

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.735/17/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000188364-35
Recurso de Revisão: 40.060142028-61
Recorrente: Vale S.A.
IE: 317024161.56-23
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários previstos no art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. A Recorrente reconhece a ilegitimidade de parte dos créditos apropriados e promove a quitação parcial das exigências. Mantida a decisão anterior.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros, documentos fiscais, planilhas e arquivos eletrônicos, de falta de recolhimento de ICMS por parte da Recorrente, no período de janeiro a dezembro de 2008, em razão da apropriação indevida créditos de ICMS relativos à aquisição de material de uso e consumo, conforme notas fiscais registradas nos livros Registro de Entradas.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.246/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento, devendo ser considerado o pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela Recorrente às fls. 554/561, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Alan Carlo Lopes Valentim Silva (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas às Placas do Chute Telescópico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 749/765, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão “a quo”, salvo pequenas alterações.

Conforme já relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros, documentos fiscais, planilhas e arquivos eletrônicos, de falta de recolhimento de ICMS por parte da Recorrente, em razão da apropriação indevida créditos de ICMS relativos à aquisição de material de uso e consumo.

Após a autuação anterior (PTA nº 01.000187985-68), a conta gráfica do Contribuinte apresenta somente saldo devedor, não havendo, portanto, a recomposição desta.

Inicialmente, cabe destacar, que o estorno dos créditos de ICMS realizado pelo Fisco tem respaldo no art. 29, §5º, item 4, alínea “d” da Lei nº 6.763/75:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§5º Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

(...)

4. darão direito a crédito:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d) a entrada, a partir da data estabelecida em lei complementar federal, de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento.

A referida data para créditos de ICMS relativo à entrada de bem destinado a uso ou consumo está prevista no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

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 2020;

No mesmo sentido dispõe o art. 70, inciso III do RICMS/02:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Cabe salientar que, conforme a legislação tributária (IN SLT nº 01/86), um dos requisitos para que os materiais sejam classificados como produtos intermediários, é estar intimamente ligado ao processo de industrialização:

considerando que o produto intermediário é aquele que, **empregado diretamente no processo de industrialização**, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediate e integralmente, **no curso da industrialização**;

(Destacou-se).

Assim, entende-se que as expressões “diretamente no processo de industrialização” e “no curso da industrialização” delimitam o tema, para abranger, exclusivamente, os materiais empregados, especificamente, no processo de industrialização, não se podendo alargar esse conceito para abranger outras etapas da cadeia produtiva, visto que, isso, a Instrução Normativa IN SLT nº 01/86 não o fez.

Frise-se que, pela classificação de produto intermediário por extensão, em que o material não se integra ao novo produto, é necessário que seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

O inciso I da IN SLT nº 01/86 define o que seja consumo imediato, nos seguintes termos:

I - Por consumo imediate entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Destacou-se)

Dessa forma, a própria norma tributária exclui da classificação de produto intermediário, aquele produto que, não integrando o produto final, sua participação na linha de produção aconteça de forma marginal ou então em linhas independentes.

Entende-se que, portanto, nesses casos, processo de industrialização diz respeito, exclusivamente, à linha de produção, não abrangendo a participação marginal e linhas independentes, conforme expressamente previsto na legislação tributária, não se podendo, repita-se, alargar o conceito de processo de industrialização.

É a própria legislação tributária que distingue a linha principal de produção, de linhas independentes e de participação marginal, dando tratamento diferente ao produto em função de ser consumido em um ou em outro desses locais.

Frise-se ainda que os requisitos devem ser atendidos, não de forma isolada, mas conjuntamente.

Assim, não basta, por exemplo, atender ao requisito da essencialidade, se não atendidos os demais pressupostos.

Já no caso de empresas mineradoras, a classificação de produto intermediário por extensão, não abandona as premissas de consumo imediate e integral, mas aqui, o consumo pode ser no processo de extração ou industrialização, conforme Instrução Normativa SLT nº 01/01:

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, **é consumido, imediata e integralmente**, no processo da **extração ou industrialização**;

(Destacou-se)

A Instrução Normativa SLT nº 01/01, também define o que seria extração:

considerando 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) e termina com a fase de estocagem;

O art. 2º da Instrução Normativa SLT nº 01/01 considera como produto intermediário, o material consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento, realizados pelas empresas mineradoras, mas, de forma expressa, exige a observância ao disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º- Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, **observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986**, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

(Destacou-se)

Assim, entende-se que, portanto, se o material não se integrar ao novo produto, não será classificado como produto intermediário, caso sua participação no processo de extração ou de produção ocorrer de forma marginal ou em linha independente.

Já no caso de partes e peças, a regra é a vedação dos créditos de ICMS, conforme Instrução Normativa SLT nº 01/86, inciso IV:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Excepcionalmente, admite-se o crédito de ICMS referente à aquisição de partes e peças, desde que atendidos os requisitos do inciso V da IN SLT nº 01/86:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Cabe ressaltar que o Fisco esclarece à fl. 477 do PTA, que o contato a que se refere à IN SLT nº 01/86 é o contato para a produção do minério, como tem a mandíbula do britador (que mói o minério), a tela da peneira (que peneira o minério), a manta da correia (que carrega o minério), etc., e que o desgaste desses materiais é consequência desse contato com o minério na sua produção.

Para delimitar o caso concreto, conforme relatado, importante destacar que em sessão realizada no dia 02/07/13, a 2ª Câmara de Julgamento, deferiu, em parte, a prova pericial requerida pela Recorrente.

Acrescente-se que antes da produção da prova pericial, a Recorrente, beneficiando-se da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, reconhece a ilegitimidade de parte dos créditos apropriados e promove a quitação de parcial das exigências relativas aos produtos listados na planilha acostada às fls. 554/558, mantendo, entretanto, a parcela dos créditos vinculada aos mesmos produtos, na proporção das exportações por ela realizadas no período, por entender que essa parcela do crédito deve ser mantida, independentemente de se tratar de materiais de uso e consumo.

Apresentou-se o Laudo Pericial de fls. 609/625, anexando aos autos as mídias eletrônicas acostadas à fl. 626, contendo um resumo dos dados relativos aos produtos periciados.

Segue a transcrição dos quesitos da Câmara e das partes envolvidas no processo, bem como das respostas e informações prestadas pelo Perito Oficial:

Do Laudo Pericial:

Das Respostas aos Quesitos da Recorrente:

→ **Quesito nº 1:**

Requer-se ao Senhor Perito seja elucidado se os materiais adquiridos pela Recorrente indicados na planilha do Anexo 2, cujos créditos do ICMS foram glosados, são utilizados no processo produtivos da Recorrente...

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Podemos dizer que todas as mercadorias relacionadas no Anexos 2 (partes e peças, gases industriais, artefatos diversos, gasolina e graxas) são aplicados, de alguma forma, em máquinas e equipamentos que exercem funções necessárias dentro do estabelecimento do sujeito passivo. A ideia de utilização no processo produtivo é um conceito muito amplo, não sendo incorreta a afirmação de que tudo que se adquire para o estabelecimento produtivo é utilizado no processo produtivo, seja na linha principal, seja em processos à margem da linha central de processamento. O que se quer dizer é que, mesmo os ditos materiais de uso e consumo são ou podem ser utilizados no processo produtivo, mas para materiais dessa natureza, a legislação do ICMS veda a apropriação do crédito a eles relacionado.

→ **Quesito nº 2:**

Requer-se ao Senhor Perito seja descrita a aplicação de tais materiais no processo produtivo da Recorrente, esclarecendo se eles se desgastam de forma integral e paulatina em razão das atividades produtivas promovidas pela Recorrente, como elementos essenciais ao referido processo industrial, considerando sua atividade própria, e se desenvolvem função específica e particularizada.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

As observações relativas a cada um dos itens relacionados no quesito da 2ª Câmara do CC/MG, para os quais se deferiu a perícia, feitas ao final do tópico que abordou as questões relativas à interpretação e aplicação das normas que dispõem sobre o enquadramento de materiais dentro do conceito de produtos intermediários, bem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como a tabela elaborada para responder ao quesito da 2ª Câmara do CC/MG, respondem ao questionamento aqui formulado.

→ **Quesito nº 3:**

Requer-se ao Sr. Perito que verifique se os referidos materiais são necessários para a realização das fases de lavra, beneficiamento e movimentação do minério, inclusive até a estocagem, conforme previsto na IN SLT 01/2001 e no Acordo celebrado em 20/12/2000. Em caso de resposta negativa, pede-se ao Sr. Perito que justifique tecnicamente.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Repetimos as assertivas informadas no quesito anterior, ou seja, sendo os itens listados no Anexo 2 (partes e peças e insumos de manutenção) aplicados/usados em equipamentos que realizam as fases de lavra, beneficiamento, movimentação do minério e estocagem, estes são necessários e essenciais à consecução destas fases.

Entendemos que somente o conceito de essencialidade ou necessidade não é suficiente para colocar determinado item conforme a Instrução Normativa 01/2001, uma vez que não são adquiridos, nos estabelecimentos produtivos, materiais e mercadorias que não sejam necessários e essenciais ao alcance dos objetivos da empresa.

Estar a mercadoria ou material conforme a Instrução Normativa 01/2001 é estar inclusa entre as citações do artigo 2º da referida Instrução (*broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros*) ou ter finalidade ou aplicação semelhante aos itens citados, uma vez que a lista citada não é taxativa, sendo apenas exemplificativa como denota as expressões “*tais como*” no início da lista e “*dentre outros*” ao final da lista; consideradas ainda as disposições acerca de produtos intermediários contidas na Instrução Normativa 01/86, porque a IN 01/2001 não incluiu, de pronto, tais materiais no conceito de produtos intermediários.

→ **Quesito nº 4:**

Requer-se ao Sr. Perito que descreva a função específica dos itens placas aplicadas no revestimento interno da estrutura denominada Chute Telescópico, Placas de Borracha, (i) eles se desgastam de forma integral e paulatina em razão das atividades produtivas promovidas pela Recorrente, (ii) qual a sua função específica, e (iii) estão em contato permanente com o minério.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Observamos que a IN 01/2001 cita expressamente chapa de desgaste, com o objetivo de estender, consideradas as disposições da IN 01/86, o alcance do conceito de produto intermediário aos materiais de desgaste de maneira geral, uma vez que a definição de processo produtivo das mineradoras, dada na IN 01/2001, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção.

Desta forma, podemos identificar que **placas de aplicação no chute telescópico**, por serem materiais de desgaste ou terem aplicação semelhante aos itens

citados na IN 01/2001, seriam alcançadas pelo conceito de produtos intermediários, uma vez que passam a ter função essencial, específica e particularizada, desgastando-se em contato físico direto com o produto durante a movimentação do minério, operação incluída na linha principal de produção pela definição de processo produtivo contida na IN 01/2001; preenchendo portanto os requisitos exigidos na IN 01/86 para se enquadrar como produto intermediário.

→ **Quesito nº 5:**

Pede-se ao Sr. Perito que identifique quais os veículos e equipamentos utilizados pela Recorrente nas fases de lavra, beneficiamento e principalmente, movimentação de minério, elucidando sua função específica e esclarecendo se eles fazem uso dos pneus Fora de Estrada óleos e graxas lubrificantes relacionadas no Anexo 2.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens deferidos na decisão da 2ª Câmara do CC/MG.

→ **Quesito nº 6:**

Requer-se seja elucidada qual a duração média de cada um dos produtos identificados na resposta ao item 1.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Considerando apenas os itens para os quais foi deferida a perícia informamos que, segundo esclarecimentos do sujeito passivo a duração média dos itens são:

- placas de aplicação no chute telescópico - inferior a 12 meses
- adaptador da carregadeira (caçamba) - superior a 12 meses
- tubos de condução (circulação de água – inferior a 12 meses.

Das Respostas aos Quesitos do Fisco:

→ **Quesito nº 1:**

Em relação: “placas aplicadas no chute telescópico, tubos de condução, elemento filtrante multifilar, rolos de retorno para correias transportadoras e adaptador da carregadeira”, em complemento ao Quesito nº 1 formulado pela 2ª Câmara, queira o Sr. Perito informar para cada item: a) se o item tem atuação particularizada e essencial e específica, dentro da linha de produção. Em caso afirmativo, informar qual. b) se quando utilizado no processo de produção este item tem contato direto com o minério que se extrai ou beneficia. C) na hipótese de existir este contato, este importa em perda de suas dimensões ou características originais que provoca sua inutilização ou exaurimento.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Considerando que, para os itens elemento filtrante multifliar e rolos de retorno para correias transportadoras, houve desistência da impugnação, havendo recolhimento de exigências fiscais sobre os mesmos é desnecessária a nossa manifestação acerca da natureza destes materiais. Quanto às placas aplicadas no chute telescópicos, por serem itens aplicados na movimentação de minério, operação incluída na linha principal de produção, tendo em vista a definição de processo produtivo nas mineradoras contida na IN 01/2001, entendemos que tais materiais atendem aos requisitos previstos na IN 01/86 para serem enquadrados no conceito de produtos intermediários (atuação particularizada, essencial e específica, desgastando-se em contato como o produto até exaurimento sem comportar recuperação). O mesmo, no entanto, não se pode dizer do adaptador da carregadeira que é apenas peça de fixação do dente da caçamba, sendo simples peça de reposição em manutenção de equipamento, não atendendo aos requisitos previstos na IN 01/86 para classificar-se como produto intermediário. Quanto aos tubos de condução, aqui considerados, estes são utilizados no sistema de condução e circulação de água, estando fora da linha principal de produção, fato este que os exclui do conceito de produto intermediário.

→ **Quesito nº 2:**

Em relação aos demais itens classificados pela Fiscalização como “material de uso e consumo” queira o Sr. Perito informar quais deles são partes e peças e em relação àqueles que classificar como partes e peças informar: a) se o item tem atuação particularizada e essencial e específica, dentro da linha de produção. Em caso afirmativo, informar qual. b) se quando utilizado no processo de produção este item tem contato direto com o minério que se extrai ou beneficia. C) na hipótese de existir este contato, este importa em perda de suas dimensões ou características originais que provoca sua inutilização ou exaurimento.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito nº 3:**

Queira o Sr. Perito informar se no transportador de correia, os Raspadores de Correia de fato são alocados depois do tambor de descarga, portanto após a descarga do minério, atuando somente no trecho vazio ou de retorno da correia.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito nº 4:**

Queira o Sr. Perito informar se na literatura técnica, no Sítio Eletrônico e nos catálogos dos fabricantes de elementos para transportadores de correia o Raspador de correia de fato é denominado “ACESSÓRIO” do transportador de Correia, destinado à limpeza da manta, atua raspando a correia, fazendo com que o material raspado caia na calha de descarga, para evitar danos aos tambores de desvio e aos roletes de retorno.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito nº 5:**

Em relação a LONGARINA DE PENEIRA, queira o Sr. Perito informar se tem alguma atuação particularizada na produção do minério que se beneficia ou é apenas um componente de uma estrutura estável e duradoura (peça de sustentação) cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito nº 6:**

Em relação ao Rotor de bomba, queira o Sr. Perito responder se ele possui atuação particularizada, exercendo alguma ação específica sobre a mercadoria que se beneficia de modo que quando em contato modifique seu estado e sua substituição decorre do exaurimento ou do desgaste natural pelo uso, em manutenções preventivas como peça de reposição?

→ **Resposta do Perito (literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

→ **Quesito nº 7:**

Em relação aos Tubos de condução, queira o Sr. Perito responder se são produtos individualizados, com identidade própria, se possui atuação particularizada, exercendo alguma ação específica sobre a mercadoria que se beneficia de modo que quando em contato modifique seu estado e se sua substituição decorre do exaurimento ou do desgaste natural pelo uso em manutenções preventivas.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Os tubos de condução aqui considerados são aqueles destinados à condução de água e são usados fora da linha principal de produção, portanto não podem ser tomados como produtos intermediários, conforme se conclui da observação do diagrama da folha 15.

→ **Quesito nº 8:**

Considerando a não cumulatividade do ICMS prevista no inciso I do §2º do art. 155 da Constituição Federal, considerando a garantia do direito ao crédito de ICMS relativo a mercadoria entrada no estabelecimento para integração ou consumo em processo de industrialização quando a saída do produto resultante for tributada ou tratar-se de saída para o exterior, prevista no inciso I do §3º do art. 20 da Lei Complementar n 87/96; considerando a garantia do direito ao crédito de ICMS relativo a entrada de bem no estabelecimento destinado ao ativo, prevista no caput do art. 20 da

Lei Complementar n 87/96; considerando que a permissão do crédito de ICMS relativo a entrada de partes e peças, quando não destinadas ao ativo é um BENEFÍCIO FISCAL, uma vez que não se enquadra no princípio da não cumulatividade; considerando que por força nas disposições do Capítulo IV do CTN (Lei 5.172/66), interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre benefício fiscal, não comportando analogia; considerando que a Instrução Normativa n° SLT 01/86 é um instrumento legal utilizado para permitir o Crédito de ICMS relativo à partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões originais, exigindo por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém (inciso V); considerando que o art.2º da revogada Instrução Normativa n° SLT 01/2001 ampliou o benefício fiscal ao listar (portanto forma literal) itens que não se enquadravam nas condições previstas no inciso V da Instrução Normativa n° SLT 01/86; e finalmente considerando que, na condição de partes e peças, os itens “raspador de correia”, “tubos de condução”, “rotor de bomba”, “placas do chute telescópico”, adaptador de carregadeiras”, rolos de retorno e “longarina de peneira” de forma cristalina, não se enquadram nas condições previstas no inciso V da Instrução Normativa n° SLT 01/86 que asseguram o direito ao crédito de ICMS na condição de Produto Intermediário; queira o Sr. Perito informar se existe algum outro instrumento na legislação tributária que assegure, na condição de benefício fiscal e de forma literal, o direito ao crédito de ICMS relativo a entradas, na condição de partes e peças, de “raspador de correia”, “tubos de condução”, “rotor de bomba”, placas do chute telescópico”, “Adaptador de carregadeiras”, “rolos de retorno” e “longarina de peneira” em uma mineradora.

→ **Resposta do Perito (literal):**

Observa-se que, de uma forma sistemática, o questionamento abarca toda a legislação posta acerca do direito ao creditamento de ICMS relativo a produtos intermediários e partes e peças, com ênfase, principalmente, nas Instruções Normativas 01/1986 e 01/2001, que buscaram ou pelo menos tentaram, de alguma forma, regulamentar, orientar, delinear, delimitar conceitos e dirimir dúvidas acerca da matéria em comento.

Observa-se que, de forma subliminar, o questionamento induz à ideia de que foram criados benefícios fiscais através de instrumentos legais inadequados, ou seja, por meio de Instruções Normativas.

O Quesito também faz, de forma sumária, considerações de ordem hermenêutica relativas à aplicação da legislação tributária e sua interpretação (*método literal*).

O que podemos dizer acerca da questão é que, possivelmente, outros dispositivos legais pertinentes existem, uma vez que é vasta a produção legislativa na área tributária; mas a abordagem feita no questionamento resume bem os dispositivos aplicáveis à matéria (*não nos esqueçamos de que partes e peças aplicáveis em ativos,*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aumentando-lhes a vida útil em mais de um ano, darão direito ao crédito de ICMS - §6º, Art. 66 Parte Geral - RICMS/02).

Bem sabemos também, que o enquadramento dentro da conceituação de produtos intermediários para fins de crédito de ICMS, é feito tomando-se por base as Instruções 01/1986 e 01/2001 (esta última dirigida às mineradoras). Neste sentido desconhecemos outra instrução específica aplicável ao assunto.

Porém, a matéria suscita o debate e, com a devida vênia ao conteúdo exposto no questionamento, expressamos a nossa opinião:

Sem entrar no mérito da criação ou não de benefícios fiscais por meio de Instruções Normativas, entendemos que a IN 01/2001, flexibilizou o conceito de produtos intermediários ao elencar, de forma exemplificativa, os itens contidos em seu artigo 2º, a saber:

Art. 2º Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Inicialmente, conclui-se que a lista contida no dispositivo é exemplificativa, vez que no seu conteúdo deparamos com as expressões “tais como” e “dentre outros”, referindo-se a materiais consumidos nas mineradoras. Então se infere que podem existir outros itens que não estão expressamente citados neste artigo.

Aqui, novamente, acrescentamos que a IN 01/200 não classificou de imediato os materiais de sua lista exemplificativa como produto intermediários, devendo estes serem submetidos às disposições da IN 01/86, conforme ressalva contida em seu artigo 2º (observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986). O fato novo introduzido pela IN 01/2001, durante sua vigência, foi a definição jurídica de processo produtivo das mineradoras, abrangendo em seu conceito a movimentação de minério, o que, de certa forma ampliou o espectro de produtos intermediários na atividade

Assim, materiais aplicados na movimentação de minério (anteriormente “fora” da linha principal), agora incluída na linha principal pela definição de processo produtivo, passaram a ter funções particularizadas, específicas e essenciais (transporte, movimentação, desgaste, etc.), passando, por força da definição jurídica de processo produtivo nas mineradoras, a atender as condições previstas na IN 01/86, para serem enquadradas como produto intermediário. A seguir reproduzimos a definição de processo produtivo nas mineradoras do artigo 1º da IN 01/2001

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele 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.

Outra questão que se apresenta é a interpretação literal da legislação tributária.

Como devemos aplicar tal disposição hermenêutica a uma lista exemplificativa? Queremos crer que ao considerarmos, por exemplo, chapa de desgaste citada no artigo 2º da IN 01/2001, devemos incluir, dentro desse grupo, todos os itens que têm essa natureza (materiais de desgaste). Será que desta forma estaríamos aplicando a técnica da analogia? Vimos que a lista do artigo 2º é exemplificativa; então, não podemos aplicar a literalidade no sentido de afirmar que, somente poderão ser produtos intermediários, os itens expressamente citados, uma vez que o próprio dispositivo remete a outros materiais ali não incluídos (*tais como, dentre outros*).

Desta forma, entendendo que o artigo 2º da IN 01/2001 alcança materiais não ali citados expressamente, **talvez** pudéssemos incluir, com exceção dos rolos de retorno, todos os itens citados no quesito (“**lâmina** do raspador de correia”, “tubos de condução” (de polpa), “rotor de bomba” (de polpa), placas do chute telescópico”, “longarina de peneira”, dentre outros) no alcance deste dispositivo, uma vez que tais materiais se desgastam pelo contato direto com o material em processamento (materiais de desgaste) e têm atuação específica na movimentação de minério (operação integrante da linha principal de produção).

→ **Quesito nº 9 (9.1 a 9.6):**

Com relação aos veículos e equipamento de terceiros relacionados na Planilha Fiscal, mediante análise dos contratos, queira o Sr. Perito Responder:

9.1) Qual é o objeto do contrato?

→ **Resposta do Perito (Literal):**

“Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia”.

9.2) O contrato prevê que o valor do óleo diesel consumido pelo veículo/equipamento objeto da locação seja descontado do valor da prestação de serviço apurado no período?

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

9.3) Qual é o documento utilizado pelo contribuinte para comprovar e demonstrar os valores de medição dos serviços prestados e dos valores a pagar que deram origem a nota fiscal de serviços?

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia

9.4) No documento de que trata o quesito anterior, que apura os valores a pagar pelo serviço prestado, consta algum desconto relativo ao consumo de óleo diesel?

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia

9.5) Considerando que o desconto do valor do óleo diesel pode estar oculto, ocorrendo sob a forma de redução percentual sobre o valor a pagar pelo serviço prestado, caso não conste no documento de forma direta, o desconto de óleo diesel, levando-se em conta os valores unitários contratados (R\$/toneladas transportadas); (R\$/Hora trabalhada) e a quantidade de serviço executado, queira o Sr. Perito apresentar memória de cálculo dos valores que deram origem à nota fiscal de serviço, apresentando correlação com os valores da mesma.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

9.6) “Queira o Senhor Perito definir se no contrato firmado entre a Vale ou de sua sucedida MBR e o “terceiro” é de locação, na forma de Capítulo V (art. 565 e seguintes) do Código Civil ou de Prestação de Serviços, nos termos do Capítulo VII (art. 593 e seguintes do Código Civil”.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia

10) “Queira o Sr. Perito responder em que atividades específicas são usados os seguintes equipamentos: Tratores de Esteira, Moto niveladoras / Patrol, Caminhão Pipa, Comboio de Lubrificação, Automóveis, Caminhonetes, Empilhadeiras”.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia

11) “Queira o Sr. Perito informar se, as atividades desenvolvidas pelos tratores de esteira no acerto de praça de escavadeira e acerto de pilhas para caminhões fora de estrada e acerto de pilhas de alimentação, há efetiva movimentação de minério (o transporte entre etapas do beneficiamento) ou apenas a acomodação do material para permitir a operação dos equipamentos (escavadeira e caminhões fora de estrada) e se há algum beneficiamento / extração no momento de atuação do trator.

→ **Resposta do Perito (Literal):**

Prejudicada em função dos itens relacionados na decisão da 2ª Câmara para os quais se deferiu a perícia.

Resposta ao Quesito da 2ª Câmara:

→ **Quesito Único:**

Informar para cada um dos itens, ao final relacionados, cujos créditos foram estornados conforme anexo 2 (fls. 15/75) deste lançamento, nos termos da legislação, classificando-os em planilhas distintas, denominadas “materiais de uso/consumo” e “produtos intermediários”, com as seguintes informações: nota fiscal, data de aquisição, descrição do produto/bem, valor unitário, valor total, contabilização, local de aplicação, função no processo de extração/produção, vida útil (se for parte ou peças de equipamento ou máquina, informar a função desta máquina ou equipamento no processo produtivo).

→ **Resposta do Perito (Literal):**

As considerações relativas a cada um dos itens citados no quesito da 2ª Câmara do CC/MG feitas ao final do tópico anterior e a tabela 1, que sistematiza as informações solicitadas acerca de cada um dos materiais citados e que está mostrada a seguir, respondem ao quesito formulado.

Da Manifestação da Recorrente sobre o Laudo Pericial (fls. 637/642):

A Recorrente destaca, inicialmente, que a conclusão do I. Perito, quanto ao item *placa do chute telescópico*, corrobora integralmente as suas razões, evidenciando a legitimidade dos créditos por ela apropriados, transcrevendo, nesse sentido, as seguintes passagens do Laudo pericial:

“As placas do chute telescópico, além de serem produto individualizado, estão na linha principal. Lembremos que a IN 01/2001, em sua definição de processo produtivo desempenhado pela mineradora, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção. Entendemos que tais placas como partes do chute telescópico (equipamento de movimentação de minério) têm atuação, particularizada, essencial e específica, desgastando em contato físico direto com o produto na linha principal (movimentação de minério), só podendo ser substituída, não comportando recuperação.”

Acrescenta que essa conclusão foi repetida na resposta ao seu Quesito nº 04, quando confirmou a inequívoca participação do item *placa do chute telescópico* na linha principal do processo produtivo, desempenhando função particularizada, em contato com o produto em elaboração e, ainda, mediante seu desgaste, enquadrando-o às definições contidas na legislação de regência para os produtos intermediários:

“Observamos que a IN 01/2001 cita expressamente chapa de desgaste, com o objetivo de estender, consideradas as disposições da IN 01/86, o alcance do conceito de produto intermediário aos materiais de desgaste de maneira geral, uma vez que a definição de processo produtivo das mineradoras, dada na IN

01/2001, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção.

Desta forma, podemos identificar que **placas de aplicação no chute telescópico**, por serem materiais de desgaste ou terem aplicação semelhante aos itens citados na IN 01/2001, seriam alcançadas pelo conceito de produtos intermediários, uma vez que passam a ter função essencial, específica e particularizada, desgastando-se em contato físico direto com o produto durante a movimentação do minério, operação incluída na linha principal de produção pela definição de processo produtivo contida na IN 01/2001; preenchendo portanto os requisitos exigidos na IN 01/86 para se enquadrar como produto intermediário.”

Diante disso, a Recorrente requer que seja de pronto extirpada a glosa dos créditos relativos ao produto *placa do chute telescópico*.

Quanto aos demais produtos objeto da perícia (tubos de condução e adaptador da carregadeira, a Recorrente discorda das conclusões do I. Perito, que assim se pronunciou sobre esses bens:

“...O mesmo, no entanto, não se pode dizer do adaptador da carregadeira que é apenas peça de fixação do dente da caçamba, sendo simples peça de reposição em manutenção de equipamento, não atendendo aos requisitos previstos na IN 01/86 para classificar-se como produto intermediário. Quanto aos tubos de condução, aqui considerados, estes são utilizados no sistema de condução e circulação de água, estando fora da linha principal de produção, fato este que os exclui do conceito de produto intermediário.”

Segundo a Recorrente, o Perito “*emprestou ao item intitulado ‘Adaptador da Carregadeira’ uma classificação inadequada, pois a função deste bem é a de adaptação do dente da caçamba da pá carregadeira, evitando o desgaste prematuro deste dente que, por sua vez, é aplicado nas bordas das caçambas para fazer o desmonte mecânico das rochas minerárias*”.

A seu ver, “*não se trata de peça de manutenção, como aventado no laudo pericial, pois é evidente tanto sua atuação específica e particularizada – sobretudo para conferir estabilidade ao dente da caçamba – bem como o contato físico com o minério (extraído da rocha) e o desgaste paulatino*”.

Com relação “*ao ‘Tubo de Condução’, sustenta a Impugnante que este item compõe equipamento que realiza a circulação da água utilizada na formação da polpa do minério para transporte deste, o que implica, obviamente, contato direto com o produto e desgaste contínuo, atrelado, portanto, ao processo produtivo*”.

Salienta, entretanto, que “*ao tratar deste item, verifica-se que o expert, data venia, partiu da premissa fiscal equivocada, qual seja, de que os tubos em testilha serviriam tão somente para condução de água, olvidando-se de verificar, spont propria, sua aplicação no processo produtivo*”, verbis:

“Inicialmente considerando os tubos de condução, extraímos do próprio feito fiscal que, os tubos de condução aqui considerados são para a condução de água. Então estes tubos não integram a linha principal de produção, logo não podem ser produtos intermediário.”

Entende a Recorrente “*que tal premissa não merece prevalecer, mormente porque o trabalho pericial realizado não cumpriu seu mister, qual seja, identificar, pormenorizadamente, a ação desempenhada pelos ‘tubos de condução’ no processo produtivo da Impugnante, o que, de plano, infirma sua conclusão*”.

Requer, nesse sentido, que “*sejam retomados os trabalhos periciais, em complementação ao laudo já produzido, para que o Sr. Expert descreva, precisamente, a aplicação dos ‘tubos de condução’ no processo produtivo da Impugnante, conforme requerido nos quesitos (ii) e (iii) formulados na peça impugnatória*”.

Acrescenta que o mesmo Perito, quando da elaboração do Laudo pericial produzido no PTA nº 01.000175166.74 (referente ao mesmo estabelecimento e item autuado – Doc. 1 – fl. 644), assim concluiu:

“Os tubos de condução são tubos metálicos usados nas instalações de beneficiamento a úmido de minério de ferro.

Por meio dos tubos de condução são transportados, através de bombeamento hidráulico, a água introduzida nos processos de beneficiamento de minério, bem como daquela direcionada aos processos de tratamento; também é transportada através dos tubos de condução a polpa de minério de ferro (volume de água com minério em suspensão) que é objeto dos processos de beneficiamento a úmido (classificação, filtragem, etc.).

Aqui devemos informar que existem duas formas de aquisição dos chamados tubos de condução: ocorre a aquisição de tubos que, por suas características específicas (diâmetro, revestimento, etc.), são alocados diretamente para o transporte de polpa e, ocorre a aquisição de tubos de características mais comuns que podem ser alocados tanto na aplicação de transporte de polpa quanto na aplicação de transporte de água. Dos tubos que podem ter aplicação mista (água e polpa), o percentual aproximado de 80% é utilizado para transporte de polpa. Nesta aplicação ocorre um desgaste muito maior resultante da abrasão produzida

pela polpa de minério em movimento com contato direto com o tubo de condução.”¹

A Recorrente finaliza afirmando que não restam dúvidas de que os tubos de condução possuem atuação direta em seu processo produtivo, “*sendo elementos essenciais sem os quais, nenhuma das principais etapas se torna possível devendo ser admitido por este Conselho o direito de aproveitamento de crédito, naquela proporção (80%)*”.

Da Manifestação do Fisco sobre o Laudo Pericial (fls. 652/653):

Nos termos previstos no art. 145, inciso II do RPTA, o servidor fiscal designado pela repartição fazendária pronunciou-se sobre a perícia, apresentando as seguintes considerações (fls. 652/653):

“Em atenção a designação recebida do Sr. Delegado Fiscal ..., que nos determinou manifestar sobre o Laudo Pericial anexado aos autos do PTA nº 01.000188364-35, ..., informamos que, com devida vênua, temos algumas pequenas discordâncias em relação aos elementos e conclusões ali apresentado.

A primeira delas diz respeito às placas aplicadas no chute telescópico. De imediato, rebatemos a afirmação de que as placas de chute telescópico, além de ser produto individualizado, estão na linha principal. Entendemos que aqui há um equívoco: as placas aplicadas no chute telescópico são meros componentes de uma estrutura, o próprio chute telescópico, logo não se constituem em individualizado. No chute telescópico, o minério é transferido, em queda livre, de uma correia situada em um nível para uma segunda correia situada em nível abaixo, na mesma ou em outra direção. A instalação do chute objetiva amenizar o impacto e reduzir a poeira provocados pela transferência de grandes alturas e em queda livre, do minério de baixa granulometria entre estas duas correias.

Tal matéria já foi bem esclarecida no Laudo Pericial elaborado pelo Perito designado Danilo Vilela Prado na perícia relativa ao PTA nº 01.000188323-91, Laudo este cujos conceitos, conforme consta no verso da fl. 610, foram reproduzidas no PTA ora em análise. De forma objetiva, transcrevemos as conclusões sobre placada aplicadas no chute telescópico, parte do citado Laudo Pericial:

¹ O PTA citado pela Recorrente, até a presente data não retornou oficialmente ao CC/MG, motivo pelo qual a perícia citada não se encontra disponibilizada em nossos sistemas.

A fabricante de equipamentos Lavrita Engenharia de Mineração define o chute telescópico no link http://www.lavrita.com.br/?link=sistema_chutetelescopico:

“O Chute Telescópico Redutor de Velocidade (patenteado) é a mais eficiente solução para os problemas de geração de pó proveniente da operação de equipamentos, quando o material ou minério de baixa granulometria manuseado é transferido de grandes alturas e em queda livre.”
(Os grifos não constam do original)

A explicação acima, principalmente nas palavras sublinhadas, coincide com a definição da Contribuinte à fl. 112. Por conseguinte, conclui-se que o equipamento é o mesmo, ou seja, chute telescópico.

A exigência fiscal, todavia, refere-se às ‘placas’ que são aplicadas no chute telescópico, conforme demonstrado às fls. 578 a 600 dos autos.

Por essa razão, é preciso verificar se as placas, na condição de parte agregada ao chute telescópico, estão enquadradas nos termos do conceito do artigo 66, inciso V, alínea ‘b’ do RICMS/02 e Instruções Normativas SLT nº 01/1986 e SLT nº 001/2001.

Como esclarece a própria Contribuinte, corroborada por fabricante do equipamento, a função do chute telescópico é promover a ‘transferência’ do minério de baixa granulometria, isto é, mudar o minério de um lugar para outro, deslocar, remover, transportar. Assim, como não ocorre qualquer industrialização no chute telescópico, as placas e ele aplicadas não se enquadram no conceito do artigo 66, inciso V, alínea ‘b’ do RICMS/02, na categoria de **‘produtos intermediários**, aqueles que sejam **consumidos** ou integrem o produto final **na condição de elemento indispensável à sua composição**. **Como a função da placa é simplesmente de revestimento da carcaça do chute (proteção)**, esta parte não possui a característica de elemento essencial à composição do produto minério de ferro.

A Instrução Normativa nº 01/1986, inciso V, incluiu, excepcionalmente, como produto intermediário, algumas partes e peças que possuem características especiais. Mas a condição de excepcionalidade definida no inciso V não permite a apropriação indiscriminada do crédito de ICMS para todas as partes e peças. **No caso, as placas do chute telescópico são usadas como materiais de uso e consumo, pois no chute**

telescópico não ocorre qualquer industrialização (beneficiamento).

[...]

Em resumo, a caracterização de partes e peças como produto intermediário só ocorre quando elas estão estritamente vinculadas ao beneficiamento. **Assim, a ‘atuação particularizada, essencial e específica’ desenvolvida pela parte ou peça, em contato com o produto, deve ter relação direta com o momento em que ocorre o beneficiamento.**

Considerando que o chute telescópico não realiza qualquer beneficiamento, as prescrições do art. 2º da Instrução Normativa SLT nº 01/2001 são inaplicáveis.

Também não poderíamos deixar de discorrer sobre a resposta ao quesito 8 elaborado pela Fiscalização. O conjunto da resposta se atém mais em comentar o quesito e seus ‘considerandos’, do que a resposta objetiva ao que solicita o quesito: ‘informar se existe algum outro instrumento na legislação tributária que assegure, na condição de benefício fiscal e de forma literal, o direito ao crédito de ICMS relativo à entrada, na condição de partes e peças, de ‘raspador de correia’, **‘tubos de condução’**, ‘rotor de bomba’, ‘placas de chute telescópico’, ‘adaptador de carregadeiras’, ‘rolos de retorno’ e ‘longarina retorno’ em uma mineradora...”

Da leitura da decisão quanto à perícia, verifica-se que a 2ª Câmara de Julgamento delimitou a perícia aos seguintes produtos:

- Placas aplicadas no chute telescópico;
- Tubos de condução;
- **Elemento filtrante multifiliar;**
- **Rolos de retorno para correias transportadoras;**
- adaptador da carregadeira.

Porém, conforme mencionado alhures, no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, a Recorrente reconheceu que o “Elemento Filtrante Multifiliar” e os “Rolos de Retorno para Correias Transportadoras”, dentre outros produtos (*vide* fls. 554/558), são materiais de uso e consumo e promoveu a quitação de suas respectivas exigências (exceto quanto à parcela proporcional às exportações).

Por consequência, a perícia efetivamente se restringiu aos seguintes produtos, sobre os quais passa-se à análise:

- Placas aplicadas no chute telescópico;
- Tubos de condução;
- adaptador da carregadeira.

Conclusões sobre os produtos em análise:

- Placas Aplicadas no Chute Telescópico:

Em que pesem os argumentos da Recorrente e do Perito Oficial de que as placas aplicadas no chute telescópico devem ser consideradas “produtos intermediários”, os elementos dos autos conduzem a outra conclusão.

Fato é que essas placas não atendem aos pressupostos contidos na Instrução Normativa nº 01/86, que permitam tal classificação, uma vez que não se integram ao novo produto e não se consomem imediata e integralmente no “curso da industrialização” (na fase de beneficiamento do minério, no presente caso), condição *sine qua non* para que determinado bem possa ser considerado produto intermediário.

Para melhor fundamentar a caracterização das placas aplicadas no chute telescópico como materiais de uso e consumo, transcreve-se abaixo os fundamentos contidos na manifestação fiscal e no Laudo Pericial relativo ao PTA nº 01.000188323-91, inerentes à matéria em questão, *verbis*:

Manifestação fiscal (fls. 652/653), nos termos do art. 145, II, do RPTA

“Em atenção a designação recebida do Sr. Delegado Fiscal ..., que nos determinou manifestar sobre o Laudo Pericial anexado aos autos do PTA nº 01.000188364-35, ..., informamos que, com devida vênia, temos algumas pequenas discordâncias em relação aos elementos e conclusões ali apresentado.

A primeira delas diz respeito às placas aplicadas no chute telescópico. De imediato, rebatemos a afirmação de que as placas de chute telescópico, além de ser produto individualizado, estão na linha principal. Entendemos que aqui há um equívoco: **as placas aplicadas no chute telescópico são meros componentes de uma estrutura, o próprio chute telescópico, logo não se constituem em individualizado.** No chute telescópico, o minério é transferido, em queda livre, de uma correia situada em um nível para uma segunda correia situada em nível abaixo, na mesma ou em outra direção. A instalação do chute objetiva amenizar o impacto e reduzir a poeira provocados pela transferência de grandes alturas e em queda livre, do minério de baixa granulometria entre estas duas correias.

Tal matéria já foi bem esclarecida no Laudo Pericial elaborado pelo Perito designado Danilo Vilela Prado na perícia relativa ao PTA nº 01.000188323-91...” (G.N.)

Laudo Pericial – PTA nº 01.000188323-91

“... A fabricante de equipamentos Lavrita Engenharia de Mineração define o chute telescópico no link http://www.lavrita.com.br/?link=sistema_chutetelescopic O:

“O Chute Telescópico Redutor de Velocidade (patenteado) é a mais eficiente solução para os problemas de geração de pó proveniente da operação de equipamentos, quando o material ou minério de baixa granulometria manuseado é transferido de grandes alturas e em queda livre.”
(Os grifos não constam do original)

A explicação acima, principalmente nas palavras sublinhadas, coincide com a definição da Contribuinte à fl. 112. Por conseguinte, conclui-se que o equipamento é o mesmo, ou seja, chute telescópico.

A exigência fiscal, todavia, refere-se às “placas” que são aplicadas no chute telescópico, conforme demonstrado às fls. 578 a 600 dos autos.

Por essa razão, **é preciso verificar se as placas, na condição de parte agregada ao chute telescópico, estão enquadradas nos termos do conceito do artigo 66, inciso V, alínea ‘b’ do RICMS/2002 e Instruções Normativas SLT nº 01/1986 e SLT nº 001/2001.**

Como esclarece a própria Contribuinte, corroborada por fabricante do equipamento, a função do chute telescópico é promover a “transferência” do minério de baixa granulometria, isto é, mudar o minério de um lugar para outro, deslocar, remover, transportar. Assim, **como não ocorre qualquer industrialização no chute telescópico, as placas a ele aplicadas não se enquadram no conceito do artigo 66, inciso V, alínea ‘b’ do RICMS/2002, na categoria de “produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”** Como a função da placa é simplesmente de revestimento da carcaça do chute (proteção), esta parte não possui a característica de elemento essencial à composição do produto minério de ferro.

A Instrução Normativa SLT nº 01/1986, inciso V, incluiu, excepcionalmente, como produto intermediário, algumas partes e peças que possuem características especiais. Mas a condição de excepcionalidade definida no inciso V não permite a apropriação indiscriminada do crédito do ICMS para todas as partes e peças. No caso, as placas do chute telescópico são usadas como materiais de uso ou

consumo pois no chute telescópico não ocorre qualquer industrialização (beneficiamento).

O consumo das partes e peças consideradas produtos intermediários não se confunde com o desgaste normal próprio das máquinas e equipamentos industriais.

Como o chute telescópico só atua no transporte do minério, não há como considerar que as placas possuam atuação específica, porque o transporte poderia ser feito por outros meios.

Em resumo, **a caracterização de partes e peças como produto intermediário só ocorre quando elas estão estritamente vinculadas ao beneficiamento.**

Assim, a “atuação particularizada essencial e específica” desenvolvida pela parte ou peça, em contato com o produto, deve ter relação direta com o momento em que ocorre o beneficiamento.

Se assim não fosse, qualquer parte ou peça que sofresse desgaste em contato com o produto poderia ser enquadrada nesse conceito. Mas sofrer o desgaste não significa beneficiamento. A parte ou peça pode sofrer desgaste, em contato com o produto, sem que ocorra qualquer beneficiamento.

Considerando que o chute telescópico não realiza qualquer beneficiamento, as prescrições do artigo 2º da Instrução Normativa SLT nº 001/2001 são inaplicáveis. **Portanto, enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986 como partes e peças de manutenção (uso e consumo).**

Ressalte-se que na mesma linha de fundamentação e conclusão foi o Laudo Pericial relativo ao PTA nº 01.000188323-91, em que as placas aplicadas no chute telescópico foram caracterizadas como materiais de uso e consumo, posição ratificada pela 2ª Câmara de Julgamento em decisão unânime, por meio do Acórdão nº 21.172/16/2ª (sessão realizada no dia 17/08/16 – íntegra do acórdão ainda não disponibilizada), cuja parte dispositiva segue abaixo reproduzida.

ACÓRDÃO Nº 21.172/16/2ª

PARTE DISPOSITIVA²

“ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, DEVENDO SER CONSIDERADO O PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE FLS. 551/566, EXPRESSO NA RERRATIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO EFETUADO PELA

² A ÍNTEGRA DO ACÓRDÃO Nº 21.172/16/2ª, ATÉ A PRESENTE DATA (22/08/16), AINDA NÃO FOI DISPONIBILIZADA NO DIÁRIO ELETRÔNICO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 567/608. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. GABRIEL LOPES DA COSTA OLIVEIRA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME.”

- Tubos de Condução:

No Laudo Pericial relativo ao presente processo, o I. Perito deixou bastante claro que “os tubos de condução aqui considerados são para a condução de água. Então estes tubos não integram a linha principal de produção, logo não podem ser produtos intermediários”, entendimento este inteiramente condizente com as informações sobre o referido bem, que se encontram inseridas nas mídias eletrônicas acostadas à fl. 626, cujos dados estão reproduzidos no quadro ilustrativo que se segue:

PLANILHA RELATIVA AO LAUDO PERICIAL - PTA Nº 01.000188364-35

DESCRIÇÃO	CLASSIFICAÇÃO	UTILIZAÇÃO	FUNÇÃO	DESCRIÇÃO COMPLETA DA MÁQUINA/EQUIP	FUNÇÃO DA MÁQUINA/EQUIP NA ATIVIDADE DA EMPRESA
MBR_TUBO CONDOC ACO CARB; ACABAMENTO: PRETO; NORMA M	PARTE/PEÇA USO E CONSUMO	SISTEMAS HIDRÁULICOS	CONDUÇÃO DE ÁGUA	SISTEMAS HIDRÁULICOS	CIRCULAÇÃO E CONDUÇÃO DE ÁGUA
MBR_TUBO CONDOC ACO CARB; ACABAMENTO: PRETO; NORMA M	PARTE/PEÇA USO E CONSUMO	SISTEMAS HIDRÁULICOS	CONDUÇÃO DE ÁGUA	DIVERSOS	DIVERSAS

No Laudo Pericial relativo ao PTA nº 01.000188323-91, esses mesmos tubos também foram considerados materiais de uso e consumo, em função dos seguintes argumentos:

Laudo Pericial – PTA nº 01.000188323-91

“... 4. Tubo de condução

[...]

A função do tubo de condução, de acordo com o Fisco e Contribuinte (fls. 113/114) é servir de meio para conduzir, deslocar a polpa de minério ou de rejeito. Logo, conclui-se que o tubo é utilizado como meio de transferência e transporte de material de um lugar para outro.

No beneficiamento efetuado pela Contribuinte, o tubo de condução foi analisado sob os mesmos critérios do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986:

Os tubos de condução caracterizam-se como materiais de uso ou consumo pelos motivos a seguir:

- a) **Não possuem atuação particularizada, porque funcionam somente como meio para conduzir, deslocar a polpa de minério ou de rejeito.**
- b) **Não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre os tubos de condução e o beneficiamento.**

c) **Não possuem atuação específica, porque não ocorre o beneficiamento no interior dos tubos.**

Os tubos de condução, portanto, não são intrínsecos e peculiares ao beneficiamento, porquanto não se vislumbra a relação de dependência entre eles e o beneficiamento. **Portanto, enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986 como partes e peças de manutenção (uso e consumo).**

Também há várias decisões deste E. Conselho, envolvendo estabelecimento da mesma empresa recorrente, que corroboram o entendimento de que os tubos de condução são considerados materiais de uso e consumo, sem direito a créditos de ICMS, podendo ser citado, a título de exemplo, o Acórdão nº 21.577/14/3ª (ratificado pelo Acórdão nº 4.384/15/CE), confira-se:

ACÓRDÃO Nº 21.577/14/3ª

RATIFICADO PELO ACÓRDÃO Nº 4.384/15/CE

“...1.1 – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO

[...]

TRATAM-SE DE PARTES E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, FERRAMENTAS, INSTRUMENTOS, UTENSÍLIOS INDUSTRIAIS, SISTEMAS HIDRÁULICOS, ELÉTRICOS, TRATAMENTO DE ÁGUA E ÓLEOS LUBRIFICANTES.

[...]

NÃO SE PODE PERDER DE VISTA QUE O CITADO DISPOSITIVO, AO ESTENDER SEU ALCANCE PARA OUTROS MATERIAIS “CONSUMIDOS NA LAVRA, NA MOVIMENTAÇÃO DO MATERIAL E NO BENEFICIAMENTO”, O FAZ COM A RESSALVA DE QUE DEVAM SER RESPEITADAS AS DEFINIÇÕES CONSTANTES DA IN SLT Nº 01/86, QUE POR SUA VEZ, REPITA-SE, EXCLUI DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DO IMPOSTO AS PARTE E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS QUE NÃO TENHAM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO OBJETO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU EXTRAÇÃO.

CABE DESTACAR QUE O CONTATO FÍSICO EXIGIDO PELA NORMA, NO CASO DAS EMPRESAS MINERADORAS, QUER SE REFERIR A UMA AÇÃO DO EQUIPAMENTO OU PRODUTO NA EXTRAÇÃO, BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM DO MINÉRIO DE FERRO, MAS NÃO SIMPLEMENTE O CONTATO POR RECEBER PARTÍCULAS (POEIRA) OU POR TRANSITAR SIMPLEMENTE SOBRE O MINÉRIO.

[...]

ANALISANDO OS PRODUTOS LEVANTADOS PELA DEFESA, AFIRMA O FISCO QUE ELES NÃO EXERCEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO, RAZÃO PELA QUAL SE CLASSIFICAM COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSIM DISCORRE EM SUA MANIFESTAÇÃO:

[...]

- **TUBO CONDUÇÃO** - ESTES TUBOS SERVEM PARA A MOVIMENTAÇÃO DE FLUIDOS DIVERSOS DENTRO DO PROCESSO TAIS COMO POLPA, LAMA E ÁGUA. NO CASO EM QUESTÃO **OS CRÉDITOS GLOSADOS** RELACIONADOS A ESTAS PARTES E PEÇAS, **OCORRERAM EM FUNÇÃO DE TAL PRODUTO NÃO DESENVOLVER UMA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO, NÃO EXERCENDO NENHUMA TRANSFORMAÇÃO NO PRODUTO (MINÉRIO)**. TAMBÉM JULGADO FAVORAVELMENTE AO FISCO NA DECISÃO PROLATADA NO ACÓRDÃO 3901/12/CE (PTA 01.000161532.68) E 21.372/13/1ª (PTA 01.000172472.23 – PTA ESTE RELATIVO AO MESMO ESTABELECIMENTO IMPUGNANTE - MINA DE TIMBOPEBA)...” (G.N.)

Assim, este E. Conselho já firmou o seu entendimento de que os tubos de condução, mesmo quando transportam polpa de minério (mero transporte tubular, sem participação no beneficiamento), são efetivamente materiais de uso e consumo, sem direito a créditos de ICMS, não fazendo sentido, pois, o requerimento da Recorrente de concessão de créditos de forma proporcional (80%) à atividade de bombeamento de polpa de minério.

De toda forma, deve-se reiterar que o I. Perito responsável pelo Laudo do presente processo foi enfático ao afirmar que os tubos de condução por ele analisados são utilizados na condução de água, e não para condução de polpa de minério.

- **Adaptador de Carregadeira:**

Da mesma forma que no item anterior, os Laudos relativos ao presente processo e aquele inerente ao PTA nº 01.000188323-91 convergem quanto à caracterização dos “Adaptadores de Carregadeira” como materiais de uso e consumo, nos seguintes termos:

Laudo Pericial – Processo em Análise

(PTA nº 01.000188364-35)

“... o adaptador de carregadeira também é produto individualizado da classe partes e peças, porém **não se verifica em relação a este item as condições para que se enquadre no conceito de produto intermediário** uma vez que falha nos quesitos de atuação particularizada, essencialidade, especificidade e desgaste em contato físico com o produto em relação à linha principal...” (G.N.)

Laudo Pericial – PTA nº 01.000188323-91

“... A carregadeira apresentada pela Contribuinte à Perícia tem a função de recolher o minério extraído e colocá-lo no caminhão através da caçamba.

Na caçamba da carregadeira é soldado o adaptador, que é uma extensão de aço, que **permite a fixação, por meio de encaixe, do chamado “dente”**.

A função do “dente” é romper a resistência que blocos maiores de minério oferecem na coleta para carregamento. Todavia, **o adaptador, que é o objeto desta perícia, é simples peça, cuja função é somente fixar o “dente” à caçamba.**

O adaptador da caçamba é peça de manutenção. Por isso, enquadra-se na categoria de material de uso ou consumo porque não desempenha as atuações particularizada, essencial e específica previstas no inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986. **Portanto, enquadram-se no inciso IV da mesma Instrução Normativa, como partes e peças de manutenção (uso e consumo).**

Corretas, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, em relação a todos os itens objeto da perícia realizada, uma vez que caracterizados como materiais de uso e consumo, sem direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III, do RICMS/02.

Nesse contexto, ressalte-se que a Assessoria do Conselho de Contribuintes retificou parcialmente seu parecer inicialmente elaborado (fls. 505/530), no tocante aos produtos “Elemento Filtrante Multifiliar” e “Adaptador da Carregadeira”, para os quais havia sido proposto o cancelamento das exigências fiscais, por não ter constado nos autos, à época do primeiro parecer, comprovação quanto à classificação desses produtos como materiais de uso e consumo.

Como já afirmado, em relação ao primeiro produto (“Elemento Filtrante Multifiliar”), a própria Recorrente reconheceu a legitimidade do feito fiscal, ao quitar as respectivas exigências no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13. Quanto ao segundo produto (“Adaptador da Carregadeira”), a prova pericial não deixou qualquer dúvida de que se trata de material de uso e consumo.

Crédito de ICMS - Uso e Consumo - Proporcionalidade - Exportação - Inaplicabilidade:

Quanto ao tema em epígrafe, há que se destacar que não procede o argumento da Recorrente de que o art. 32, inciso II da LC nº 87/96 (§ 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75) garante-lhe o creditamento do imposto relativo à entrada de materiais de uso e consumo no estabelecimento de forma proporcional às exportações realizadas.

Prevê tal dispositivo legal:

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

(...)

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para **integração ou consumo** em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior; (grifos acrescidos).

Entende-se que a integração ou consumo de que trata o art. 32, inciso II da LC nº 87/96 (§ 3º, art. 32 da Lei nº 6.763/75), que gera direito à manutenção dos créditos de ICMS (vedação de possibilidade de estorno) na proporção das operações para o exterior, restringe-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

O referido “consumo”, nos termos do dispositivo legal supra, limita-se ao creditamento de ICMS referente aos produtos intermediários consumidos e não deve ser interpretado como possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens de “uso ou consumo”, para o qual há limitação temporal conforme dispõe o art. 33, inciso I da LC nº 87/96 (art. 70, inciso III do RICMS/02), que postergou esse direito para janeiro de 2020.

Corroboram esse entendimento várias respostas dadas pela SEF/MG a Consultas de Contribuintes. Confira-se as seguintes:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 214/2008

ICMS - CRÉDITO - USO OU CONSUMO - EXPORTAÇÃO - INAPLICABILIDADE - A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE nº 017/2008

ICMS - CRÉDITO - USO OU CONSUMO - EXPORTAÇÃO - A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

(*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 003/2007 (MG DE 06/01/2007 E REF. MG DE 24/10/2008)

ICMS - CRÉDITO - USO OU CONSUMO - EXPORTAÇÃO - INAPLICABILIDADE - A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da lei nº 6763/1975, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Recentemente este E. Conselho manifestou-se sobre o creditamento relativo a materiais de uso e consumo proporcionais à exportação, ao analisar o PTA nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

01.000187985-68, de mesma sujeição passiva dos presentes autos, decidindo, na oportunidade, pela impossibilidade de tal creditamento, confira-se:

ACÓRDÃO: 4.380/15/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000187985-68

RECURSO DE REVISÃO: 40.060137190-11

RECORRENTE: VALE S.A.

IE: 317024161.56-23

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

PROC. S. PASSIVO: RODOLFO DE LIMA GROPEN/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

(...)

É DE RESSALTAR QUE O CÁLCULO REALIZADO PELA RECORRENTE EM SEU PAGAMENTO CONSIDEROU QUE O CRÉDITO DE ICMS PELA ENTRADA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO PODERIA SER APROPRIADO NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO, ENTENDIMENTO ESTE JÁ SUPERADO NO ÂMBITO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM RAZÃO DA REVOGAÇÃO DO ART. 66, INCISO VI DO RICMS/02 E DA PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 45.388/10, QUE ENCERROU QUAISQUER DÚVIDAS A RESPEITO DO ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NO QUE TANGE AO TEMA.

AS DISPOSIÇÕES DO ART. 2º DO REFERIDO DECRETO DEIXAM CLARA A IMPOSSIBILIDADE DA APROPRIAÇÃO AO DETERMINAR O ESTORNO DO CRÉDITO EFETIVADO, A QUALQUER TEMPO, PELO CONTRIBUINTE:

DECRETO Nº 45.338/10

(...)

ART. 2º O SUJEITO PASSIVO QUE TENHA APROPRIADO, A QUALQUER TEMPO, A TÍTULO DE CRÉDITO, EM SUA ESCRITA FISCAL, O VALOR DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO DEVERÁ PROMOVER O RESPECTIVO ESTORNO E REGULARIZAR SUA CONTA GRÁFICA DE ICMS.

DESSE MODO, NO QUE TANGE ÀS MERCADORIAS INTEGRANTES DO PRESENTE FEITO E QUE FORAM OBJETO DO PAGAMENTO PARCIAL EFETUADO PELA CONTRIBUINTE, A PARCELA REMANESCENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, PROPORCIONAL REMANESCENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, PROPORCIONAL AO PERCENTUAL DE EXPORTAÇÕES DO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO ENVOLVIDO, DEVE SER MANTIDA NO AUTO DE INFRAÇÃO, ACOMPANHADA DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E

ISOLADA A ELA PROPORCIONAIS, EM RAZÃO DAS PREVISÕES DO SUPRACITADO DECRETO Nº 45.338/10.

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo, inclusive para empresas exportadoras, está brilhantemente fundamentada no texto abaixo, de autoria do Advogado Geral do Estado, Dr. Célio Lopes Kalume, *in verbis*:

“10.10 MERCADORIA CONSUMIDA EM PREOCESO DE INDUSTRIALIZAÇÃO

Questão controvertida refere-se ao aproveitamento de crédito de ICMS relativo à entrada ou aquisição de bem destinado ao uso ou consumo em estabelecimento industrial ou rural que destina mercadoria para exportação. Em outras palavras, discute-se na expressão integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, contida no § 3º do art. 20 da LC 87/96, estariam incluídos os bens de uso e consumo:

§ 3º É VEDADO O CRÉDITO RELATIVO A MERCADORIA ENTRADA NO ESTABELECIMENTO OU A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A ELE FEITA:

I - PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU PRODUÇÃO RURAL, QUANDO A SAÍDA DO PRODUTO RESULTANTE NÃO FOR TRIBUTADA OU ESTIVER ISENTA DO IMPOSTO, EXCETO SE TRATAR-SE DE SAÍDA PARA O EXTERIOR;

Vê-se que, por exceção, nas saídas para o exterior é permitido o crédito de mercadorias entradas para consumo em processo de industrialização. Estaria o dispositivo tratando de bens de uso e consumo?

Para melhor compreensão do tema, é necessário que se tenha em vista a existência, na Lei Complementar nº 87, de normas jurídicas, relativamente à matéria, de três diferentes naturezas:

- a) disciplinamento do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição da República (que exige lei para permitir a manutenção do crédito quando as saídas posteriores não são tributadas);
- b) norma que rege a amplitude (o método) do direito ao crédito (art. 155, § 2º, XII, “c”);
- c) normas de vigência.

Assim, teríamos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Natureza	Lei Complementar
Disciplina o art. 155, § 2º, II, "a" e "b" da CF	§§ 1º (primeira parte) e 3º do art. 20
	Incisos I e II do art. 21
	§ 2º do art. 21
Amplitude/Método	Caput do art. 20
	§ 1º do art. 20 (segunda parte: "bens alheios")
Vigência	Inciso II do art. 32
	Art. 33

10.10.1 DISCIPLINA DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155

TAL E QUAL SE DÁ COM A CONSTITUIÇÃO, OS §§ 1º E 3º DO ART. 20 E OS INCISOS I E II E O § 2º DO ART. 21 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 1996, NÃO TRATAM DA ABRANGÊNCIA DO CREDITAMENTO (SE FÍSICO, FINANCEIRO OU MISTO), MAS APENAS REPRÓDUZEM (AINDA QUE COM A UTILIZAÇÃO DE OUTROS TERMOS) OU DISCIPLINAM O CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CARTA MAGNA. OU SEJA, TRATAM DA VEDAÇÃO DO CRÉDITO (E RESPECTIVAS EXCEÇÕES) QUANDO EXISTEM OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES SEM TRIBUTAÇÃO.

POR EXEMPLO, O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 UTILIZA O TERMO INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO APENAS PARA DISTINGUIR A HIPÓTESE NELE TRATADA DAQUELA DO INCISO II, QUE SE REFERE AO COMÉRCIO, MAS AMBOS OS DISPOSITIVOS TRATAM DA MESMÍSSIMA REGRA: VEDAÇÃO DO CRÉDITO (E EXCEÇÕES) QUANDO A SUBSEQUENTE SAÍDA SE DER SEM INCIDÊNCIA DO ICMS.

10.10.2 NORMA QUE REGE A AMPLITUDE DO DIREITO AO CRÉDITO

PARA COMPREENSÃO DO UNIVERSO EM QUE SE DÁ O DIREITO DE CREDITAMENTO, HÁ DE SE COTEJAR O CAPUT DO ART. 20 (QUE TRATA DO CRÉDITO FINANCEIRO) COM A EXCEÇÃO DO § 5º DO MESMO ARTIGO (QUE DISCIPLINA O CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE) E AS DO ART. 33 (QUE, AO CRIAR LIMITES TEMPORAIS, RESTRINGE, MOMENTANEAMENTE, O CONTEÚDO DO CAPUT DO ART. 20).

A REGRA (AMPLA) DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS NÃO ESTÁ NO § 3º DO ART. 20 E NEM NOS INCISOS I E II E NO § 2º DO ART. 21 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, MAS NO CAPUT DO ART. 20, SUFICIENTEMENTE GENÉRICO PARA CONTEMPLAR TODAS AS HIPÓTESES.

RELATIVAMENTE AO USO E CONSUMO, POR FORÇA DA NORMA DE VIGÊNCIA CONTIDA NO INCISO I DO ART. 33, A

ABRANGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20 FICOU PARCIALMENTE TOLHIDA.

10.10.3 ANTINOMIA ENTRE NORMAS? PRIMEIRA NORMA DE VIGÊNCIA

É PRECISO TER EM MENTE QUE A LEI, QUANDO REDIGIDA EM SEUS ARTIGOS INAUGURAIS, NÃO CONSIDERAVA A PROIBIÇÃO, MAS A PERMISSÃO, DOS CRÉDITOS DE USO E CONSUMO, CUJA RESTRIÇÃO, TEMPORAL, OCORRE APENAS NO INCISO I DO ART. 33. OU SEJA, TODOS OS DEMAIS DISPOSITIVOS (MESMO OS QUE NÃO SE RELACIONAM DIRETAMENTE COM A CONCESSÃO DE CRÉDITOS DE USO E CONSUMO) REALMENTE FORAM ESCRITOS COMO SE DIREITOS AMPLOS A CRÉDITOS HOUVESSE, JÁ QUE A REDAÇÃO NÃO SE MODIFICARÁ QUANDO FINDER O PRAZO PREVISTO NO INCISO I DO ART. 33.

A EXPRESSÃO INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO, QUANDO UTILIZADA NA LEI COMPLEMENTAR, NADA TEM A VER COM O UNIVERSO DO CREDITAMENTO, ISTO É, SE OS CHAMADOS BENS DE USO E CONSUMO SERIAM PASSÍVEIS DE APROVEITAMENTO. A EXPRESSÃO APENAS APARECE NO QUE INTITULAMOS 'DISCIPLINAMENTO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155'.

SE ASSIM NÃO FOR, HAVERÁ ANTINOMIA, POR EXEMPLO, ENTRE O QUE PRESCREVE O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 E O CONTIDO NO ART. 33 (QUE VEDA OS CRÉDITOS DE BENS DE USO E CONSUMO, COM A RESSALVA DO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA):

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 2011;

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

[...]

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;

[...]

PERGUNTA-SE: **QUAL O MOTIVO DO DISPOSTO NA ALÍNEA "C" DO INCISO II DO ART. 33 SE A PERMISSÃO JÁ ESTIVESSE CONTIDA NO INCISO I DO § 3º DO ART. 20? NÃO É A ENERGIA ELÉTRICA MERCADORIA INTEGRADA OU CONSUMIDA EM PROCESSO DE PRODUÇÃO?**

OBSERVE-SE, INCLUSIVE, QUE O CAPUT DO ART. 33 DETERMINA QUE A VEDAÇÃO SEJA APLICADA INCLUSIVE AO

ART. 20. ASSIM, SE O INCISO I DO § 3º DO ART. 20 CONTIVESSE REGRA ATINENTE AO MÉTODO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE BENS DE USO E CONSUMO NAS EXPORTAÇÕES, O ART. 33, AO SE REFERIR A ELE, TERIA TIRADO-LHE TEMPORARIAMENTE A EFICÁCIA. TERÍAMOS, TAMBÉM, ANTINOMIA ENTRE OS DOIS DISPOSITIVOS E O QUE DISPÕE O INCISO II DO ART. 32.

PORTANTO, O § 3º DO ART. 20 NÃO TRATA DO MESMO TEMA DO ART. 33, II, “C”. AQUELE SE REFERE AO DISCIPLINAMENTO DO CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DA CF; ESTE PERMITE A APLICAÇÃO DO CAPUT DO ART. 20, NO QUE SE REFERE AO USO E CONSUMO APENAS DE ENERGIA ELÉTRICA, SEM A LIMITAÇÃO TEMPORAL PREVISTA NO INCISO I DO ART. 33. O ART. 33 É REGRA DE VIGÊNCIA; **o § 3º DO ART. 20 DISCIPLINA APENAS A MANUTENÇÃO DO CRÉDITO, PROIBIDA PELA CONSTITUIÇÃO QUANDO A SAÍDA POSTERIOR É NÃO TRIBUTADA.**

10.10.4 CRÉDITOS NAS EXPORTAÇÕES

ASSIM, **TRATANDO-SE DE EXPORTAÇÕES, OS CRÉDITOS PERMITIDOS SÃO EXATAMENTE OS MESMOS ADMITIDOS PARA AS DEMAIS OPERAÇÕES, COM AS ÚNICAS RESSALVAS:**

- QUANTO À AMPLITUDE: O ART. 33, AO TRATAR DA VIGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20, ALARGA O MÉTODO (MISTO, NA ATUALIDADE), INCLUINDO A ENERGIA E OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NAS HIPÓTESES QUE ELENCA;
- QUANTO AO CONTIDO NO INCISO II DO § 2º DO ART. 155: OS §§ 1º E 3º DO ART. 20, OS INCISOS I E II E O § 2º DO ART. 21 PERMITEM O CRÉDITO APESAR DA OPERAÇÃO POSTERIOR NÃO TER INCIDÊNCIA.

10.10.5 SEGUNDA NORMA DE VIGÊNCIA – O ART. 32, II

COMO JÁ VISTO, **O ART. 33 É REGRA DE VIGÊNCIA DO CAPUT DO ART. 20 (ASPECTO TEMPORAL) E, AO POSTERGÁ-LA PARCIALMENTE, ACABOU POR LIMITAR O PRÓPRIO CONTEÚDO DO CRÉDITO, ISTO É, O ASPECTO MATERIAL DA NORMA (EXCLUIU O USO E CONSUMO, A ENERGIA E A COMUNICAÇÃO EM CERTOS CASOS, P. EX.).**

O ART. 32 TEM EXATAMENTE A MESMA FUNÇÃO DO ART. 33 (É CLÁUSULA DE VIGÊNCIA) E REFERE-SE, NO INCISO II, AINDA QUE SEM MENCIONÁ-LAS, ÀS EXCEÇÕES CONSTANTES DOS §§ 1º E 3º DO ART. 20, BEM COMO DOS INCISOS I E II E DO § 2º DO ART. 21.

EM SÍNTESE:

- O ART. 33 É NORMA DE VIGÊNCIA DO QUE DENOMINAMOS REGRA DE AMPLITUDE DO DIREITO AO CRÉDITO (ART. 155, § 2º, XII, “C”);

- O INCISO II DO ART. 32 É NORMA DE VIGÊNCIA DO DISCIPLINAMENTO DA ALÍNEA “A” DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

OU SEJA, O ART. 32, II, NÃO TEM NENHUM CONTEÚDO QUE NÃO SEJA O LIGADO AO TEMPO (VIGÊNCIA) E PODERIA PERFEITAMENTE ESTAR REDIGIDO ASSIM:

Art. 32 – A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

[...]

II – darão direito de crédito nos termos do inciso I do § 3º do art. 20 e não serão objeto do estorno previsto no inciso II do art. 21 as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

A ÚNICA DIFERENÇA ENTRE OS DOIS ARTIGOS É QUE O ART. 33 DÁ VIGÊNCIA PARCIAL AO CAPUT DO ART. 20, AFETANDO, EM CONSEQUÊNCIA, O PRÓPRIO CONTEÚDO DA NORMA. O ART. 32, AO CONTRÁRIO, DEU VIGÊNCIA TOTAL ÀS EXCEÇÕES DOS §§ 1º E 3º DO ART. 20, DOS INCISOS I E II E DO § 2º DO ART. 21 (QUE, CONFORME JÁ REGISTRAMOS, EXISTEM APENAS EM FUNÇÃO DO INCISO II DO § 2º DO ART. 155 DA CF, NADA DIZENDO QUANTO AO CONTEÚDO DO CRÉDITO).

SE ASSIM NÃO FOR, PERGUNTA-SE: **QUAL O MOTIVO DO DISPOSTO NA ALÍNEA “C” DO INCISO II DO ART. 33 SE A PERMISSÃO JÁ ESTIVESSE CONTIDA NO INCISO II DO ART. 32? SE A ENERGIA ELÉTRICA – COMO PRODUTO OU CONSUMIDO EM PROCESSO INDUSTRIAL – JÁ FOSSE PASSÍVEL DE CRÉDITO EM QUALQUER OUTRO DISPOSITIVO (INCLUSIVE NO INCISO II DO ART. 32), NÃO HAVERIA DE SER TRATADA NO ART. 33.**

PODEMOS VOLTAR A AFIRMAR QUE A LEI COMPLEMENTAR QUANDO TRATA DO CONTEÚDO DO CRÉDITO, JAMAIS SE UTILIZA DAS EXPRESSÕES *CONSUMIDO OU CONSUMO EM PROCESSO* (CONFIRA-SE O CAPUT DO ART. 20 C/C ART. 33)

10.10.6 O consumo em processo de industrialização

A expressão ‘consumo em processo de industrialização’ se refere à categoria produtos intermediários (e, obviamente, à própria matéria-prima) e não ao gênero uso e consumo.

Por quê? Primeiramente, como ressaltado, a expressão jamais é utilizada para demarcar a abrangência do crédito (não aparece, por exemplo, no caput do art. 20). Em segundo lugar, a lei complementar, ao se referir à energia elétrica (art. 33, II, “c”), claramente demonstrou que não havia, a pretexto de tratar de

‘consumo em processo de industrialização’, autorizado o aproveitamento de créditos do gênero uso e consumo, mesmo nas exportações.

No Convênio 66/88 (muito antes dos créditos do uso e consumo), já se permitia o crédito das mercadorias que, **utilizadas no processo industrial**, ‘sejam nele consumidos’ (art. 33, III). A leitura do art. 34 do mesmo Convênio não deixa qualquer dúvida que **apenas se incluíam no universo dos bens consumidos no processo industrial a matéria-prima e os produtos intermediários**.

Em suma, há anos a expressão **‘consumo em processo de industrialização’ é empregada para designar matéria-prima e produto intermediário, nada tendo a ver com uso e consumo.**

10.10.7 Uma breve consulta ao guardião da lei federal

Em pelo menos duas oportunidades, o Superior Tribunal de Justiça (cuja missão precípua é interpretar a lei federal) já tratou do tema.

No Mandado de Segurança nº 19.521, a relatora Ministra Eliana Calmon fez constar de seu voto (omissão e destaques nossos):

A LC 102/2000, ao introduzir alterações na LC 87/96, estabeleceu as restrições seguintes:

[...]

b) em relação à energia elétrica, o aproveitamento do ICMS dava-se quando a energia fosse utilizada no processo de industrialização, visto que tal restrição já estava explicitada antes da LC 87/96, pelo Convênio 66/88, art. 31. Não houve alteração substancial restritiva para o consumidor com a nova redação dada ao art. 33 da referida lei complementar. O novo dispositivo apenas deixou mais explicitadas as hipóteses, ou seja:

1) quando fosse objeto de operação de saída a própria energia elétrica, o que não se aplica à espécie em julgamento;

2) igual à hipótese antecedente, ou seja, quando fosse consumida no processo de industrialização. Apenas houve mudança de nomenclatura, pois o legislador, no inciso III do art. 31 do Convênio 66/88, usou a expressão **‘UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL’**;

[...]

Como se percebe, a Ministra Eliana Calmon fez constar de seu voto que a expressão **consumida no processo de industrialização** (do art. 33, II, “b” da Lei Complementar) **equivale a utilizados no processo industrial** (art. 31, III do Convênio 66/88). Logo, com base em tais expressões, não é possível conceder pela lei complementar crédito que não era concedido pelo convênio.

10.10.8 Conclusões

a) a expressão integração ou consumo em processo de produção, quando utilizada na lei complementar, nada tem a ver com o universo do creditamento;

b) a expressão consumida no processo de industrialização (do art. 33, II, “b” da Lei Complementar) equivale a utilizados no processo industrial (art. 31, III do Convênio ICM 66/88);

c) para a lei complementar, entre os bens de uso e consumo, apenas energia elétrica, nos casos que menciona, é passível de aproveitamento de crédito, até que se opere a eficácia do caput do art. 20 (art. 33, I);

d) os §§ 1º e 3º do art. 20 e os incisos I e II e o § 2º do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 1996, não tratam da abrangência do creditamento (se físico, financeiro ou misto), mas apenas disciplinam o contido no inciso II do § 2º do art. 155 da Carta Magna (permissão do crédito quando existem operações e prestações sem tributação);

e) o inciso II do art. 32 é norma de vigência do disciplinamento da alínea “a” do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição da República;

f) o art. 33 é norma de vigência do que denominamos regra de amplitude do direito ao crédito (art. 155, § 2º, XII, “c”);

g) se energia elétrica – como produto intermediário ou seno consumido em processo industrial – já fosse passível de crédito em qualquer outro dispositivo não haveria de estar elencada no art. 33;

h) não há motivo para concessão deferida pela alínea “c” do inciso II do art. 33 se a permissão já estivesse contida inciso II do inciso 32.” (G.N.)

(KALUME – Célio Lopes – ICMS Didático – Editora Del Rey Ltda. – 2011 – fls. 392/400)

Penalidades:

Por fim, embora a Recorrente insurja-se contra a aplicação cumulativa das multas previstas nos art. 55, inciso XXVI e 56, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cabe ressaltar que as penalidades impostas possuem natureza jurídica distinta, haja vista que a multa isolada está sendo aplicada por descumprimento da obrigação acessória (aproveitamento indevido de créditos de ICMS), e a multa de revalidação, em razão do não cumprimento da obrigação principal (de pagar o ICMS devido).

Frise-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Ademais, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais está adstrito, dentre outras normas, a do art. 110 do RPTA, nos seguintes termos:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Portanto, em face de toda a fundamentação exposta e tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, correto o lançamento consubstanciado no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências relativas às Placas do Chute Telescópio, Lâmina Raspador e Lâmina para Transportador Correia, Tubos de Condução, Gancho Componente para Peneira e Longarina, Cantos Componentes, Bordas, Pontas e Cunhas. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Melina Santos de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 16 de fevereiro de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.735/17/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000188364-35	
Recurso de Revisão:	40.060142028-61	
Recorrente:	Vale S.A. IE: 317024161.56-23	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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.

Inicialmente divergimos do posicionamento majoritário quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos das Placas do Chute Telescópico, estas foram objeto de profunda análise pelo Perito designado para o caso, o qual, após visitação e avaliação do material e do processo de produção, concluiu que tais itens, além de ser produto individualizado, estão na linha principal, conforme apresentado no laudo pericial.

“As placas do chute telescópico, além de serem produto individualizado, estão na linha principal. Lembremos que a IN 01/2001, em sua definição de processo produtivo desempenhado pela mineradora, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção. Entendemos que tais placas como partes do chute telescópico (equipamento de movimentação de minério) têm atuação, particularizada, essencial e específica, desgastando em contato físico direto com o produto na linha principal (movimentação de minério), só podendo ser substituída, n  comportando recuperação.”

Portanto, nesse *interim* os fundamentos para o voto proferido são os mesmos utilizados no laudo pericial, bem como pelo voto vencido proferido pela Câmara *a quo*.

O enquadramento dentro da conceituação de produtos intermediários para fins de crédito de ICMS, é feito tomando-se por base as Instruções Normativas nós 01/86 e 01/01 (esta última dirigida às mineradoras).

A IN n  01/01, flexibilizou o conceito de produtos intermediários ao elencar, de forma exemplificativa, os itens contidos em seu art. 2 , a saber:

Art. 2º Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Destaca-se que a lista contida no dispositivo é exemplificativa, uma vez que no seu conteúdo deparamos com as expressões “tais como” e “dentre outros”, referindo-se a materiais consumidos nas mineradoras. Então, se infere que podem existir outros itens que não estão expressamente citados neste artigo.

A IN n.º 01/01 não classificou de imediato os materiais de sua lista exemplificativa como produtos intermediários, devendo estes serem submetidos às disposições da IN n.º 01/86, conforme ressalva contida em seu art. 2º (observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986). O fato novo introduzido pela IN n.º 01/01, durante sua vigência, foi a definição jurídica de processo produtivo das mineradoras, abrangendo em seu conceito a movimentação de minério, o que, de certa forma ampliou o espectro de produtos intermediários na atividade.

Assim, materiais aplicados na movimentação de minério (anteriormente “fora” da linha principal), agora incluída na linha principal pela definição de processo produtivo, passaram a ter funções particularizadas, específicas e essenciais (transporte, movimentação, desgaste, etc.), passando, por força da definição jurídica de processo produtivo nas mineradoras, a atender as condições previstas na IN n.º 01/86, para serem enquadradas como produto intermediário.

A seguir reproduzimos a definição de processo produtivo nas mineradoras do art. 1º da IN n.º 01/01:

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele 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.

Outra questão que se apresenta é a interpretação literal da legislação tributária.

Como devemos aplicar tal disposição hermenêutica a uma lista exemplificativa? Queremos crer que ao considerarmos, por exemplo, chapa de desgaste, citada no art. 2º da IN n.º 01/01, devemos incluir, dentro desse grupo, todos os itens que têm essa natureza (materiais de desgaste). Será que dessa forma estaríamos aplicando a técnica da analogia? Vimos que a lista do art. 2º é exemplificativa; então, não podemos aplicar a literalidade no sentido de afirmar que, somente poderão ser produtos intermediários, os itens expressamente citados, uma vez que o próprio dispositivo remete a outros materiais ali não incluídos (*tais como, dentre outros*).

Dessa forma, entendendo que o art. 2º da IN nº 01/01 alcança materiais não citados expressamente, é possível incluir as placas do chute telescópico no alcance do dispositivo, uma vez que o mesmo se desgasta pelo contato direto com o material em processamento (materiais de desgaste) e têm atuação específica na movimentação de minério (operação integrante da linha principal de produção).

Além disso, tal entendimento foi, de fato, repetido na resposta do Quesito nº 04, quando confirmou a inequívoca participação do item *placa do chute telescópico* na linha principal do processo produtivo, desempenhando função particularizada, em contato com o produto em elaboração e, ainda, mediante seu desgaste, enquadrando-o às definições contidas na legislação de regência para os produtos intermediários:

“Observamos que a IN 01/2001 cita expressamente chapa de desgaste, com o objetivo de estender, consideradas as disposições da IN 01/86, o alcance do conceito de produto intermediário aos materiais de desgaste de maneira geral, uma vez que a definição de processo produtivo das mineradoras, dada na IN 01/2001, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção.

Desta forma, podemos identificar que **placas de aplicação no chute telescópico**, por serem materiais de desgaste ou terem aplicação semelhante aos itens citados na IN 01/2001, seriam alcançadas pelo conceito de produtos intermediários, uma vez que passam a ter função essencial, específica e particularizada, desgastando-se em contato físico direto com o produto durante a movimentação do minério, operação incluída na linha principal de produção pela definição de processo produtivo contida na IN 01/2001; preenchendo portanto os requisitos exigidos na IN 01/86 para se enquadrar como produto intermediário.”

Assim sendo, as exigências relativas às “Placas do Chute Telescópico” devem ser excluídas do PTA.

Tratando, ainda, do estorno de créditos destacados nas notas fiscais referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, segundo a classificação do Fisco.

Os produtos considerados pelo Fisco como material de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento encontram-se identificados pelo local de aplicação dos mesmos.

O Fisco afirma que no desenvolvimento dos trabalhos atentou para a legislação pertinente, em especial para a Instrução Normativa SLT nº 01/01, específica para o setor de mineração, no tocante ao *rol* de produtos exemplificativos ali mencionados e também a outros pertinentes, assim como para a Instrução Normativa SLT nº 01/86, no tocante ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todos os produtos cujos créditos foram estornados estão relacionados. Verifica-se, ainda, tratarem-se, em sua maioria, de partes e peças, serviços, ferramentas, material hidráulico, elétrico, de escritório, de laboratório e de manutenção geral. Na citada planilha são mencionadas também a razão social de cada um dos fornecedores, que poderá servir como orientador no tocante à pertinência do material fornecido.

A Impugnante salienta que os materiais considerados pelo Fisco como de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, estando diretamente relacionados à consecução do objeto social da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis às suas finalidades próprias, ainda que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

Argumenta que alguns materiais listados no presente Auto de Infração teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa SLT nº 01/01, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pelas empresas mineradoras, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, estabelece que “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”.

Sabendo-se ao certo que os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro), fica em questão a análise da Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, para se definir a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por “imediata e integralmente” e o que este conceito não alcança e, nesse ponto, merecem destaque as disposições dos seus itens IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora

preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Resta claro, portanto, a teor da Instrução Normativa mencionada, que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final, o que não é o caso da maioria dos produtos identificados pelo Fisco, cuja função está ligada à manutenção e conservação de veículos e equipamentos que compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

A mesma Instrução Normativa em seus itens IV e V, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente considera como produto intermediário, consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, aqueles que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com a maioria dos itens listados neste PTA.

No tocante à IN SLT nº 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, está assim posto:

Art. 2º- Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Não se pode perder de vista que o citado dispositivo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devam ser respeitadas as definições constantes da IN SLT nº 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) ou por transitar simplesmente sobre o minério.

De forma específica, a Impugnante trata de alguns itens objeto de autuação.

Sustenta a autoridade lançadora que, observadas as disposições das citadas instruções normativas, estes produtos são conceituados como partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando a situação fática, verifica-se que os produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças, mas aplicam-se a elas, o disposto no item V da IN nº 01/86, a saber:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Parte dos produtos, entretanto, encaixam na regra do item V da IN nº 01/86, uma vez que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção. E esta é a conclusão posta em diversos laudos periciais elaborados para a mesma empresa.

Essa conclusão se aplica para produtos como “lâmina raspador” e “lâmina para transportador de correia”.

No tocante aos *tubos de condução* salienta o Fisco que os tubos são usados para o tratamento e transporte de água, lama e polpa de minério, não havendo atuação particularizada no processo produtivo.

Nesse caso, é presumível que a condução de água e polpa sobrepõe a condução de lama, razão pela qual os créditos devem ser concedidos em sua totalidade.

Além do mais, a classificação dos tubos utilizados na condução da polpa como produto intermediário já havia sido tomada no PTA nº 01.000159422-42, por decisão do próprio Fisco.

Na mesma toada, os produtos cortantes utilizados em tratores, escavadeiras, perfuratrizes e carregadeiras, atuam em contato direto como o minério. Pode até ser que algumas peças sejam aplicadas em motoniveladoras, cujos serviços estão fora do processo de extração do minério. Mas não sabendo ao certo o local de aplicação, e tendo-se a convicção que o número desses equipamentos é infinitamente menor que os demais, há de se legitimar os créditos escriturados.

Tais itens se desgastam em suas atividades fins, em contato direto com o minério de ferro, ainda que atuando na terraplanagem e limpeza de solo dentro das minas, tarefas essas inerentes à retirada do minério, uma vez que exercem papel direto na exploração do minério.

O fato de que os tratores possam exercer alguma ação (melhoramento de ruas e estradas, por exemplo) não autoriza a exclusão integral dos créditos. Como o Fisco não cuidou de promover o arbitramento das parcelas utilizadas fora da linha de produção, há de se manter integralmente os créditos das peças mencionadas, uma vez que é presumível que os tratores atuam muito mais na linha de produção do que melhorando as vias de acesso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, tomando-se de empréstimo a perícia realizada para o PTA nº 01.000161532-68 (anexada aos autos), constatam-se as seguintes informações:

- Lâmina componente/raspador componente/borracha raspador – Atua na remoção do minério aderente à correia transportadora;
- Bordas, lâminas e cantos – Material de penetração no solo utilizados em tratores e carregadeiras;
- Lâmina componente – Utilizada para regular o fluxo do minério nos silos.

Nesse sentido, os produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças e aplicam-se a elas o disposto no item V da IN nº 01/86, autorizando a apropriação de créditos.

A régua para peneira atua em contato direto com o minério, sendo agregada ao peneiramento/classificação, tudo conforme inúmeras perícias já realizadas.

Noutro giro, as decisões mencionadas pela Impugnante podem ser confirmadas pelas consultas aos acórdãos disponibilizados no site da SEF/MG. De se destacar que em relação aos rotores, o Acórdão nº 19.685/10/3ª apresenta a seguinte fundamentação:

“DEPOIS DE TECER AS CONSIDERAÇÕES PERTINENTES, RESPONDE O SENHOR PERITO OBJETIVAMENTE AO QUESITO EM TELA, AFIRMANDO QUE 1.685 (UM MIL E SEISCENTOS E OITENTA E CINCO) ITENS SÃO MEROS COMPONENTES (PEÇAS) UTILIZADOS EM MANUTENÇÕES DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS OU MATERIAL DE LABORATÓRIO, NÃO SE CONSTITUINDO EM PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E, DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA. OUTROS 39 (TRINTA E NOVE) ITENS CORRESPONDENTES A “MANGOTES PARA POLPA DE MINÉRIO”, “RASPADOR DE CORREIA”, “ROTOR”, “TIRA DE BORRACHA SINTÉTICA PARA CORREIA TRANSPORTADORA” E “BICO DO ESCARIFICADOR” SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DA CONTRIBUINTE.”

Assim, considerando as decisões já tomadas pelas Câmaras do CC/MG devem ser excluídas ainda as exigências fiscais relativas a Lâmina Raspador e Lâmina para Transportador, Correia, Tubos de Condução, Gancho Componente para Peneira e Longarina, Cantos Componentes, Bordas, Pontas e Cunhas

Sala das Sessões, 16 de fevereiro de 2017.

Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro