

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.080/18/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000768994-52	
Impugnação:	40.010144356-41	
Impugnante:	Mineração Belocal Ltda. IE: 763300779.00-34	
Proc. S. Passivo:	Aloísio Augusto Mazeu Martins/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ÓLEO DIESEL. Acusação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativos a óleo diesel consumido em linha marginal à de produção ou em veículos e equipamentos de propriedade de terceiros, sem comprovação de sua locação formal. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da Impugnante. Corretas as exigências remanescentes, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, relativos a óleo diesel consumido em linhas marginais à de produção (fora do processo produtivo minerário) ou em veículos e equipamentos de propriedade de terceiros, sem comprovação de sua locação formal.

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

Em 2016 o contribuinte informou à SEF-MG o creditamento extemporâneo de ICMS, por constatar que entre 2012 e 2015 teria feito indevidamente o estorno de créditos nas situações que descreveu.

Recebido o expediente a Fiscalização analisou a escrita e documentação fiscal do contribuinte e emitiu parecer concluindo por haver créditos devidos e outros indevidos, conforme segue:

- 1) vinculados a operações com Energia Elétrica na Câmara de Compensação;
- 2) vinculados a aquisições com posterior saídas isentas;
- 3) vinculados a óleo diesel.

Cientificado da análise e parecer o contribuinte protocolou Termo de Autodenúncia, após o que permaneceu divergência em relação aos créditos vinculados a óleo diesel, motivando o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em análise.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 133/149, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 225/243, excluindo as exigências vinculadas à “Bomba D’Água”.

Regularmente cientificada, a Impugnante reitera os termos de sua impugnação (fl. 255), cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 261/273.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fls. 278/279, que gera as seguintes ocorrências: (i) manifestação da Impugnante – fls. 287/293; (ii) juntada aos autos, pela Impugnante, dos documentos de fls. 294/316 e (iii) réplica fiscal – fls. 318/319.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 321/341, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e pela rejeição da prefacial arguida. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG foram em sua maior parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações necessárias.

1. Das Preliminares:

1.1. Do Requerimento de Prova Pericial:

A Impugnante requer a realização de prova pericial afirmando que esta se faz necessária, uma vez que o Fisco teria deixado de considerar que itens glosados foram empregados em seu processo produtivo e teria, ainda, deixado de identificar corretamente a função que cada item desempenha no referido processo.

Apresenta, nesse sentido, os seguintes quesitos:

1 – Pede-se ao Sr. Perito que descreva de forma detalhada como são utilizados os itens objeto de glosa pelo Fisco sob a rubrica da ocorrência 2, constantes da Planilha 6 “Relação de bens que consomem óleo diesel e da ocorrência quanto ao direito ao crédito” nas atividades da Impugnante.

2 – Com relação especificamente à “bomba d’água”, pede-se ao Sr. Perito que esclareça se, sem a drenagem por ela realizada, é possível o adequado acesso à cava e a realização da atividade de remoção do minério.

Com relação ao quesito nº 2, deve-se destacar que o Fisco acatou os argumentos da Impugnante e retificou o crédito tributário (fls. 225/243), excluindo as exigências fiscais vinculadas ao óleo diesel consumido na “bomba d’água”, o que pode ser observado mediante simples leitura do Relatório de Reformulação do Crédito Tributário” acostado às fls. 225/226.

Quanto ao quesito nº 1, há que se esclarecer que a ocorrência 2 citada na Planilha 6 (fls. 28/37) refere-se a “bem classificado como próprio ou de terceiro utilizado na linha marginal ou sem contrato”.

Nessa Planilha 6, consta a identificação de cada equipamento e a função desempenhada por cada um deles no processo produtivo ou em linhas marginais à de produção.

Nessa mesma planilha, foram identificados com a ocorrência 1 todos os bens de propriedade da Impugnante que são utilizados no processo produtivo mineral propriamente dito, tais como carregadeiras, escavadeiras, caminhões fora de estrada, etc., cujos créditos foram integralmente mantidos pelo Fisco.

Além disso, nos tópicos que se seguem, será demonstrado que os valores remanescentes do crédito tributário referem-se ao óleo diesel consumido exclusivamente em bens utilizados em linha marginais à de produção, hipótese em que o combustível em questão é considerado material de uso e consumo, cujo crédito é vedado pela legislação vigente.

Assim, ao contrário do alegado pela Impugnante, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide, motivo pelo qual impõe-se o indeferimento da prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA – Decreto nº 44.747/08).

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

1.2. Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração:

A Impugnante argui a nulidade do lançamento, afirmando que o Auto de Infração aponta fatos totalmente desconexos com a exigência fiscal, acusando-a de ter

promovido apropriação indevida de créditos de ICMS na aquisição de óleo diesel consumido em máquinas e equipamentos de terceiros não formalmente locados.

Informa que *“já havia promovido o estorno de créditos ou formalizado Termo de Autodenúncia dos valores referentes aos créditos de ICMS sobre óleo diesel utilizado em máquinas e equipamentos de terceiros, não encontrando a acusação fiscal respaldo fático e jurídico para as infundadas afirmações”*.

Salienta que, diante disso, *“se encontra em situação que a obriga a se defender de afirmações desconhecidas e/ou equivocadas, em evidente cerceamento de defesa, uma vez que resta patente a obscuridade da acusação fiscal, que sequer se deu ao trabalho de especificar as razões que culminaram na exigência do crédito tributário combatido”*.

Destaca que, *“a rigor, foram lavrados três Autos de Infração com Relatórios Fiscais idênticos (PTA's nº 01.000768994-52, 01.000772799-20 e 01.000774437-71), em face de três estabelecimentos distintos”* de sus titularidade.

Enfatiza que, *“em todos os três Autos de Infração a irregularidade apontada no Relatório Fiscal foi de que a Impugnante promoveu aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes ao óleo diesel consumido em (i) equipamentos utilizados em linha marginal ou (ii) equipamentos de terceiros não formalmente locados”*.

A seu ver, *“ao utilizar a expressão ‘ou’, a acusação fiscal abriu mão de afirmar a situação concreta que justificou a lavratura do auto de infração. Até o presente momento, a Impugnante não conseguiu identificar as razões pelas quais o Fisco afirma que houve o creditamento indevido de óleo diesel utilizado em equipamentos de terceiros, porque realmente acredita que todos esses valores foram objeto de denúncia espontânea”*.

Salienta que dúvidas ainda persistem e indaga: *“há alguma exigência fiscal no presente Auto de Infração decorrente da irregularidade apontada pelo Fisco por creditamento indevido de ICMS sobre o óleo diesel consumido em máquinas e equipamentos de terceiros? Caso de fato não haja essa situação no presente auto de infração, por qual motivo foi apontada essa irregularidade no Relatório Fiscal?”*

Acrescenta que o Fisco *“refez toda a apuração dos créditos de ICMS em relação a ‘bens que consomem óleo diesel’ e procedeu a glosa com base em alegação inespecífica, sem apontar claramente a fundamentação para a inadmissão do creditamento”*.

Aduz que *“a ‘Planilha – Consolidado do Crédito Tributário Total’ do Auto de Infração traz o demonstrativo dos valores de ICMS, multa de revalidação e multa isolada a recolher, apontando que as infringências seriam indicadas pelos itens 3.1, 3.2 e 3.3”*.

Ressalta, contudo, que *“em lugar algum da acusação fiscal consta legenda para identificar a que se referem as irregularidades assim segregadas. A despeito disso, apontou-se que todo o crédito tributário exigido se refere ao item de irregularidade 3.1, conforme quadro constante da planilha em comento”*.

Sustenta, dessa forma, que o Fisco “*deixou de cumprir seu dever de fundamentar adequadamente o lançamento fiscal, não sabendo a Impugnante sequer ao que se refere a irregularidade 3.1 a ela imputada*” e que o presente lançamento “*se revela lacônico e inespecífico, sendo inviável deduzir, com base nas informações consignadas, os fundamentos e os motivos que suportam a pretensão fiscal*”, contrariando o disposto no art. 89, inciso IV do RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Conclui, nesses termos, que o presente lançamento deve ser considerado nulo, por não conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, o presente lançamento não possui qualquer vício que possa acarretar a sua nulidade. Inexiste, também, qualquer hipótese de cerceamento de defesa, como suscitado pela Impugnante.

Com efeito, como bem destaca a própria Impugnante, o Fisco apenas refez, com base em informações contidas em planilhas elaboradas pela empresa (fls. 39/49), toda a apuração dos créditos de ICMS relativos ao óleo diesel consumido em veículos, máquinas e equipamentos utilizados nas diversas áreas do estabelecimento autuado, para fins de análise da legitimidade dos créditos apropriados, efetuando a dedução dos valores já denunciados pela Impugnante e das quantias por ela estornadas na apuração do ICMS dos respectivos períodos.

Verifica-se, ainda, que a própria Impugnante, quando utiliza as rubricas “Equipamentos Próprios – Não Produtivos” e “Equipamentos de Terceiros – Não Produtivos ou sem Contrato”, reconhece que havia apropriado créditos indevidos de ICMS relativos a óleo diesel consumido em máquinas e equipamentos utilizados em linha marginal à de produção, pois o termo “não produtivo” equivale a dizer que o bem não é utilizado na linha central de produção ou, em outras palavras, que é utilizado em linha marginal à de produção.

O termo “*equipamento de terceiro não formalmente locado*” utilizado pelo Fisco no relatório do Auto de Infração refere-se à rubrica “Equipamentos de Terceiros – Possuem Contrato – Produção” (rubrica utilizada pela Impugnante), para os quais a Impugnante não apresentou o respectivo contrato de locação ou o contrato apresentado não foi considerado hábil para tal comprovação, pelos motivos expostos na planilha 7 (fls. 35/37), o que acarretou a glosa, pelo Fisco, dos créditos vinculados à referida rubrica.

Assim, ao contrário da afirmação da Impugnante, o relatório do Auto de Infração, ao fazer menção a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a óleo diesel consumido em bens utilizados em linha marginal à de produção ou de propriedade de terceiros, não formalmente locados, está em perfeita sintonia com a infração constatada, devendo-se destacar que todos os valores denunciados pela Impugnante ou por ela estornados na época própria, mediante lançamentos em seu livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), como ocorreu no presente processo e no 01.000772799-20, foram devidamente abatidos do montante estornado pelo Fisco, conforme demonstrado na planilha acostada às fls. 15/17.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ICMS ora exigido refere-se à diferença entre os valores que não geram direito a créditos do imposto e os valores já estornados ou que foram recolhidos pela Impugnante, mediante Termo de Autodenúncia, podendo a diferença estar restrita a uma ou mais rubricas ou somente a uma, mas isto não afasta a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos relativos a essas rubricas, pois a própria Impugnante reconheceu a impropriedade desses créditos, porém, não promoveu o seu estorno integral.

Ressalte-se que, na apuração do crédito tributário originalmente formalizado, o Fisco refez os cálculos relativos aos créditos de óleo diesel utilizando as seguintes rubricas:

a) “Consumo da Linha de Produção – Gera Crédito”:

Contempla todos os bens vinculados à rubrica “Equipamentos Próprios – Produção” da Impugnante. Os créditos foram integralmente mantidos pela Fiscalização.

b) “Consumo não Gera Crédito – Linha Marginal ou sem Contrato”:

Contempla todos os bens vinculados às rubricas da Impugnante “Equipamentos Próprios – Não Produtivos” e “Equipamentos de Terceiros – Não Produtivos ou sem Contrato”. Créditos integralmente glosados pela Fiscalização.

Observe-se que a própria Impugnante utiliza a conjunção “ou” em sua rubrica “Equipamentos de Terceiros – Não Produtivos ou sem Contrato”.

c) “Consumo não Gera Crédito – Não Atende à Legislação”:

Contempla todos os bens vinculados à rubrica da Impugnante “Equipamentos de Terceiros – Possuem Contrato – Produção”, sem comprovação da locação formal. Créditos integralmente glosados pela Fiscalização.

Após a retificação do crédito tributário (fls. 225/243), para afastar de vez a alegação da Impugnante de que “*ao utilizar a expressão ‘ou’, a acusação fiscal abriu mão de afirmar a situação concreta que justificou a lavratura do auto de infração. Até o presente momento, a Impugnante não conseguiu identificar as razões pelas quais o Fisco afirma que houve o creditamento indevido de óleo diesel utilizado em equipamentos de terceiros, porque realmente acredita que todos esses valores foram objeto de denúncia espontânea*”, o Fisco refez os cálculos desmembrando as rubricas de modo a excluir a conjunção “ou”, da seguinte forma:

a) “Consumo na Linha de Produção”;

b) “Consumo na Linha Marginal – Não Gera Crédito”;

c) “Consumo não Gera Crédito – Sem Contrato Vinculado”;

d) “Consumo não Gera Crédito – Linha Produtiva e sem Contrato Hábil”;

e) “Consumo não Gera Crédito – Linha Produtiva e sem Contrato Vinculado”.

Tomando como exemplo o mês de fevereiro de 2013, observa-se que, em síntese, o Fisco recalculou o valor remanescente a ser estornado da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RUBRICAS UTILIZADAS PELO FISCO	PERÍODO	CONSUMO ÓLEO DIESEL (LITROS)	CONSUMO ÓLEO DIESEL (%)	CRÉDITO TOTAL - REGISTRO DE ENTRADAS	CRÉDITO PROPORCIONAL	CRÉDITOS ESTORNADOS PELO FISCO
CONSUMO NA LINHA DE PRODUÇÃO – GERA CRÉDITO	fev-13	2.402	14,95%	9.674,56	1.446,52	0,00
CONSUMO NA LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO	fev-13	751	4,67%		452,26	452,26
CONSUMO NÃO GERA CRÉDITO - SEM CONTRATO VINCULADO	fev-13	1.633	10,16%		983,41	983,41
CONSUMO NÃO GERA CRÉDITO - LINHA PRODUTIVA E SEM CONTRATO HÁBIL	fev-13	11.279	70,21%		6.792,37	6.792,37
CONSUMO NÃO GERA CRÉDITO – LINHA PRODUTIVA E S/CONTRATO VINCULADO	fev-13	0	0,00%		0,00	0,00
16.065 100,00%					9.674,56	8.228,04
DEDUÇÃO VALOR ESTORNADO À ÉPOCA NOS LIVROS FISCAIS:						-5.127,52
DEDUÇÃO VALOR AUTODENÚNCIA:						-2.648,26
VALOR EFETIVAMENTE ESTORNADO PELO FISCO:						452,26

Embora se confunda com o mérito propriamente dito, há que se destacar, desde já, que nos exercícios de 2013 a 2015, assim como ocorreu com o mês de fevereiro de 2013, **o valor efetivamente glosado pelo Fisco**, após dedução dos valores relativos à autodenúncia e àqueles estornados pela Impugnante à época própria, ressalvadas pequenas diferenças na casa das unidades ou dos centavos (R\$ 0,20 no caso acima), **se restringiu aos bens vinculados à rubrica “Consumo na Linha Marginal – Não Gera Crédito”**, que se refere, como a própria denominação indica, aos bens utilizados em linhas marginais à de produção, conforme demonstrado nos quadros abaixo, relativos ao exercício de 2014.

VALOR ESTORNADOS PELO FISCO - LINHA MARGINAL	EXERCÍCIO	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
CONSUMO ÓLEO DIESEL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO	2014	1.321	1.240	1.223	884	1.026	1.485
CONSUMO TOTAL ÓLEO DIESEL - TODAS AS RUBRICAS		16.718	14.154	15.774	11.001	18.297	19.364
CONSUMO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO (%)		7,90%	8,76%	7,75%	8,04%	5,61%	7,67%
CRÉDITOS TOTAIS - REGISTRO DE ENTRADAS (R\$)		10.873,57	5.707,85	11.465,91	7.650,73	0,00	11.476,32
ESTORNO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL		859,19	500,05	888,98	614,78	0,00	880,10
VALOR FINAL EXIGIDO PELO FISCO		859,59	500,04	889,55	615,05	0,00	880,33
DIFERENÇAS		0,40	-0,01	0,57	0,27	0,00	0,23

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VALOR ESTORNADOS PELO FISCO - LINHA MARGINAL	EXERCÍCIO	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
CONSUMO ÓLEO DIESEL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO	2014	2.355	2.466	2.271	1.662	2.246	1.311
CONSUMO TOTAL ÓLEO DIESEL - TODAS AS RUBRICAS		23.911	22.590	24.508	21.051	21.054	38.305
CONSUMO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO (%)		9,85%	10,92%	9,27%	7,90%	10,67%	3,42%
CRÉDITOS TOTAIS - REGISTRO DE ENTRADAS (R\$)		5.677,77	5.731,95	5.737,63	7.650,17	7.569,47	22.850,14
ESTORNO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL		559,20	625,72	531,67	603,99	807,50	782,05
VALOR FINAL EXIGIDO PELO FISCO			559,28	625,47	531,55	603,70	807,43
DIFERENÇAS		0,08	-0,25	-0,12	-0,29	-0,07	-1,10

O mesmo ocorreu nos exercícios de 2013 e 2015, observe-se:

VALOR ESTORNADOS PELO FISCO - LINHA MARGINAL	EXERCÍCIO	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
CONSUMO ÓLEO DIESEL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO	2013	859	751	543	1.120	1.244	681
CONSUMO TOTAL ÓLEO DIESEL - TODAS AS RUBRICAS		20.393	16.065	14.135	23.240	17.672	21.611
CONSUMO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO (%)		4,21%	4,67%	3,84%	4,82%	7,04%	3,15%
CRÉDITOS TOTAIS - REGISTRO DE ENTRADAS (R\$)		4.628,25	9.674,56	4.949,78	5.238,00	5.238,00	5.238,00
ESTORNO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL		194,95	452,26	190,15	252,43	368,72	165,06
VALOR FINAL EXIGIDO PELO FISCO			194,95	452,26	190,15	252,43	368,72
DIFERENÇAS		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

VALOR ESTORNADOS PELO FISCO - LINHA MARGINAL	EXERCÍCIO	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
CONSUMO ÓLEO DIESEL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO	2013	1.042	814	1.150	1.700	1.584	1.357
CONSUMO TOTAL ÓLEO DIESEL - TODAS AS RUBRICAS		17.800	23.103	19.819	16.039	18.783	16.528
CONSUMO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO (%)		5,85%	3,52%	5,80%	10,60%	8,43%	8,21%
CRÉDITOS TOTAIS - REGISTRO DE ENTRADAS (R\$)		10.470,20	5.237,97	5.237,97	10.525,16	5.291,60	5.291,41
ESTORNO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL		612,92	184,55	303,93	1.115,58	446,25	434,44
VALOR FINAL EXIGIDO PELO FISCO			612,92	184,55	303,93	1.115,84	446,51
DIFERENÇAS		0,00	0,00	0,00	0,26	0,26	0,12

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VALOR ESTORNADOS PELO FISCO - LINHA MARGINAL	EXERCÍCIO	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
CONSUMO ÓLEO DIESEL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO	2015	1.328	733	1.462	1.344	400	1.039
CONSUMO TOTAL ÓLEO DIESEL - TODAS AS RUBRICAS		41.579	42.965	52.075	38.711	23.499	26.820
CONSUMO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO (%)		3,19%	1,71%	2,81%	3,47%	1,70%	3,87%
CRÉDITOS TOTAIS - REGISTRO DE ENTRADAS (R\$)		15.844,14	15.807,73	23.509,74	17.198,40	6.449,40	12.898,80
ESTORNO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL		506,05	269,69	660,03	597,11	109,78	499,70
VALOR FINAL EXIGIDO PELO FISCO		505,32	270,13	660,70	596,42	109,81	767,58
DIFERENÇAS		-0,73	0,44	0,67	-0,69	0,03	267,88

VALOR ESTORNADOS PELO FISCO - LINHA MARGINAL	EXERCÍCIO	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
CONSUMO ÓLEO DIESEL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO	2015	293	989	323	266	0	322
CONSUMO TOTAL ÓLEO DIESEL - TODAS AS RUBRICAS		19.539	35.568	13.515	15.662	0	11.611
CONSUMO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL - NÃO GERA CRÉDITO (%)		1,50%	2,78%	2,39%	1,70%	0,00%	2,77%
CRÉDITOS TOTAIS - REGISTRO DE ENTRADAS (R\$)		12.898,80	12.883,96	12.883,96	6.649,43	0,00	6.760,80
ESTORNO PROPORCIONAL - LINHA MARGINAL		193,43	358,25	307,92	112,93	0,00	187,49
VALOR FINAL EXIGIDO PELO FISCO		193,11	358,11	308,46	112,91	0,00	187,35
DIFERENÇAS		-0,32	-0,14	0,54	-0,02	0,00	-0,14

Com relação ao mês de junho de 2015, o que se verifica é que a Impugnante não estornou a totalidade dos créditos de óleo diesel consumido em veículos de terceiros, o que gerou uma cobrança adicional de ICMS pelo Fisco, conforme abaixo demonstrado:

PERÍODO	DADOS RELATIVOS AO ESTORNO - IMPUGNANTE	VALORES
jun-15	VALOR ESTORNADO À ÉPOCA	7.487,75
	VALOR RECOLHIDO VIA AUTODENÚNCIA	0,00
	TOTAL	7.487,75
	EQUIVALÊNCIA EM LITROS DE ÓLEO DIESEL	15.569,00
	LITROS TOTAIS CONSUMIDOS EM VEÍCULOS DE TERCEIROS	16.126,00
	DIFERENÇA (LITROS)	557,00
	EQUIVALÊNCIA EM ICMS A ESTORNAR	267,88

Assim, as respostas às indagações da Impugnante se “há alguma exigência fiscal no presente Auto de Infração decorrente da irregularidade apontada pelo Fisco por creditamento indevido de ICMS sobre o óleo diesel consumido em máquinas e equipamentos de terceiros? Caso de fato não haja essa situação no presente auto de infração, por qual motivo foi apontada essa irregularidade no Relatório Fiscal?”, são as seguintes:

a) após as deduções dos valores denunciados pela Impugnante e dos valores por ela estornados à época própria em sua escrita fiscal, exceto por valores residuais ou parcelas estornadas a menor (junho de 2015), não há exigências vinculadas a óleo diesel consumido em veículos de terceiros, mas somente do óleo consumido em equipamentos utilizados em linhas marginais à de produção.

b) a irregularidade consta no Auto de Infração pela simples razão de o feito fiscal ter se baseado em conferência de valores já estornados pela Impugnante, envolvendo óleo diesel consumido em diversas áreas de seu estabelecimento, inclusive em veículos de propriedade de terceiros. O Fisco citou em seu relatório apenas os motivos pelos quais os créditos relativos ao consumo de óleo diesel em cada rubrica estavam sendo estornados, mas as exigências fiscais correspondiam apenas às diferenças entre os valores por ele apurados e aqueles já estornados pela Impugnante (estornado à época própria ou mediante denúncia espontânea).

Como visto acima, a verificação se há ou não alguma exigência remanescente à irregularidade em questão (exigências vinculadas a óleo diesel consumido em equipamentos de terceiros), após a dedução dos valores denunciados ou estornados à época própria, depende apenas de uma análise dos demonstrativos elaborados pelo Fisco, que são autoexplicativos e complementares ao Auto de Infração, não podendo ser dele dissociados.

Aliás, a própria Impugnante afirma que já havia promovido o estorno de créditos ou formalizado Termo de Autodenúncia dos valores referentes aos créditos de ICMS sobre óleo diesel utilizado em máquinas e equipamentos de terceiros.

Assim, considerando-se que o feito fiscal nada mais é que uma simples conferência de valores estornados pela própria Impugnante, bastaria a ela analisar os demonstrativos anexados ao Auto de Infração e comparar os dados apurados pelo Fisco com sua autodenúncia e com os valores por ela estornados na época própria, para que ela própria pudesse chegar à conclusão sobre quais rubricas se referiam as diferenças apuradas pelo Fisco.

Quanto à alegação da Impugnante no sentido de que “a ‘Planilha – Consolidado do Crédito Tributário Total’ do Auto de Infração traz o demonstrativo dos valores de ICMS, multa de revalidação e multa isolada a recolher, apontando que as infringências seriam indicadas pelos itens 3.1, 3.2 e 3.3”, não constando, em lugar algum da acusação fiscal legenda para identificar a que se referem as irregularidades assim segregadas, o Fisco esclareceu que cometeu um equívoco ao lançar a informação de que se tratava de “Infringências 3.1, 3.2 e 3.3”, quando, na verdade, a infração era uma única, qual seja, “Crédito - Aproveitamento Indevido – Óleo Diesel – Consumo –

Equipamento utilizado em linha marginal ou de terceiro não formalmente locado”, que se encontra detalhadamente narrada no relatório do Auto de Infração, bem como no item “3.0” do Relatório Fiscal a ele anexado (fls. 10/13), com crédito tributário quantificado mediante utilização das planilhas acostadas às fls. 14/27, que foram substituídas por aquelas acostadas às fls. 229/243, elaboradas após a retificação do crédito tributário.

Diante disso, a Assessoria do CC/MG, através do item 2 do interlocutório de fls. 278/279, concedeu à Impugnante o prazo original de 30 (trinta) dias para apresentação de nova impugnação ou aditamento da peça defensiva já apresentada, bem como para pagamento ou parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente cabíveis, medida que afasta qualquer hipótese de cerceamento de defesa, em função da ocorrência suscitada pela Impugnante.

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante, uma vez que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência para que possa surtir os efeitos que lhe são próprios, inexistindo, como afirmado, qualquer vício que possa acarretar a sua nulidade ou que tenha acarretado cerceamento de defesa.

2. Do Mérito:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, relativos a óleo diesel consumido em linhas marginais à de produção (fora do processo produtivo minerário) ou consumido em veículos e equipamentos de propriedade de terceiros, sem comprovação de locação formal dos mesmos.

Esclareça-se que, conforme informações contidas na manifestação fiscal (fls. 261/273), bem como no Parecer Fiscal que antecedeu o Auto de Infração (fls. 114/117), o presente feito está baseado em denúncia espontânea formalizada pelo Sujeito Passivo, na qual se constatou, após sua detalhada análise, estorno a menor do ICMS indevidamente apropriado, relativo a aquisições de óleo diesel.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativos acostados às fls. 229/243, elaborados após a retificação do crédito tributário.

De acordo com a informação da própria Impugnante, o seu estabelecimento dedica-se, dentre outras atividades, à extração mineral (calcário), beneficiamento e comercialização de produtos calcários, industrialização e comercialização de cal.

O art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que revogou a Instrução Normativa SLT nº 01/01, define o processo produtivo das empresas que exploram a mineração, como é o caso do estabelecimento autuado, da seguinte forma:

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Assim, o óleo diesel somente gera direito a créditos de ICMS para as empresas que exploram a atividade de mineração se ele for consumido no processo produtivo propriamente dito, ou seja, se for consumido em máquinas, veículos e equipamentos utilizados nas fases de extração, na movimentação interna desde o local de extração até a área de beneficiamento ou de estocagem ou na fase de beneficiamento do minério.

Nessas fases de produção, o óleo diesel é consumido como força propulsora (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que participam de forma direta da produção mineral (insumo energético, equiparado a um produto intermediário).

Seguindo essa lógica, o Fisco apurou três situações distintas, baseadas em planilhas elaboradas pela própria Impugnante (fls. 39/49), a saber:

a) “Consumo da Linha de Produção – Gera Crédito”:

Contempla todos os bens vinculados à rubrica “Equipamentos Próprios – Produção” da Impugnante. Os créditos foram integralmente mantidos pelo Fisco.

b) “Consumo não Gera Crédito – Linha Marginal ou sem Contrato”:

Contempla todos os bens vinculados às rubricas “Equipamentos Próprios – Não Produtivos” e “Equipamentos de Terceiros – Não Produtivos ou sem Contrato”. Créditos integralmente glosados pelo Fisco.

Como esses equipamentos não exercem ação direta na extração, na movimentação interna e muito menos no beneficiamento do minério, o óleo diesel neles consumido é considerado material de uso e consumo, cujo crédito é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III do RICMS/02, motivo pelo qual o Fisco promoveu a glosa integral do crédito apropriado, deduzindo os valores denunciados pela Impugnante.

c) “Consumo não Gera Crédito – Não Atende à Legislação”:

Contempla todos os bens vinculados à rubrica “Equipamentos de Terceiros – Possuem Contrato – Produção”, sem comprovação da locação formal. Créditos integralmente glosados.

Como o feito fiscal fundamenta-se, basicamente, em conferência de denúncia espontânea, o Fisco não contestou a classificação feita pela Impugnante de que os bens vinculados à rubrica “Equipamentos de Terceiros – Possuem Contrato – Produção” são utilizados na linha central de produção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A glosa dos créditos foi motivada exclusivamente pelo fato de a Impugnante não ter apresentado o respectivo contrato de locação ou o contrato apresentado não foi considerado hábil para tal comprovação.

Consta também no relatório do Auto de Infração que “os contratos apresentados são xérox e não atendem aos requisitos formais para produzirem efeitos perante terceiros, segundo o disposto no artigo 221 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil 2002. Elaborou-se uma planilha que evidencia as ocorrências destes contratos” (Planilha 7 - fls. 35/37).

O crédito de óleo diesel somente é passível de apropriação se for consumido em máquinas, veículos e equipamentos próprios ou formalmente locados de terceiros, que sejam empregados nas fases de lavra, movimentação do material e beneficiamento do minério (empregados no processo de produção das empresas mineradoras).

Esse é o entendimento exposto pela SEF/MG, na solução dada à Consulta de Contribuinte nº 01/2003, abaixo reproduzida:

Consulta de Contribuinte SLT Nº 01/2003

Ementa:

“MINERADORA-PRODUTO INTERMEDIÁRIO - MÁQUINAS, VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS LOCADOS - Permite-se a apropriação como crédito do imposto referente à aquisição de óleo diesel utilizado em máquinas, veículos e equipamentos próprios ou formalmente locados de terceiros, empregados nas fases de lavra, movimentação do material e beneficiamento, no processo de produção das empresas mineradoras (Instrução Normativa SLT nº 01 de 03/05/01).”

EXPOSIÇÃO:

“A Consulente informa que apura o ICMS pelo sistema de débito e crédito e comprova suas saídas por meio de nota fiscal modelo 1, emitida por processamento eletrônico de dados.

Salienta que tem como atividade principal a extração e o beneficiamento de minério de ferro e, ao desenvolver essa atividade, optou por operar com um mix de máquinas próprias e de terceiros, que operam "full time", visando minimizar o risco decorrente de alto grau de imobilização.

Ressalta que, com base na Instrução Normativa SLT nº 01 de 03/05/01, é pacífico o seu direito de se creditar do ICMS cobrado e destacado nas notas fiscais de aquisição de óleo diesel utilizado no seu processo de produção, pelas máquinas, veículos e equipamentos

próprios ou locados de terceiros, na lavra, movimentação e beneficiamento do minério de ferro.

Isso posto,

CONSULTA:

O entendimento da Consulente está correto?”

RESPOSTA:

“Sim. O óleo diesel consumido pelas máquinas, veículos e equipamentos próprios ou formalmente locados de terceiros, nas etapas designadas como lavra, movimentação do material e beneficiamento, relativas ao processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras, enseja aproveitamento do crédito de ICMS, dado que, nessas circunstâncias, o óleo diesel se considera produto intermediário, nos termos da Instrução Normativa SLT n.º 01 de 03/05/01.

O fato de que o consumo do óleo diesel se dá em máquinas, veículos e equipamentos formalmente locados de terceiros, não impede o aproveitamento do crédito do imposto relativo ao produto intermediário consumido, desde que as condições dispostas na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20/02/86 e na Instrução Normativa SLT n.º 01 de 03/05/01 sejam atendidas.

Cabe salientar que a locação de máquinas, veículos e equipamentos, de que tratamos, é a formalmente disciplinada pelo Direito Civil.

Ressalte-se, também, que o aproveitamento do crédito deve ocorrer à vista da 1ª via da nota fiscal de aquisição do óleo diesel, em nome da Consulente, nos termos do artigo 63, Parte Geral do RICMS/02.” (Grifou-se)

No caso dos autos, a acusação fiscal é no sentido de que a rubrica “Equipamentos de Terceiros – Possuem Contrato – Produção”, se refere a bens de propriedade de terceiros, para os quais a Impugnante não apresentou o respectivo contrato de locação ou o contrato apresentado não foi considerado hábil para tal comprovação, o que acarretou a glosa dos créditos vinculados à referida rubrica.

Essa questão, entretanto, não requer maiores análises, pois, como já afirmado no tópico relativo às preliminares, após as deduções dos valores denunciados pela Impugnante e dos valores por ela estornados à época própria em sua escrita fiscal, exceto por valores residuais, não há exigências vinculadas a óleo diesel consumido em veículos de terceiros, mas somente do óleo consumido em equipamentos utilizados em linhas marginais à de produção, segundo classificação da própria Impugnante (rubrica

da Impugnante “Equipamentos Próprios – Não Produtivos”), os quais se encontram listados nas planilhas acostadas às fls. 233, 236 e 240, elaboradas após a retificação do crédito tributário.

Reitere-se que a própria Impugnante afirma (fl. 287), que *“todo o crédito tomado por si em decorrência da aquisição de óleo diesel utilizado em equipamento de terceiros, tenha sido ele empregado na linha marginal ou em sua linha produtiva, foi estornado no Termo de Autodenúncia nº 05.000275227-26”*, não fazendo sentido, pois, qualquer discussão sobre o óleo diesel consumido em bens de terceiros.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante destaca, inicialmente, que, *“em que pese a falta de clareza do Relatório Fiscal, percebe-se que os valores referentes ao ICMS exigidos estão apontados no ‘Valor ICMS Entrada óleo diesel estornado a menor’ das planilhas 3, 4 e 5 do Auto de Infração, referentes aos exercícios de 2013, 2014 e 2015”*.

Acrescenta que, *“por sua vez, a Planilha 6 traz a ‘Relação dos bens que consomem óleo diesel e da ocorrência quanto ao direito ao crédito’. Para tanto, ao final, lista 3 ocorrências, a saber: *Ocorrência 1 – bem classificado como próprio e utilizado na linha de produção; *Ocorrência 2 – bem classificado como próprio ou de terceiro utilizado na linha marginal ou sem contrato; *Ocorrência 3 – bem de terceiro utilizado na linha produtiva com contrato. Atentar para a planilha 7 e as formalidades do artigo 221 do Código Civil”*.

Salienta que, *“como os valores referentes à ocorrência 1 geram direito ao crédito e os valores referentes à ocorrência 3 foram estornados ou objeto do Termo de Autodenúncia nº 05.000275227-26 firmado pela Impugnante, supõe-se que a exigência fiscal se limita à ocorrência 2”*.

Afirma que pretende demonstrar que *“os bens próprios glosados pela Fiscalização foram utilizados em seu processo produtivo e que faz jus ao crédito de ICMS sobre o óleo diesel utilizado nessas máquinas e equipamentos, à luz do disposto no art. 66, V do RICMS/02”*.

Após se reportar aos artigos 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96), ao art. 70, inciso XIII e § 3º do RICMS/02 e à Instrução Normativa nº 01/98, que versam sobre bens alheios, a Impugnante afirma que *“a legislação determina de maneira geral que as operações que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, não dão direito ao crédito de ICMS”*, observando que o RICMS/02 indica que se consideram alheios à atividade os bens que não são utilizados direta ou indiretamente na atividade.

Acrescenta que a Instrução Normativa 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”*.

Aduz que, *“em análise à Instrução Normativa em comento, depreende-se que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto*

intermediário quando sua participação se der diretamente na linha de produção e possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final”.

Contesta a glosa dos créditos relativo ao óleo diesel consumido na “bomba d’água” que, segundo suas palavras, está inserida na divisão do processo produtivo da mina e é essencial para promover a drenagem das águas na mina de calcário, motivo pelo qual o estorno promovido seria inapropriado.

Finaliza pugnando pela improcedência do lançamento, uma vez que, a seu ver, restou demonstrado o equívoco do Fisco ao estornar os créditos em discussão.

Há que se reiterar, inicialmente, que o Fisco acatou parcialmente os argumentos da Impugnante e retificou o crédito tributário (fls. 229/243), excluindo as exigências fiscais vinculadas ao óleo diesel consumido na “bomba d’água”, o que pode ser observado mediante simples leitura do Relatório de Reformulação do Crédito Tributário” acostado às fls. 225/226.

Enfatize-se, por outro lado, que no presente processo não há qualquer discussão sobre bens alheios, ou seja, não se discute se os bens nos quais o óleo diesel foi consumido são ou não alheios à atividade do estabelecimento, mas tão somente se o óleo diesel gera ou não direito a créditos do imposto, de acordo com a função desempenhada por cada equipamento em que é consumido.

Nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação.

Como produto intermediário entende-se aquele que é consumido em caráter de essencialidade no processo produtivo ou integre o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do mesmo art. 66, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

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

Como já afirmado, a matéria abordada neste item encontra disciplina no art. 3º, *caput*, da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, reproduzido anteriormente, que define o conceito de processo produtivo das empresas que exploram a atividade de mineração, para fins de aplicação da legislação do ICMS.

Assim, o óleo diesel somente gera direito a créditos de ICMS para as empresas que exploram a atividade de mineração se ele for consumido no processo produtivo propriamente dito, ou seja, se for consumido nas fases de extração, na movimentação interna do local de extração até a área de beneficiamento ou de estocagem ou na fase de beneficiamento do minério.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessas fases de produção, o óleo diesel é consumido como força propulsora (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que participam de forma direta da produção mineral, sendo equiparado a um produto intermediário, gerando direito aos respectivos créditos do ICMS.

Nesse sentido, os créditos relativos ao óleo diesel consumido nos veículos, máquinas e equipamentos da Impugnante, tais como carregadeiras, escavadeiras, caminhões fora de estrada, etc., utilizados na linha central de produção (extração, movimentação interna, beneficiamento ou estocagem), foram integralmente mantidos pelo Fisco.

Em sentido oposto, foram glosados os créditos relativos ao óleo diesel consumido em máquinas, veículos e equipamentos de propriedade da Impugnante, utilizados em linhas marginais à de produção (atividades de apoio à mineração), ou seja, que não participam diretamente na extração mineral, na movimentação interna desde o local de extração até o de estocagem ou beneficiamento do minério, a saber:

EQUIPAMENTOS UTILIZADOS EM LINHA MARGINAL À DE PRODUÇÃO

EQUIPAMENTO	UTILIZAÇÃO	DETALHE
Guindaste	Manutenção Elétrica	Manutenção Elétrica
Guincho	Limpeza de fábrica	Limpeza de Fábrica
Caminhão Comboio	Abastecimento equipamento	Abastecimento equipamento
Caminhão Munk	Manutenção Fábrica	Manutenção Fábrica
Locomotiva	Manobra vagões	Manobra vagões
Locomotiva	Manobra vagões	Manobra vagões
Locomotiva	Manobra vagões	Manobra vagões
Caminhonete	Veic.uso p/ manutenção	Veic.uso p/ manutenção

Os Acórdãos nºs 19.963/13/2ª e 21.577/14/3ª, reproduzidos no parecer da Assessoria do Conselho de Contribuinte (fls. 337/340), ratificam o entendimento quanto à correção da glosa dos créditos de óleo diesel utilizados em “Caminhonetes”, “Caminhões Munk”, “Caminhões Comboio”, etc., que não têm participação direta na extração e na movimentação interna do minério.

Com relação à afirmação da Impugnante de que, em função do estorno por ela efetuado à época própria ou mediante o Termo de Autodenúncia, “*ao invés de ter débito de ICMS no período em referência, a Impugnante, na realidade, possui crédito do imposto, ao passo que o óleo diesel utilizado no equipamento empregado em sua linha produtiva lhe gera direito ao crédito, nos termos do art. 66 do RICMS*” (vide planilha à fl. 294), há que se destacar que o estorno por ela promovido se trata de um ato unilateral, pronto e acabado, que não integra o presente contencioso, tanto é que o Fisco deduziu esses valores do montante do ICMS por ele glosado, não cabendo a este E. Conselho se pronunciar sobre o assunto.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de 23.080/18/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativos acostados às fls. 207/227, elaborados após a retificação do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 224/243, de acordo com o parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Aloísio Augusto Mazeu Martins e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 27 de setembro de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator