

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.124/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000183426-53  
Impugnação: 40.010133662-89  
Impugnante: Calmag-Comércio e Transportes Ltda  
IE: 042953361.00-37  
Proc. S. Passivo: Clarice Maria de Carvalho Damian/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referente a aquisições de explosivos/produtos afins e óleo diesel, utilizados na exploração de jazida mineral de terceiros, assim como, no abastecimento de veículos de terceiros, prestadores de serviço de transporte da pedra calcária extraída na referida jazida, até a empresa adquirente. Exigência de ICMS e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI c/c art. 53, § 7º da Lei nº 6.763/75. Entretanto, não restou demonstrado nos autos tratar-se bens alheios à atividade do estabelecimento ou de material de uso e consumo, justificando assim a exclusão das exigências fiscais.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – MATÉRIA PRIMA.** Imputação fiscal de entrada de matéria-prima (pedra calcária) desacobertada de documentação. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Diante das provas constante dos autos, trata-se de mercadorias cujo imposto é diferido, portanto cancelam-se as exigências fiscais.

**Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS nos exercícios de 2010 a 2012, referente a aquisições de explosivos/produtos afins e óleo diesel, utilizados na exploração de jazida mineral de propriedade de terceiros, assim como, no abastecimento de veículos de terceiros, prestadores de serviço de transporte da pedra calcária extraída na referida jazida, até a empresa adquirente, conforme demonstrado nos Anexos I, II, III e IV, às fls.74 a 101, 257/259 e contratos/relatórios apresentados pela Autuada, via e-mail, conforme documentos de fls. 41, 42, 43, 49 a 70;

2) entrada de matéria-prima (pedra calcária) desacobertada de documentação fiscal, no exercício de 2011, conforme demonstrado no Anexo V, às fls. 306/309 e relatório emitido e enviado, via e-mail, pela própria Impugnante, conforme documentos de fls. 44, 45, 46, 47 e 48.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, incisos II e XXVI c/c art. 53, § 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 313/348, anexando documentos às fls. 349/423.

O Fisco manifesta-se às fls. 430/435, pedindo ao final pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Versa o feito em questão sobre a imputação fiscal de:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS nos exercícios de 2010 a 2012, referente a aquisições de explosivos/produtos afins e óleo diesel, utilizados na exploração de jazida mineral de propriedade de terceiros, assim como, no abastecimento de veículos de terceiros, prestadores de serviço de transporte da pedra calcária extraída na referida jazida, até a empresa adquirente, conforme demonstrado nos Anexos I, II, III e IV, às fls.74 a 101, 257/259 e contratos/relatórios apresentados pela Autuada, via e-mail, conforme documentos de fls. 41, 42, 43, 49 a 70;

2) entrada de matéria-prima (pedra calcária) desacompanhada de documentação fiscal, no exercício de 2011, conforme demonstrado no Anexo V, às fls. 306/309 e relatório emitido e enviado, via e-mail, pela própria Impugnante, conforme documentos de fls. 44, 45, 46, 47 e 48.

Inicialmente, é importante destacar a alegação da Impugnante quanto a motivação do ato administrativo. A alegada ausência de motivação decorre do entendimento da Defesa de que o estorno de crédito de ICMS estaria baseado na ausência de registro em cartório dos contratos firmados entre a Impugnante e a empresa Mineração Arcos Ltda, bem como dos contratos de prestação de serviços de transporte de matéria-prima.

Contudo, a matéria não constitui tema para preliminar, uma vez que se confunde com o próprio mérito e será oportunamente abordada.

Quanto ao pedido de nulidade do Auto de Infração (AI), importante destacar que o AI contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Consta a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados, *in verbis*:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Portanto, não se justifica a alegada nulidade do Auto de Infração, também não se vislumbra qualquer cerceamento do direito de defesa.

As irregularidades apontadas pelo Fisco decorreram do contrato estabelecido entre a Autuada (contratante) e a sociedade empresária Mineração Arcos Ltda (contratada), de fls. 24/25, cujo objeto é o fornecimento de minério de calcário e material de bota fora desta última para a Impugnante, sendo que a extração e o transporte das mercadorias seriam de responsabilidade da própria contratante (Calmag Comércio e Transportes Ltda), conforme Cláusulas primeira, terceira, quarta e quinta.

A Impugnante é pessoa jurídica e possui como principal atividade a industrialização e comercialização de adubos orgânicos e inorgânicos, calcário agrícola e industrializado, bem como derivados do calcário, conforme consta de seu Contrato Social.

Para que seja possível a obtenção do principal produto comercializado pela Impugnante - calcário agrícola para correção do potencial de hidrogênio - pH do solo, é necessário que se proceda a extração e o beneficiamento do calcário, bem como, sejam praticadas atividades de apoio à extração dos minerais.

Constitui-se, então, a cadeia produtiva composta por diversas fases, as quais são desenvolvidas conforme exposto pela Impugnante a seguir:

- fase 1: Inicialmente, é realizado o estudo do terreno a ser explorado para, então, proceder-se a perfuração da rocha calcária por meio de máquina perfuratriz, com o intuito de abastecê-la por explosivos;

- fase 2: abastecida a rocha, os materiais explosivos são detonados para, assim, possibilitar o desmonte da rocha e a consequente extração do minério bruto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- fase 3: o minério detonado, partido em milhões de pedaços, é reunido com o auxílio de uma escavadeira igualmente responsável pelo carregamento em caminhões;
- fase 4: os caminhões realizam o transporte do material até as instalações da Impugnante, onde é então, realizada a pesagem da carga em balança própria e posterior descarregamento do minério em campo de britagem;
- fase 5: com o auxílio de um britador primário, o minério é novamente partido, promovendo a aquisição de partes já um pouco menores quando comparadas àquelas obtidas com a detonação dos explosivos. Após passar pelo britador primário, o minério é levado por correia transportadora até um depósito denominado Pilha Pulmão;
- fase 6: o minério é levado até o britador secundário, onde mais uma vez é reduzido, peneirado e então classificado como Calcário Britado P-S, calcário Britado P-7 ou Brita, para posterior distribuição por correia transportadora e armazenagem em pilha pulmão específica, conforme classificação;
- fase 7: a brita classificada é então levada por correia transportadora até o alimentador de moinhos, onde será realizada a moagem - procedimento final de beneficiamento do minério - após a qual se obtém, finalmente, o pó calcário dolomítico e calcítico a ser disponibilizado para comercialização.

Como se verifica, as diversas fases que compõem o processo produtivo da Impugnante são dependentes entre si, uma vez que não é possível desenvolver uma das operações sem que a anterior tenha sido finalizada. Por esse motivo devem ser analisadas como um todo, constituindo assim uma única planta industrial.

Importa dizer, desde já, que no decorrer do processo produtivo são consumidos diversos tipos de insumos e materiais, os quais, em casos legalmente previstos, podem gerar direito à tomada de crédito de ICMS.

A Impugnante esclarece que as fases 1, 2 e 3, acima descritas, vinham sendo executadas, pela simples aquisição de matéria-prima junto a fornecedores.

Em setembro de 2011, entretanto, a demanda existente deixou de ser suprida pela então empresa fornecedora, fazendo com que a Impugnante se visse obrigada a procurar, de imediato, outro fornecedor que atendesse às suas urgentes necessidades, sob risco de ver toda sua produção suspensa e suas vendas canceladas.

Em razão disso, foi celebrado "Contrato de Fornecimento de Minério" entre a Impugnante e a empresa Mineração Arcos Ltda, (fls.24/25) pelo qual esta se comprometeu a fornecer minério de calcário e material de bota fora, presentes em mina de calcário de propriedade da contratada, localizada na Fazenda Bocaina, Município de Arcos/MG.

Foi também celebrado contrato de prestação de serviço de transporte da matéria-prima (fls. 62).

Tais contratos foram celebrados por opções logísticas em função das necessidades operacionais de sua atividade empresarial.

Conforme exigência contratual (fls. 24/25), as atividades de exploração, detonação e retirada do minério deveriam ser realizadas exclusivamente pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, cabendo unicamente à contratada a aprovação dos procedimentos para fins de liberação do material extraído.

Como se pode constatar, as aquisições em questão referem-se a explosivos e produtos afins, utilizados na fase de desmonte e extração da pedra calcária na jazida mineral de propriedade da empresa Mineração Arcos Ltda.

Já a fase 4 (transporte do material até as instalações da Impugnante) da cadeia produtiva há muito vinha sendo realizada por prestadores de serviço, contratados com o fim específico de transportar a matéria prima até o pátio interno da Impugnante. Para tanto, a Impugnante adquiria combustível junto a distribuidora e o armazenava em tanque próprio localizado em suas dependências, facilitando, assim, o abastecimento dos caminhões e o controle dos gastos com o óleo diesel consumido nesse trajeto.

Observa-se, como já mencionado, que nos termos do contrato supracitado, caberia à Impugnante proceder às atividades de exploração, detonação e retirada do minério, responsabilizando-se, inclusive, pelos procedimentos necessários ao cumprimento de suas obrigações contratuais, tais como, aquisição de materiais, contratação de mão de obra, locação de máquinas, dentre outros.

Oportuno observar que ao tratar conceito de produto intermediário, para efeito de direito do crédito de ICMS pelas empresas mineradoras a Instrução Normativa SLT nº 01/01 determina, *in verbis*:

Art. 1º- Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte de 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.

Percebe-se, então, que a legislação traz o respaldo necessário para que se entenda a fase de desmonte da rocha como parte do processo produtivo da Impugnante.

Importante destacar, também, que a Impugnante demonstra exercer a atividade de exploração, detonação e retirada do minério, utilizando-se dos materiais explosivos em seu processo produtivo para alcançar o objetivo contratual.

Assim, registre-se que, quanto ao processo de aquisição do material explosivo, foram cumpridas cada uma das exigências constantes dos arts. 67 a 69 do RICMS/02 para o aproveitamento do crédito de ICMS, consoante às obrigações relativas ao recolhimento do imposto devido na operação de entrada de mercadoria, devidamente acompanhada de documento fiscal hábil emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

Dessa forma, cabe a Impugnante o direito de creditar-se do valor do ICMS sobre aquisições tributadas, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02, relativo a produtos intermediários, matéria-prima ou material de embalagem adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, quando tenha havido o destaque de imposto na operação subsequente, e tendo em vista o princípio constitucional da não cumulatividade do imposto.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

Quanto ao aproveitamento de crédito relativo ao óleo diesel igualmente se encontra correto, haja vista tratar-se, também, de produto intermediário, enquanto combustível empregado para a movimentação dos caminhões utilizados pela Impugnante no transporte da matéria prima entre a pedreira e as instalações objetivando dar prosseguimento as demais fases do ciclo produtivo. Ainda que não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no processo de extração ou de industrialização.

Assim, correto o direito ao crédito dos valores pela Impugnante.

No que se refere à imputação de entrada de matéria-prima (pedra calcária) desacoberta de documentação fiscal tem-se que a Impugnante demonstra exercer a atividade de exploração, detonação e retirada do minério, e que nesta atividade, conforme dispõe o item 32 do Anexo II do RICMS/02, o imposto é diferido, *in verbis*:

### Item 32

Saída, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou industrialização de:

(...)

b) substância mineral ou fósfil:

b.1) em estado bruto ou submetida a processo de secagem, desidratação, desaguamento, filtragem, flotação, aglomeração, fragmentação, concentração, briquetagem, pulverização, homogeneização, levigação, pelotização ou acondicionamento;

b.2) obtida por faiscação, garimpagem ou cata, ou extraída por trabalhos rudimentares, hipótese em que o adquirente ou destinatário emitirá nota fiscal por ocasião do recebimento da mercadoria, entregando ao vendedor a 4ª (quarta) via ou cópia DANFE, facultado o acobertamento ou o acompanhamento do trânsito com os referidos documentos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante observar que a Impugnante procedeu ao registro contábil dessas entradas, motivo pelo qual, possibilitou a Fiscalização verificar a ocorrência de tais operações. Observa-se, também, que os pagamentos foram igualmente registrados mediante lançamento nas contas fornecedores, demonstrando assim a boa-fé da Impugnante.

Portanto, não há que se falar, no caso dos autos, em recolhimento de ICMS na operação de aquisição de minério e afins, posto que o mesmo será efetuado quando da saída do produto, após o beneficiamento realizado pela Impugnante, para fins de comercialização.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor), que o julgavam procedente. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 28 de maio de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**

M/T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	20.124/13/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000183426-53	
Impugnação:	40.010133662-89	
Impugnante:	Calmag - Comércio e Transportes Ltda	
	IE: 042953361.00-37	
Proc. S. Passivo:	Clarice Maria de Carvalho Damian/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A princípio cumpre registrar que a Autuada tem o PTA nº 01.000166001-75, com a mesma infringência e penalidade, que foi parcelado e quitado.

A presente autuação versa sobre as seguintes infrações:

1) Estorno de créditos fiscais de ICMS apropriados indevidamente nos exercícios de 2010 a 2012, referente a aquisições de explosivos/produtos afins e óleo diesel, utilizados na exploração de jazida mineral de propriedade de terceiros e não inscrita no Cadastro de contribuintes do Estado, assim como, no abastecimento de veículos de terceiros, prestadores de serviço de transporte da pedra calcária extraída na referida jazida, até a empresa adquirente, conforme demonstrado nos Anexos I, II, III e IV, às fls.74 a 101, 257/259 e contratos/relatórios apresentados pela Autuada, via e-mail, conforme documentos de fls. 41, 42, 43, 49 a 70;

2) entrada de matéria-prima (pedra calcária) desacobertada de documentação fiscal, no exercício de 2011, conforme demonstrado no Anexo V, às fls. 306/309 e relatório emitido e enviado, via e-mail, pela própria Impugnante, conforme documentos de fls. 44, 45, 46, 47 e 48.

As irregularidades apontadas pelo Fisco decorreram do contrato estabelecido entre a Autuada (contratante) e a sociedade empresária Mineração Arcos Ltda (contratada), de fls. 24/25, cujo objeto é o fornecimento de minério de calcário e material de bota fora desta última para a Impugnante, sendo que a extração e o transporte das mercadorias seriam de responsabilidade da própria contratante (Calmag Comércio e Transportes Ltda), conforme Cláusulas primeira, terceira, quarta e quinta.

Em função desse contrato, a Impugnante procura justificar a aquisição e o creditamento do imposto relativo aos explosivos e produtos afins, bem como ao óleo diesel para transporte da mercadoria realizados por terceiros, conforme contratos de fls. 49/62, e, ainda, a falta de emissão de documento fiscal para acobertar a operação de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

circulação das mercadorias extraídas do estabelecimento da Mineração Arcos Ltda com destino ao estabelecimento autuado.

Nesse ponto, há que se ressaltar que o efeito fiscal do contrato de fls. 24/25 foi a supressão da operação de circulação de mercadoria entre o estabelecimento da Mineração Arcos Ltda e o da Impugnante, com a apropriação por esta de créditos do imposto relativos a mercadorias que não se relacionam com as atividades de seu estabelecimento ou que se destinam a atividades (transporte) realizadas por terceiros.

Exatamente para evitar manipulações dessa natureza, que o art. 123 do Código Tributário Nacional prevê expressamente a inoponibilidade perante a Fazenda Pública de convenções particulares tendentes a alterar o sujeito passivo da obrigação tributária, conforme se segue:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

O contrato apresentado pela Autuada conduz a uma alteração do sujeito passivo da obrigação tributária, no caso, a Mineração Arcos Ltda, relativamente à operação de circulação de mercadoria extraída de seu próprio estabelecimento.

No entanto, conforme já transcrito, tal expediente é vedado pelo ordenamento jurídico, posto que realizado por meio de instrumento inválido.

Pelo exposto, diante da ausência de emissão de documento fiscal pelo fornecedor da Autuada e da consequente tributação dessas operações, bem como da apropriação indevida de créditos relativos a mercadorias não relacionadas com as atividades operacionais de seu estabelecimento ou destinadas a atividades realizadas por terceiros, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 28 de maio de 2013.**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Conselheiro**