

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.208/14/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000183426-53  
Recurso de Revisão: 40.060134924-67  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Calmag - Comércio e Transportes Ltda  
Proc. S. Passivo: Clarice Maria de Carvalho Damian/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referente a aquisições de explosivos/produtos afins e óleo diesel, utilizados na exploração de jazida mineral de terceiros, assim como, no abastecimento de veículos de terceiros, prestadores de serviço de transporte da pedra calcária, extraída na referida jazida, até a empresa adquirente. Exigência de ICMS e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI c/c art. 53, § 7º da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão recorrida para restabelecer as exigências fiscais.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – MATÉRIA PRIMA.** Imputação fiscal de entrada de matéria-prima (pedra calcária) desacobertada de documentação. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão recorrida para restabelecer as exigências fiscais.

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

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

### **Da Decisão Recorrida**

Em sessão realizada em 28 de maio de 2013, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento (Acórdão nº 20.124/13/2ª). Vencidos os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor), que o julgavam procedente.

### **Do Recurso de Revisão Interposto**

Inconformada, a Recorrente Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente e por intermédio do Procurador do Estado de Minas Gerais, o Recurso de Revisão de fls. 454/462. Requer seja reformado o Acórdão *a quo* para que seja julgado integralmente procedente o lançamento.

## **DECISÃO**

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Cumpra analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

(...).

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou a que resulte em declaração de nulidade do lançamento;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada pelo órgão julgador estabelecida nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.124/13/2ª, ora recorrida, verifica-se ser cabível o

presente recurso, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Ressalte-se ainda que a decisão não se enquadra em nenhuma das vedações constantes do § 1º do citado art. 163 pois não trata de questão preliminar ou de concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal.

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capitulada no art. 163, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Relembre-se que o lançamento em análise decorre da constatação das seguintes infrações:

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

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

As irregularidades apontadas pelo Fisco decorreram do contrato (fls. 24/25) estabelecido entre a Autuada (contratante) e a sociedade empresária Mineração Arcos Ltda (contratada).

O objeto do referido contrato é o fornecimento de minério de calcário e material de bota fora desta última para a Autuada, ora Recorrida, sendo que a extração e o transporte das mercadorias seriam de responsabilidade da própria contratante (Calmag Comércio e Transportes Ltda), conforme Cláusulas primeira, terceira, quarta e quinta.

### **Do Aproveitamento indevido de créditos de ICMS**

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

Afirma, ainda, que as diversas fases que compõem o processo produtivo da Recorrida são dependentes entre si, uma vez que não é possível desenvolver uma das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações sem que a anterior tenha sido finalizada. Por esse motivo devem ser analisadas como um todo, constituindo assim uma única planta industrial.

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

Em setembro de 2011, foi celebrado "Contrato de Fornecimento de Minério" entre a Recorrida e a empresa Mineração Arcos Ltda, (fls. 24/25) pelo qual esta se comprometeu a fornecer minério de calcário e material de bota fora, presentes em mina de calcário de propriedade da contratada, localizada na Fazenda Bocaina, Município de Arcos/MG.

A cláusula primeira do referido Contrato, estabelece que o fornecimento de minério de calcário foi realizado pela Mineração Arcos Ltda, devendo a Impugnante pagar pelos produtos os preços acordados, conforme previsto na cláusula segunda.

A apropriação dos créditos fiscais de ICMS foi indevida face à forma de utilização dos produtos adquiridos, ou seja, os explosivos/produtos afins e óleo diesel foram utilizados na pedreira de propriedade da empresa Mineração Arcos Ltda e não pela empresa adquirente, já que esta não possui jazida mineral de sua propriedade.

Está clara a infringência praticada, pois a matéria prima utilizada (minério de calcário) como parte do processo produtivo de pó de calcário e calcário britado, realizado pela Recorrida, foi fornecida conforme previsto no contrato, pela Mineração Arcos Ltda.

Sendo assim, os itens objeto do estorno de crédito realizado pela Fiscalização não podem ser considerados produtos intermediários para fins de aproveitamento de crédito pela Recorrida, pois não foram utilizados no seu processo produtivo e sim no processo produtivo de sua fornecedora Mineração Arcos Ltda.

Destaca-se o art. 123 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir, que prevê expressamente a inoponibilidade perante a Fazenda Pública de convenções particulares tendentes a alterar o sujeito passivo da obrigação tributária, *in verbis*:

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

Ou seja, da análise dos termos do "Contrato de Fornecimento de Minério" realizado entre a Calmag Comércio e Transporte Ltda, ora Recorrida, e a Mineração Arcos Ltda, esta se comprometeu a fornecer minério de calcário e material de bota fora à Recorrida sob determinadas condições estabelecidas no referido Contrato.

Independente das condições avençadas, o objeto do referido Contrato é a compra e venda de mercadoria. Assim, não se confundem os processos produtivos da fornecedora (Mineração Arcos Ltda) e da adquirente, ora Recorrida, para fins de análise do direito ao aproveitamento do crédito de ICMS referente aos itens adquiridos pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recorrida que, corretamente, foram estornados pela Fiscalização por não terem sido utilizados no processo produtivo da Recorrida.

Entendeu, ainda, a decisão recorrida, como correto o aproveitamento de crédito relativo ao óleo diesel, haja vista tratar-se, também, de produto intermediário, enquanto combustível empregado para a movimentação dos caminhões utilizados pela Impugnante, ora Recorrida, no transporte da matéria prima entre a pedreira (estabelecimento da Fornecedora Mineração Arcos Ltda) e as instalações da Recorrida (Calmag Comércio e Transportes Ltda), objetivando dar prosseguimento as demais fases do que considerou ciclo produtivo da Recorrida. Ainda que não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no processo de extração ou de industrialização.

Ressalta-se que a apropriação de créditos fiscais de ICMS, referente à aquisição de óleo diesel pela empresa adquirente, somente seria possível se o mesmo fosse utilizado na condição de produto intermediário e consumido no processo produtivo desempenhado pela empresa, compreendido entre a fase de desmonte da rocha até a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Da análise das informações, prestadas pela Autuada ora Recorrida (fls. 27/38 e 63/70), constantes das planilhas elaboradas pela Fiscalização (fls. 74/90) o óleo diesel foi utilizado, ora em máquinas em atividade de extração de pedra em pedreira da fornecedora Mineração Arcos Ltda, ora para abastecimento de caminhões de terceiros prestadores de serviço conforme contratos anexos (fls. 49/62).

No primeiro caso, os créditos referentes ao óleo diesel são indevidos pelos motivos elencados anteriormente, ou seja, não foi utilizado no processo produtivo da Recorrida e sim de sua fornecedora.

No segundo caso, os créditos referentes ao óleo diesel, também, são indevidos, uma vez que **o seu consumo** se dá em **veículos de propriedade de terceiros**, utilizados na prestação de serviços contratados pelo Sujeito Passivo.

Assim, independentemente de a responsabilidade pelo fornecimento do combustível ser do Sujeito Passivo, este **não** tem o direito ao crédito do ICMS, pois **não** é ele quem consome o combustível.

Vale esclarecer que os veículos de terceiros contratados para prestação de serviços de transporte de matéria-prima, conforme contratos de fls. 49/62, não se equiparam a veículos próprios, uma vez que, conforme Cláusula primeira do referido contrato, o seu objeto é a prestação de serviços de transporte e não arrendamento ou locação dos referidos veículos nos quais o óleo diesel foi consumido.

Com estes fundamentos, considera-se correto os estornos de crédito efetuados pela Fiscalização em relação aos itens 1 e 2 do Auto de Infração de fls. 02/03.

### **Da entrada de matéria prima desacobertada de documento fiscal**

No que se refere à imputação de entrada de matéria-prima (pedra calcária) desacobertada de documentação fiscal, entendeu a decisão recorrida que a Impugnante ora Recorrida demonstra exercer a atividade de exploração, detonação e retirada do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

minério, e que nesta atividade, conforme dispõe o item 32 do Anexo II do RICMS/02, o imposto é diferido, *in verbis*:

### Item 32

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

(...)

b) substância mineral ou fósfil:

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

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

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

Destaca-se que não é este o entendimento preconizado pelo RICMS/02, em seu art. 12, inciso II, transcrito a seguir, ao estabelecer o encerramento do diferimento do imposto quando a operação realizada ou o serviço prestado ocorrer sem o documento fiscal, demonstrando que a inobservância à obrigação acessória deve ensejar o encerramento do diferimento.

**Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:**

**II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;**

Constata-se, assim, entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, sendo a adquirente responsável solidária nos termos da legislação do imposto, consideram-se corretas as exigências fiscais referentes ao item 3 do Auto de Infração.

### **Da Majoração da Multa Isolada**

A Fiscalização majorou a Multa Isolada do art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da citada lei, em virtude de autuação anterior da Recorrida, conforme PTA nº 01.000166001-75, com a mesma infringência e penalidade, o qual foi parcelado e quitado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que, conforme informação constante dos autos às fls. 440, a autuação anterior foi quitada em 29/07/10, deve-se aplicar a reincidência a partir da referida data.

Conclui-se que, diante da ausência de emissão de documento fiscal pelo fornecedor da Autuada, ora Recorrida, e da consequente tributação dessas operações, bem como da apropriação indevida de créditos relativos a mercadorias não relacionadas com as atividades operacionais de seu estabelecimento ou destinadas a atividades realizadas por terceiros, correto o lançamento efetuado pela Fiscalização, no entanto, devendo ser a majoração da multa aplicada somente a partir de 29/07/10.

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 dar-lhe provimento parcial para restabelecer as exigências constantes no Auto de Infração, aplicando, todavia, a reincidência da multa isolada somente a partir de 29/07/10. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido, e o Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa, que lhe dava provimento parcial para restabelecer, apenas, as exigências relativas ao óleo diesel utilizado no abastecimento de veículos de terceiros prestadores de serviços de transporte. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), José Luiz Drumond, Guilherme Henrique Baeta da Costa e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 17 de janeiro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator**

T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	4.208/14/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000183426-53	
Recurso de Revisão:	40.060134924-67	
Recorrente:	Fazenda Pública Estadual	
Recorrida:	Calmag - Comércio e Transportes Ltda	
Proc. S. Passivo:	Clarice Maria de Carvalho Damian/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa, 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.

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

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

Importa dizer que no decorrer do processo produtivo são consumidos diversos tipos de insumos e materiais, os quais, em casos legalmente previstos, podem gerar direito à tomada de crédito de ICMS, neles estão incluídos, o óleo diesel utilizado no transporte de matéria-prima entre a pedreira e as instalações objetivando dar prosseguimento as demais fases do ciclo produtivo, por não se tratar de produto intermediário, mesmo porque, o aludido transporte é até mesmo terceirizado.

Entretanto, com relação ao óleo diesel, diante da situação fática, verifica-se que devem ser restabelecidas as exigências fiscais relativas ao óleo diesel, exclusivamente utilizado no abastecimento de veículos de terceiros prestadores de serviço de transporte realizado por terceiro/transportador, pois nesse caso não há como



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

comprovar que o combustível foi utilizado especificamente na atividade estabelecida no citado contrato.

Com estas considerações, dou provimento parcial ao Recurso de Revisão, de nos termos acima propostos, mantendo, quanto ao mais, o acórdão recorrido.

**Sala das Sessões, 17 de janeiro de 2014.**

**Guilherme Henrique Baeta da Costa  
Conselheiro**

CC/MIG