco, "*o consumo do óleo diesel em veículos de terceiros deu-se em razão de prestação de serviços com fornecimento de mão de obra contratados pela Autuada. E 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*".

Nesse 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, como constatado pelo Fisco, "*sendo estes utilizados na movimentação, carregamento e transporte de insumos e como apoio dentro do complexo extrativo*".

Tal procedimento descaracteriza a condição de produto intermediário atribuído ao óleo diesel, afastando o direito ao creditamento do ICMS, ainda que a

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Autuada adquira o produto e promova o abastecimento dos veículos, máquinas e equipamentos de terceiros.

Nesses termos, a Autuada 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.

Esse é o entendimento exposto pela SEF/MG na solução dada às Consultas de Contribuinte nºs 025/2013, 109/2015 e 109/2020.

> Consulta de Contribuinte nº 025/2013
>
> PTA nº: 16.000447430-21
>
> Consulente: Intercement Brasil S/A
>
> Ementa:
>
> "ICMS - ÓLEO DIESEL - CONSUMO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO REALIZADA POR TERCEIRO - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - VEDAÇÃO - Poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de produto intermediário adquirido no período, para emprego diretamente no processo de extração e industrialização, nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986. **Não é permitido 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 complexo extrativo/industrial do contribuinte."
>
> Exposição:
>
> A Consulente, com apuração do ICMS pelo regime de débito e crédito, informa exercer as atividades de extração mineral e de produção de cimento e possuir unidades nos municípios de Ijaci e Pedro Leopoldo, ambos situados em território mineiro.
>
> Afirma que, para a execução de suas atividades, contrata terceiros para efetuar o transporte de insumos de uma área para outra, dentro do complexo extrativo/industrial, em Ijaci.
>
> Acrescenta que esses prestadores a auxiliam na extração de calcário e no manuseio dos demais insumos empregados no processo produtivo e dos resíduos decorrentes de tal processo.
>
> Relata o seu processo produtivo, desde a extração do calcário até o ensacamento do cimento.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Salienta que a perfuração, a colocação de explosivos, o desmonte e o transporte são etapas essenciais do processo, realizadas por empresas parceiras que se utilizam de caminhões basculantes, perfuratrizes, escavadeiras, pás carregadeiras, rompedores, caminhonetes, caminhões pipa, caminhões comboio de lubrificação, caminhões de suporte e ônibus para transporte de pessoal.

Aduz que pretende adquirir óleo diesel diretamente da distribuidora e repassá-lo, sem ônus, para os terceiros contratados, que o utilizarão no abastecimento de suas máquinas e caminhões empregados exclusivamente nos serviços prestados à Consulente, dentro do complexo extrativo/industrial.

Ressalta que os terceiros contratados também se utilizam de caminhões basculantes e pás carregadeiras no processo de produção de cimento, na movimentação interna de coque no pátio de armazenagem e na efetivação do co-processamento realizado pela Consulente em seus fornos.

Informa consumir atualmente 94,5% (noventa e quatro vírgula cinco por cento) do óleo diesel na mineração, 4% (quatro por cento) na movimentação de coque e 1,5% (um vírgula cinco por cento) no transporte relacionado ao co-processamento.

Comenta acerca da não cumulatividade do ICMS prevista no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal de 1988 e nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/1996, os quais são por ela transcritos.

Frisa que a Lei em referência não apresenta qualquer restrição quanto ao aproveitamento de crédito do imposto incidente na aquisição de mercadorias utilizadas na atividade produtiva, com exceção das operações isentas ou não tributadas.

Reproduz a alínea “b” do inciso V do art. 66 do RICMS/02, que caracteriza os produtos intermediários adquiridos para emprego no processo de produção como aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final.

Explica que o produto intermediário de que trata a Instrução Normativa SLT nº 01/1986 é aquele empregado diretamente no processo de produção, integrando-se ao novo produto ou consumido de imediato ou integralmente no curso da industrialização.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Afirma que nas etapas que antecedem a transformação da matéria-prima em produto final há ampla utilização de máquinas e caminhões na extração mineral e no transporte de insumos, ocorrendo, portanto, o consumo de combustíveis.

Transcreve o art. 2º da Instrução Normativa SLT nº 01/2001 e alega que não se pode afastar do contribuinte o direito ao aproveitamento do crédito do imposto relativo ao combustível utilizado no processo de mineração.

Entende que pode aproveitar o crédito do imposto relativo ao combustível utilizado nas máquinas e caminhões, posto que tal mercadoria é caracterizada como produto intermediário consumido em atividades essenciais ao processo de produção, independentemente de quem seja o proprietário das máquinas e veículos.

Argumenta que a sistemática da industrialização por encomenda é passível de ser aplicada aos insumos consumidos em veículos de terceiros, uma vez que o combustível deve ser considerado como produto intermediário necessário ao transporte da matéria-prima entre os locais da linha de produção.

Conclui, assim, que o fato de a extração mineral e o transporte do calcário serem efetuados por terceiros não afeta o direito ao aproveitamento de crédito do imposto, uma vez que o custo de aquisição do combustível utilizado no funcionamento das máquinas e caminhões será por ela assumido.

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

Consulta:

Está correto o entendimento de que a Consulente poderá aproveitar o crédito do ICMS relativo ao combustível consumido pelas máquinas e caminhões de terceiros utilizados na extração mineral e no transporte de insumos dentro de seu complexo extrativo/industrial?

Resposta:

Conforme relato apresentado, para a obtenção de seu produto final (cimento), a Consulente exerce em seu estabelecimento atividades de extração e industrialização, com emprego do óleo diesel na consecução de ambas.

A partir das definições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86, esta Superintendência firmou entendimento quanto à caracterização do óleo

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

diesel como produto intermediário nos processos de industrialização e de extração mineral.

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.

Como produto intermediário entende-se aquele que é consumido em caráter de essencialidade no processo produtivo ou integre o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea "b" do inciso V do mesmo art. 66, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

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

Assim, em relação ao óleo diesel empregado na execução de atividades industriais, a movimentação de coque no pátio da Consulente e de resíduos para seus fornos, seria necessário que o seu consumo ocorresse na produção de força motriz empregada diretamente no processo de industrialização. Todavia tal consumo não ocorre na linha principal de produção industrial, mas sim em linhas marginais de movimentação de insumos, o que resulta na vedação ao aproveitamento do crédito de ICMS - vide Consultas de Contribuinte nº 038/2010 e 107/2010.

Por sua vez, a configuração do óleo diesel empregado na mineração como produto intermediário deverá observar a IN nº 01/86 e considerar que o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais), passando pelo beneficiamento, e terminando na fase de estocagem. Desta forma, o óleo diesel empregado em máquinas e veículos em todas estas etapas da extração mineral é considerado como consumido na produção de força motriz empregada diretamente na linha principal, resultando no direito ao aproveitamento do crédito de ICMS - vide Consultas de Contribuinte nº 088/2007 e 191/2009.

Diante do exposto, a Consulente poderia se aproveitar dos créditos decorrentes da aquisição do óleo diesel empregado em veículos utilizados nas atividades de

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

extração e de movimentação do minério até sua estocagem (mineração), sendo vedado o crédito relacionado ao óleo diesel utilizado na atividade de movimentação de coque no pátio e de **resíduos para os fornos (fase industrial de seu processo). Porém, a Consulente informa que a execução destas atividades foi terceirizada mediante a contratação de empresa responsável pela prestação de serviço** de transporte de insumos de uma área para outra dentro de seu estabelecimento, o que descaracteriza a condição de produto intermediário, afastando o direito ao creditamento do ICMS decorrente da aquisição do óleo diesel consumido.

A contratação pactuada pela Consulente não constitui mera locação de equipamentos, mas sim um fornecimento de serviços, por meio do qual a contratante não tem vínculos patrimoniais ou operacionais com as máquinas e equipamentos da contratada, utilizados na extração mineral e no transporte de insumos dentro do complexo extrativo/industrial.

Como visto, o óleo diesel não é consumido em atividade realizada pela Consulente, mas sim por terceiro (empresa contratada) na execução de atividade fora do campo de incidência do ICMS, prestação de serviço de transporte intramunicipal, sujeita à competência tributária dos municípios.

Destarte, no caso em tela, a Consulente 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/industrial." (Destacou-se)

Consulta de Contribuinte nº 109/2015

PTA nº: 45.000008326-85

Consulente: AMG Mineração S/A.

Ementa:

"CONSULTA INEPTA – Consulta declarada parcialmente inepta, com fundamento no art. 43, inciso I e parágrafo único, do RPTA, por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária.

ICMS – ÓLEO DIESEL – CONSUMO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO REALIZADA POR TERCEIRO – APROVEITAMENTO DE CRÉDITO – VEDAÇÃO – Poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

incidente na entrada de produto intermediário adquirido no período, para emprego diretamente no processo de extração mineral, nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/86. **Não é permitido 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 complexo extrativo do contribuinte.

Exposição:

A Consulente, com apuração do ICMS pelo regime de débito e crédito, informa exercer as atividades de extração de minérios metálicos, de pesquisa, lavra e exploração de jazidas minerais, em seu próprio nome ou em nome de terceiros, indústria, comércio, importação e exportação de minérios, produtos químicos e metalúrgicos e o agenciamento de importação e exportação, além da prestação de serviços administrativos, bem como a participação em outras sociedades como sócia, acionista ou quotista.

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

Diz que, apesar de a legislação mineira e as jurisprudências do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) corroborarem seu entendimento de que não há vedação ao crédito do ICMS referente à aquisição de óleo diesel para emprego em veículos ou equipamentos de terceiros utilizados na extração mineral, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) exarou, por meio da Consulta de Contribuinte nº 025/2013, orientação vedando este crédito.

Transcreve o art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988; os arts. 19, 20 e 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996; o art. 29, § 5º, item 4, alínea "d", da Lei nº 6.763/75; art. 66, inciso V, alínea "b", do RICMS/02; art. 4º da Instrução Normativa (IN) SUTRI nº 04/2013; e trechos da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, com a finalidade de indicar a previsão do direito ao creditamento do ICMS na aquisição de produtos intermediários para a atividade de extração mineral, de acordo com a regra da não cumulatividade.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

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

Destaca trecho da Consulta de Contribuinte nº 111/2013 para concluir que o processo produtivo de extração mineral é aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha até a estocagem do minério.

Relata que, na Consulta de Contribuinte nº 025/2013, a contrário sensu da legislação citada, exarou-se solução a fim de vetar o aproveitamento do crédito do imposto pago na aquisição de produto intermediário para utilização por terceiro na prestação de serviço voltado ao cumprimento de etapa do processo produtivo de empresa mineradora.

Afirma que a SEF/MG, por meio da Consulta de Contribuinte nº 01/2003, já se posicionou favoravelmente ao creditamento do imposto decorrente do uso do óleo diesel em veículos locados pelas empresas mineradoras para emprego em seus processos produtivos. Neste mesmo sentido, cita o Acórdão nº 21.052/13/3ª do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CC/MG).

Reproduz trechos de decisões do TJMG e do STJ no intento de indicar que o reconhecimento do direito ao crédito do ICMS está atrelado à comprovação de o produto ser considerado intermediário e ao cumprimento dos requisitos da legislação.

Conclui que todo o conjunto normativo do estado de Minas Gerais autoriza o creditamento do ICMS incidente na aquisição de óleo diesel consumido por veículo ou maquinário próprios ou de terceiros, desde que empregados no processo de extração mineral, compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

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

Consulta:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

1 – É correto entender, para fins de creditamento do ICMS, que o processo de extração mineral é aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção do estéril até o de beneficiamento ou estocagem?

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

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

4 – A legislação do estado de Minas Gerais permite o creditamento do ICMS incidente na aquisição de óleo diesel consumido por veículo e maquinário de propriedade de terceiros, operados pela Consulente em seu processo de extração mineral?

5 – **A legislação do estado de Minas Gerais permite o creditamento do ICMS incidente na aquisição de óleo diesel consumido por veículo e maquinário de propriedade de terceiros, operados por estes no processo de extração mineral da Consulente**?

Resposta:

1 – Em conformidade com o disposto no art. 43, inciso I e seu parágrafo único, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, declara-se parcialmente inepta a presente consulta quanto ao questionamento contido no presente item, por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária.

Saliente-se que a matéria abordada neste item encontra disciplina no art. 3º, caput, da Instrução Normativa SUTRI nº 01/2014, que dispõe sobre a definição de produto primário resultante da extração mineral e de suas atividades complementares (beneficiamento mineral), para fins de aplicação da legislação do ICMS.

O dispositivo supracitado determina que:

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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

2 – A partir das definições contidas na IN SLT nº 01/86 e na revogada IN SLT nº 01/2001, esta Superintendência já firmou entendimento quanto à caracterização do óleo diesel como produto intermediário nos processos de industrialização e de extração mineral, conforme disposto na citada Consulta de Contribuinte nº 025/2013.

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.

Como produto intermediário entende-se aquele que é consumido ou integre o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea "b" do inciso V do mesmo art. 66, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

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

O óleo diesel empregado na mineração como produto intermediário deverá observar a IN SLT nº 01/1986 e considerar que o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais), passando pelo beneficiamento, e terminando na fase de estocagem.

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

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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Porém, observados os demais requisitos previstos na legislação, **o óleo diesel será considerado produto intermediário, sujeito, portanto, ao aproveitamento do crédito de ICMS na sua aquisição, somente quando a própria Consulente assuma diretamente a execução da respectiva etapa ou fase que compõe à atividade de extração mineral**.

Assim, somente o contribuinte que exerce o processo produtivo de extração mineral definido no art. 3º da IN SUTRI nº 01/2014, poderá apropriar-se dos créditos do imposto oriundos das aquisições de óleo diesel decorrentes desta atividade.

4 – O fato de que o consumo do óleo diesel se dá em máquinas, veículos e equipamentos formalmente locados de terceiros, não impede o aproveitamento do crédito do imposto relativo ao produto intermediário consumido, desde que sejam atendidas as condições estabelecidas na legislação, em especial as dispostas na IN SLT nº 01/1986. Neste sentido, a Consulta de Contribuinte nº 001/2003, citada pela Consulente.

5 – **Não. A realização de etapas do processo de extração mineral por meio de empresa diversa, através de seus veículos e maquinários gera a contratação de serviços a cargo da Consulente**.

A contratação de empresa responsável pela prestação de serviço, por meio de veículos ou maquinários dentro do estabelecimento da Consulente, descaracteriza a condição de produto intermediário, afastando o direito ao creditamento do ICMS decorrente da aquisição do óleo diesel consumido nestas, conforme explicado na referida Consulta de Contribuinte nº 025/2013.

Neste caso, a contratação pactuada pela Consulente não constitui mera locação de equipamentos, como explicado no item anterior, mas sim um fornecimento de serviços, por meio do qual a contratante não tem vínculos patrimoniais ou operacionais com as máquinas e equipamentos da contratada, utilizados na extração mineral e no transporte de insumos dentro do complexo extrativo.

Como visto, o óleo diesel não é consumido em atividade realizada pela Consulente, mas sim por terceiro (empresa contratada) na execução de atividades fora do campo de incidência do ICMS, prestação de serviço relacionado com a exploração de recursos minerais ou de transporte intramunicipal, sujeitas à competência tributária dos municípios.

Desta forma, no caso em tela, a Consulente não poderá aproveitar o crédito do ICMS relativo à

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

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." (Grifou-se)

Consulta de Contribuinte nº 109/2020

PTA nº: 45.000020800-61

Consulente: Pedreira Um Valemix Micon - Mineração Congonhas Ltda.

Ementa:

"ICMS - BENEFICIAMENTO DE MINÉRIO DE FERRO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO REALIZADA POR TERCEIRO - ÓLEO DIESEL - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - VEDAÇÃO - **Não é permitido o aproveitamento de 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 do complexo extrativo."

Exposição:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual a extração de minério de ferro (CNAE 0710-3/01).

Informa que o beneficiamento do minério de ferro divide-se em duas etapas: mineração e o beneficiamento e/ou britagem da matéria-prima. A mineração tem por objetivo a extração de substâncias minerais a partir de depósito ou massas minerais, enquanto o beneficiamento e ou britagem tem por objetivo a quebra da matéria-prima em seu estado bruto, com impurezas, em partes de tamanho reduzido, que dará origem a diversos tipos de produtos e subprodutos.

Diz que, para o processo de extração e beneficiamento da matéria-prima, se faz necessária a utilização de máquinas, veículos e equipamentos de escavação e transporte dos materiais extraídos da mina até a britagem, onde serão beneficiados e posteriormente vendidos.

Ressalta que parte do maquinário, veículos e equipamentos compõem a frota própria, integrando o ativo imobilizado da empresa, e parte é afetada por meio de contrato com terceiros. Durante o processo de produção, ambos consomem combustíveis como óleo

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

diesel, gasolina e álcool, que são essenciais para a execução da atividade cerne da empresa.

Alega que, conforme o RICMS/20002, o direito a crédito aplica-se na aquisição de mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização. Assim, geram direito ao crédito a matéria-prima, o produto intermediário ou o material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

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

II - 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.

Diz que, segundo a Instrução Normativa SLT nº 01/1986, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, considera-se como produto intermediário aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto.

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

Argumenta que se trata de conceitualização extensiva de produto intermediário, o qual a referida instrução normativa procura evidenciar quanto a sua utilização, de forma imediata e integralmente dentro da linha de produção.

Cita os itens I à IV da referida instrução.

Menciona que existem alguns pontos que não restaram devidamente esclarecidos pelos atos normativos, gerando dúvidas quanto à utilização e limitações do direito creditório atual e pretérito.

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

Consulta:

1 - Quanto ao aproveitamento de crédito de ICMS, poderá apropriar o ICMS incidente sobre o combustível utilizado para abastecer máquinas e equipamentos utilizados na extração e beneficiamento de minério de ferro?

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

2 - Poderá se apropriar de crédito do ICMS sobre o combustível usado para o transporte interno do percurso entre a mina de extração e o pátio de beneficiamento e britagem?

3 - Caso positivo o questionamento anterior o direito ao crédito estende-se ao combustível utilizado para abastecer a frota própria e a fretada?

4 - O abastecimento da frota própria e de terceiros fretados que transportam o minério de ferro, comprado/adquirido em forma bruta para ser processado no seu pátio e vendido posteriormente, terá direito ao crédito do ICMS?

Resposta:

Preliminarmente, esclareça-se que a Instrução Normativa SLT nº 01/1986 sofreu alterações a partir de 1º/04/2017 com a publicação da Instrução Normativa SUTRI nº 01/2017, que revogou o item V e alterou o seu item II, cuja nova redação é a seguinte:

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.

Após esta consideração inicial, passa-se à resposta aos questionamentos propostos.

1 e 2 - Nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/2002, 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.

Como produto intermediário entende-se aquele que é consumido ou integre o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea "b" do inciso V do mesmo art. 66, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Para que o combustível enseje direito ao aproveitamento de crédito do imposto é necessário que

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

o seu consumo ocorra na geração de força motriz empregada diretamente no processo de produção.

Deve-se considerar que o processo de extração do minério é aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem, conforme art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/2014.

Desta forma, o óleo diesel utilizado em máquinas e veículos em todas essas etapas da extração mineral é considerado como consumido na produção de força motriz empregada diretamente na linha principal, resultando no direito ao aproveitamento do crédito de ICMS.

Neste sentido, sugere-se a leitura das Consultas de Contribuintes nos 025/2013 e 109/2015.

Todavia, os demais combustíveis citados pela Consulente, como gasolina e álcool, não se enquadram neste conceito, uma vez que normalmente são empregados nas atividades de manutenção ou em linha marginal.

3 - **Infere-se que o questionamento se refira à utilização de frota de terceiros mediante a contratação de empresa responsável pela prestação do serviço**.

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, sendo estes utilizados na extração mineral e no transporte de insumos dentro do complexo extrativo.

Ou seja, o óleo diesel não é consumido em atividade realizada pela Consulente, mas sim por terceiro (empresa contratada) na execução de atividade de prestação de serviço de transporte.

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

Nestes termos, a Consulente 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> veículos utilizados na extração mineral e no transporte de insumos dentro de seu complexo extrativo.
>
> Em relação aos demais combustíveis, reiteramos que eles não são passíveis de aproveitamento do crédito do imposto.
>
> 4 - Não. Conforme já demonstrado anteriormente, o óleo diesel empregado em máquinas e veículos em todas as etapas da extração mineral é considerado como consumido na produção de força motriz empregada diretamente na linha principal, resultando no direito ao aproveitamento do crédito de ICMS.
>
> Na presente dúvida, verifica-se que o óleo diesel adquirido pela Consulente se destina ao abastecimento de seus veículos e de terceiros, os quais são utilizados no transporte da matéria-prima desde os estabelecimentos de seus fornecedores até o seu pátio de beneficiamento, portanto, fora do seu complexo extrativo mineral.
>
> Assim, a aquisição de óleo diesel para abastecimento de veículos com esta finalidade não gera para a Consulente o direito ao crédito do imposto, independentemente se o transporte é realizado por frota própria ou de terceiros. Ver Consulta de Contribuinte nº 246/2019."
>
> (Destacou-se)

Acrescente-se que a glosa de créditos relativos ao óleo diesel consumido em veículos de terceiros, operados por estes, foi aprovada em várias decisões deste E. Conselho, podendo ser citadas, exemplificativamente, as relativas aos Acórdãos nºs 23.258/22/2ª, 24.015/21/3ª, 24.016/21/3ª, 21.572/17/2ª e 21.311/17/2ª (decisão ratificada 4.808/2017/CE).

Reitere-se que, no presente caso, a glosa dos créditos se refere ao consumo do óleo diesel em veículos de terceiros, em razão de **prestação de serviços com fornecimento de mão de obra**, contratados pela Autuada.

A contratação de empresa responsável pela prestação de serviço, por meio de veículos ou maquinários dentro do estabelecimento da Autuada, descaracteriza a condição de produto intermediário, afastando o direito ao creditamento do ICMS decorrente da aquisição do óleo diesel consumido nestas, conforme Consultas de Contribuintes nºs 025/2013, 109/2015 e 109/2020 anteriormente reproduzidas.

Neste caso, a contratação pactuada pela Autuada não constitui mera locação de equipamentos, mas sim um fornecimento de serviços, por meio do qual a contratante (Autuada) não tem vínculos patrimoniais ou operacionais com as máquinas e equipamentos da contratada, utilizados na extração mineral e no transporte de insumos dentro do complexo extrativo, ou seja, o óleo diesel não é consumido em atividade realizada pela Impugnante, mas sim por terceiro (empresa contratada) na execução de prestação de serviços não tributados pelo ICMS.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Nesses termos, a Autuada 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.

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

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

É importante salientar que a Lei Complementar nº 87/96 não alterou o conceito, para aplicação da legislação do ICMS, de produto intermediário e de material de uso e consumo, não tendo sentido, pois, a afirmação da Impugnante de que todos os insumos de produção dão direito ao aproveitamento de créditos fiscais de ICMS, condicionando apenas a comprovação de que eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial.

Ademais, o art. 33, caput e inciso I da LC nº 87/96 estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33.

Por fim, resta destacar que **não** é a essencialidade de determinado bem, para a consecução da atividade econômica do contribuinte, que determina a sua condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, pois o direito ao crédito do imposto encontra-se subordinado às normas estabelecidas no art. 66 do RICMS/02 e art. 31 do RICMS/23, c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

A energia elétrica, por exemplo, apesar de ser absolutamente indispensável a todo e qualquer empreendimento, somente gera direito a créditos do imposto, quando utilizada no processo de industrialização, no sentido *stricto sensu*, nos termos estabelecidos no art. 66, inciso III e § 4º do RICMS/02, isto é, os créditos a ela relativos são vedados pela legislação vigente nas demais hipóteses.

Vê-se, pois, que há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do estado de Minas Gerais, que autorizam os estornos de créditos em casos da espécie.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos do óleo diesel nas situações mencionadas, uma vez que efetivamente caracterizado como **material de uso e consumo**, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, inciso III, do RICMS/02 (art. 39, inciso III, do RICMS/23).

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> RICMS/02
>
> 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;
>
> (...)
>
> RICMS/23
>
> Art. 39 – 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;
>
> (...)

Com relação ao Laudo anexado à Impugnação, seguem abaixo os trechos da manifestação fiscal a ele relativos:

> O Laudo Técnico do Departamento de Engenharia de Produção da UFPR que foi anexado à Impugnação, mas que já tinha sido apresentado anteriormente pelo Contribuinte, demonstra o processo produtivo do cimento desde a extração do calcário e da argila até o ensacamento e transporte do produto final, incluindo, dentre outros, fluxogramas, diagramas e fotos de manutenção, de ativos imobilizados, de equipamentos de coprocessamento, de controle ambiental, de armazenamento. Lista diversos equipamentos e o prazo de duração de alguns componentes destes equipamentos.
>
> O objetivo do Laudo Técnico, como consta da sua Introdução, é "apresentar o processo industrial da Votorantim Cimentos S.A. e detalhar os componentes vinculados a equipamentos utilizados em cada etapa do processo levantado".
>
> Ou seja, o Laudo, que foi realizado por universidade pública de outra unidade da federação, não tem a função de classificar os materiais como produtos intermediários que dão direito ao crédito do ICMS. Primeiro, o laudo não faz este tipo de menção e mesmo que fizesse, isto não provaria nada.
>
> O Laudo foi utilizado pelo fisco para compreender melhor o processo produtivo da empresa e para ajudar na classificação dos itens como bens alheios ou uso e consumo, tudo conforme a legislação vigente já exaustivamente demonstrada.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

O objeto do Recurso Especial nº 850.362 – MG do STJ anexado (fls. 641 a 655), referente à Usiminas S/A, não tem conexão com o objeto da presente autuação, apesar do contexto (óleo diesel/uso e consumo/produto intermediário) ser o mesmo. Trata de discussão a respeito da taxa utilizada para o cálculo dos juros de mora.

A Apelação Cível nº 1.000021.131270-7/001 (TJMG) anexada (fls. 656 a 670) foi interposta pela Votorantim Metais S/A (antiga Nexa Recursos Minerais S/A) e não pela Votorantim Cimentos S/A.

O Acórdão nº 21.052/13/3ª do Conselho de Contribuintes MG (fls. 671 a 735), referente ao Auto de Infração lavrado contra a CSN S/A julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir das exigências, somente, o óleo diesel consumido em caminhões, pá mecânica e tratores de esteira e de pneus utilizados na linha principal do processo produtivo.

Diante do exposto, entende-se que as conclusões do Laudo não se mostram capazes de abalar as conclusões da Fiscalização no presente lançamento, não tendo o condão de elidir o feito fiscal.

Registra-se que referido Laudo, já tinha sido apresentado anteriormente pelo Contribuinte e já foi analisado, conforme se constata do Acórdão nº 24.431/23/1ª, que deixou consignado que "*os critérios e referências utilizados no laudo para enquadramento dos itens não levam em consideração o estabelecido na legislação mineira*". Confira-se:

ACÓRDÃO: 24.431/23/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.002372266-24

IMPUGNAÇÃO: 40.010154511-19

IMPUGNANTE: VOTORANTIM CIMENTOS S.A.

IE: 001367946.01-80

PROC. S. PASSIVO: EDUARDO BORGES PINHO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-4 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISOS III E XVII DO RICMS/02, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL PELAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS ART. 5º, § 1º, "6" C/C ART. 6º, INCISO II E ART. 12º, § 2º, TODOS LEI Nº 6.763/75, E ART. 43, § 8º DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

COM RELAÇÃO AO LAUDO ANEXADO À IMPUGNAÇÃO, SEGUEM ABAIXO OS TRECHOS DA MANIFESTAÇÃO FISCAL A ELE RELATIVOS (REPRODUÇÃO SEM RECUO DE TEXTO, PARA MELHOR VISUALIZAÇÃO):

MANIFESTAÇÃO FISCAL

"… NO TOCANTE AO LAUDO TÉCNICO (DOC.04 DA IMPUGNAÇÃO) ELABORADO PELO DEPARTAMENTO DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ, CONSTATA-SE QUE SEU OBJETIVO É 'APRESENTAR O PROCESSO INDUSTRIAL DA VOTORANTIM CIMENTOS S/A E DETALHAR OS COMPONENTES VINCULADOS A EQUIPAMENTOS UTILIZADOS EM CADA ETAPA DO PROCESSO LEVANTADO.'

O REFERIDO LAUDO INFORMA QUE O MAPEAMENTO DO PROCESSO APRESENTADO ABRANGE A CADEIA MINA-TRANSPORTE-TRANSFORMAÇÃO-EMBALAGEM-EXPEDIÇÃO, OU SEJA, DESDE A EXTRAÇÃO DO CALCÁRIO EM MINA ATÉ O PROCESSO DE EXPEDIÇÃO DO CIMENTO E DA ARGAMASSA, QUE ACONTECE AO FINAL DO PROCESSO FABRIL. ACRESCENTA QUE TODAS AS ETAPAS DE PROCESSO FORAM LEVANTADAS NA UNIDADE DA VOTORANTIM CIMENTOS S/A LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE RIO BRANCO DO SUL/PR.

MENCIONA QUE O DETALHAMENTO DOS COMPONENTES QUE SÃO UTILIZADOS PARA O PROCESSO DE FABRICAÇÃO DO CIMENTO E ARGAMASSA ESTÁ ESTRUTURADO DA SEGUINTE FORMA: IDENTIFICAÇÃO DO COMPONENTE, DESCRIÇÃO DO COMPONENTE, LOCALIZAÇÃO DO COMPONENTE NO PROCESSO PRODUTIVO (EQUIPAMENTO E ATIVIDADE), DESCRIÇÃO DE CONTATO DIRETO DO COMPONENTE OU NÃO COM A MATÉRIA-PRIMA, TEMPO DE DESGASTE DO COMPONENTE, FREQUÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO DESTE COMPONENTE E CATEGORIZAÇÃO.

RESSALTA QUE O REFERIDO DETALHAMENTO É EFETUADO COM OBJETIVO DE ENQUADRAR ESTES COMPONENTES NAS SEGUINTES CATEGORIAS: MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> INTERMEDIÁRIO, MATERIAL SECUNDÁRIO, MATERIAL DE EMBALAGEM, INSUMO ENERGÉTICO INDUSTRIAL, USO E CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO DO PROCESSO INDUSTRIAL. CITA QUE A CATEGORIZAÇÃO VISA AUXILIAR A EMPRESA DURANTE O SEU PROCESSO DE CREDITAÇÃO DE IMPOSTO SOBRE OS PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) E IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS (ICMS).
>
> (...)
>
> IMPORTANTE OBSERVAR QUE **OS CRITÉRIOS E REFERÊNCIAS UTILIZADOS NO LAUDO PARA ENQUADRAMENTO DOS ITENS NÃO LEVAM EM CONSIDERAÇÃO O ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO MINEIRA, MAIS PRECISAMENTE O INCISO IV DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86. EXATAMENTE A JUSTIFICATIVA E A FUNDAMENTAÇÃO PARA A GLOSA DOS ITENS, CONFORME PODE SER CONSTATADO NA COLUNA "O – CONSIDERAÇÕES DO FISCO" DO ANEXO 4.**
>
> (...)
>
> CORROBORANDO O ENTENDIMENTO DO FISCO, DESTACA-SE QUE EM DIVERSAS PARTES DO LAUDO TÉCNICO APRESENTADO (TÓPICOS 3.4.1 (PAG. 35), 3.4.2 (PAG. 36), 3.4.3 (PAG. 40), 3.4.4 (PAG. 42 E 44), 3.4.5 (PAG. 46 E 47) E 3.6 (PAG. 75)) HÁ MENÇÃO DE QUE OS EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS PRECISAM ESTAR EM CONDIÇÕES DE FUNCIONAMENTO CONTÍNUO, POR ISSO PEÇAS E COMPONENTES SÃO COMPRADOS E TROCADOS QUANDO NECESSÁRIOS. COMO EXEMPLO: 'NOTE-SE QUE OS EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS DOS PÁTIOS DE ESTOCAGEM E PRÉ-HOMOGENEIZAÇÃO PRECISAM ESTAR EM CONDIÇÕES DE FUNCIONAMENTO CONTÍNUO PARA A PRODUÇÃO DE CIMENTO, POR ISSO PEÇAS E COMPONENTES SÃO COMPRADOS E TROCADOS QUANDO NECESSÁRIOS. AS ESTRUTURAS METÁLICAS E CIVIS TAMBÉM SÃO SUJEITAS A MANUTENÇÃO.' E 'PARA MANTER ESTAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO DE CIMENTO EM FUNCIONAMENTO CONTÍNUO, PEÇAS E COMPONENTES SÃO COMPRADOS E USADOS NA SUA MANUTENÇÃO. A FIGURA 30 MOSTRA A MANUTENÇÃO DO REDUTOR E DA ROSCA DE UM DOS MOINHOS.'
>
> CONSTAM, TAMBÉM, NO LAUDO TÉCNICO, VÁRIAS FIGURAS COM DEMONSTRAÇÃO DE EQUIPAMENTOS EM MANUTENÇÃO, COMO POR EXEMPLO FIGURAS Nº 16, 19, 20 E 30. ALÉM DISSO, O 'APÊNDICE A' INCLUI DIVERSAS FOTOS/IMAGENS DE EQUIPAMENTOS E COMPONENTES, NAS QUAIS NÃO RESTAM DÚVIDAS DE QUE AS PARTES/PEÇAS FORAM SUBSTITUÍDAS DEVIDO A NECESSIDADE DE MANUTENÇÃO E QUE AS MESMAS NÃO SE CONSTITUEM EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO COM IDENTIDADE PRÓPRIA …"
>
> (GRIFOS ORIGINAIS)

Diante do exposto, não merece reparo o trabalho fiscal.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

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

Dispõe o art. 53 da Lei nº 6.763/75:

> Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:
>
> (...)
>
> III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.
>
> IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;
>
> (...)

A Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

> 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.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento indevido de crédito de ICMS), em conformidade com o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito. Veja-se:

> 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, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;
>
> (...).

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

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

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.

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

Registra-se que referida Penalidade Isolada já foi exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação, respeitando o disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

> Lei nº 6.763/75
>
> *Efeitos a partir de 1º/08/25*
>
> Art. 55 (...)
>
> *Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.*
>
> § 2º - As multas previstas neste artigo:
>
> I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;
>
> (...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis:*

> 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 § 2° do art. 146;
>
> (...)

Verifica-se, pois, de todo o exposto, que restaram perfeitamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariana Lambert Mathias Resende. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Victoria Azevedo Figueiró (Revisora), Frederico Augusto Lins Peixoto e Henrique Grossi Reis Pereira.

Sala das Sessões, 06 de outubro de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Presidente / Relatora

CCMG

P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB