

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.229/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000413260-06
Impugnação: 40.010140183-65
Impugnante: Vale S.A.
IE: 400024161.50-37
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CONSUMO FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica consumida fora do processo produtivo de mineração. Infração lastreada nos termos do art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100%, com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO. Constatada a falta de encerramento do diferimento do ICMS, relativamente à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação e consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado, hipótese em que a energia é considerada material de uso e consumo. Infração caracterizada, nos termos previstos no art. 12, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a março de 2011, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75);

2. falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado (Exigências: ICMS e MR).

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, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 29/43, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 63/76.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 79/97, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Prova Pericial Requerida

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 42.

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, pois a matéria versada nos autos é eminentemente de direito, restringindo-se à análise da legitimidade dos créditos apropriados pela Impugnante, relativos à energia elétrica entrada em seu estabelecimento, consumida em áreas que não integram o seu processo produtivo (mineração).

Ressalte-se, nesse sentido, que o Fisco restringiu a glosa dos créditos relativos à energia elétrica não consumida nas fases de extração, na movimentação interna e no beneficiamento primário do minério, ou seja, conforme demonstrado no Anexo 1A (meio físico: fls. 13 – frente e verso; meio eletrônico: fls. 28), foram mantidos os créditos da energia consumida nas fases que compõem o processo produtivo das mineradoras (extração, movimentação interna e beneficiamento primário do minério).

Assim sendo e considerando-se que as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito, indefere-se a 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.

Do Mérito

A Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo aos fatos geradores anteriores a março de 2011, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/12, findando-se somente em 31/12/16.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 16/03/16 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 23/03/16 (doc. fls. 07), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto e pela falta de encerramento do diferimento do tributo, relativo à parcelada da energia elétrica não consumida no processo produtivo.

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em outra decisão (12/04/12), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 76.977/RS, com a seguinte ementa:

AGRG NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 76.977 – RS (2011/0191109-3)

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

EMENTA - TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCÔNFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN.

CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de 01/01/11 a 28/02/11.

Da irregularidade “1” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Energia Elétrica – Consumo Fora do Processo Produtivo

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a março de 2011, referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo do processo produtivo do estabelecimento autuado – processo de mineração (vide Anexo 1A: meio físico - fls. 13; meio eletrônico – fls. 28).

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, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência, conforme demonstrativos de fls. 08, 11 e 15.

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 atividade de 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, 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. (Grifou-se)

Esclareça-se, por oportuno, que a IN SUTRI nº 01/14 apenas firmou o entendimento de que a atividade de mineração não está inserida no conceito de industrialização, ou seja, a referida norma legal sustenta o entendimento de que o minério de ferro continua a ser produto primário, mesmo após os processos a que é submetido pelas empresas mineradoras.

Tal entendimento, entretanto, não modificou os critérios utilizados pelo Fisco no presente lançamento, uma vez que, sob a ótica do crédito do ICMS, tanto a IN SUTRI nº 01/14 quanto a IN SLT nº 01/01, acatam os créditos relativos à energia elétrica consumida nas fases que compõem o processo produtivo das mineradoras.

Feita essa observação e retornando ao art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, verifica-se que o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser resumido da seguinte forma (fases do processo):

- **Extração:** feita, em geral, por meio de detonações. A seguir o minério é retirado por escavadeiras e transportado por caminhões para a fase de processamento (beneficiamento);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Movimentação Interna:** refere-se à fase de movimentação do minério do local de extração até a fase de beneficiamento mineral ou estocagem;
- **Beneficiamento (Primário):** fase do processo onde são realizadas as britagens, os peneiramentos, a separação e moagem do minério, etc.;
- **Estocagem:** como o próprio nome indica, se refere ao local onde ocorre a estocagem do minério, geralmente acumulados em pilhas.

Ora, se a IN SUTRI nº 01/14 define o que é o processo produtivo das empresas que exploram a atividade de mineração, estabelecendo inclusive suas etapas, conclui-se, por logicidade ou coerência, que as atividades exercidas em uma mineradora, que não estejam incluídas nessas etapas, não fazem parte do processo produtivo propriamente dito, podendo ser denominadas linhas marginais à de produção, linhas auxiliares, paralelas, de apoio à produção, etc.

Portanto, a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo produtivo da mineração, isto é: na extração, na movimentação interna desde o local de extração até a fase de beneficiamento mineral ou estocagem ou na fase de beneficiamento primário do minério.

Seguindo a lógica acima explicitada, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco restringiu-se à energia elétrica consumida em áreas que não compõem o processo produtivo (vide Anexo 1A: meio físico - fls. 13; meio eletrônico: fls. 28), quais sejam:

ATIVIDADES CUJOS CRÉDITOS DE ENERGIA ELÉTRICA FORAM ESTORNADOS

UNIDADE	ÁREA	DESCRIÇÃO	DIREITO AO CRÉDITO?
CAPTAÇÃO	BAIA	REBOMBAMENTO DE ÁGUA DA DESCARGA DE REJEITO DA USINA PARA REPRESA CAMPO GRANDE	NÃO
	CORREGO DAS ALMAS	CASA DE BOMBAS ÁGUA NOVA PARA USINA	NÃO
	XINGU	BOMBAMENTO DE ÁGUA DA USINA (RECIRCULAÇÃO) PARA RESERVATÓRIO ELEVADO	NÃO
	MINA ALEGRIA-POÇOS	BOMBAMENTO DE POÇOS DE ÁGUA DA MINA	NÃO
	CAMPO GRANDE	BALSA - BOMBAMENTO DE ÁGUA DA BARRAGEM DE REJEITO CAMPO GRANDE PARA RESERVATÓRIO ELEVADO	NÃO

ATIVIDADES CUJOS CRÉDITOS DE ENERGIA ELÉTRICA FORAM ESTORNADOS - CONTINUAÇÃO

UNIDADE	ÁREA	DESCRIÇÃO	DIREITO AO CRÉDITO?
ESCRITÓRIO/RESTAURANTE/ OFICINA	ALMOXARIFADO	ALMOXARIFADO	NÃO
	OFICINA	OFICINA	NÃO
	ESCRITÓRIO	ESCRITÓRIO	NÃO
	RESTAURANTE	RESTAURANTE	NÃO
IB1/IB2	LABORATORIO QUIMICO	LABORATÓRIO FÍSICO-QUÍMICO (1 PRÉDIO SÓ, CARGAS DISTRIBUÍDAS)	NÃO
	LABORATORIO FISICO		NÃO
	CPT (CENTRO DE PESQUISA TÉCNICA MINERAL)	PLANTA DE TESTES DE MINÉRIO (TESTES DE TEOR MINERAL)	NÃO
MINA/OFICINA FAZENDÃO	SAIDA FAZENDÃO	SAÍDA FAZENDÃO	NÃO
	ESCRITÓRIO, AMBULATÓRIO, PORTAR	ESCRITÓRIO, AMBULATÓRIO, PORTARIA	NÃO
	OFICINA DE MANUTENÇÃO E BOX	OFICINA DE MANUTENÇÃO E BOX	NÃO
	SISTEMA ABASTECIMENTO AGUA BO	SISTEMA DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA	NÃO
	PAIOL DE EXPLOSIVOS	PAIOL DE EXPLOSIVOS	NÃO
SE10 NOVO ROM	ILUMINÇÃO/MINA/OF FAZENDÃO SE10 NOVO ROM	ALIMENTA PORTARIA E CIRCUITOS NOVOS FAZENDÃO	NÃO

Em sentido contrário, o Fisco manteve os créditos apropriados pela Impugnante relativos à energia elétrica consumida nas instalações de britagem e beneficiamento do minério.

Segundo a Impugnante, *“no processo produtivo, a água utilizada vem de captação superficial da água nova junto a reservatórios, e também de captação da água recuperada na barragem de rejeito. O estabelecimento possui um sistema de recuperação de água. O espessador é uma operação de separação sólido-líquido baseada no fenômeno de sedimentação das partículas, utilizada nas unidades de tratamento de minério. No overflow do espessador temos a água recuperada, que é transferida por gravidade para um reservatório. Esta água é reutilizada no processo e é classificada como água recirculada, utilizada principalmente no processo de lavagem do minério”*.

Acrescenta que *“o rejeito do processo é bombeado para outra barragem, na qual também é utilizada a água captada pelos processos acima”*.

No seu entender, da análise do fluxograma por ela anexado aos autos (fls. 59), que representa todo o processo relativo à captação, recuperação e aplicação da água em seu estabelecimento, permite a conclusão de que, ao contrário do que entendeu o Fisco, o crédito relativo à energia elétrica utilizado no sistema de captação e recuperação de água integra o seu processo produtivo, de modo que seria descabido falar-se em linha marginal de produção.

Isso porque, a seu ver, *“sem as máquinas e equipamentos que funcionam nessas áreas, é impossível o desempenho da atividade do estabelecimento, visto que a água é essencial ao processo produtivo do minério”*.

Conclui, nesses termos, que *“a energia elétrica empregada nas áreas aqui discutidas é insumo do processo produtivo, qualificada como produto intermediário, e, portanto, geradora de crédito do imposto”*.

Quanto à energia elétrica consumida no setor denominado “SE10 NOVO ROM”, a Impugnante destaca que é *“inegável que os explosivos são indispensáveis para a etapa inicial do processo minerário. Sem o uso de tal técnica sequer seria possível a extração do mineral da natureza. Desta sorte, não há como negar que a energia elétrica utilizada no paiol de explosivos, que se caracteriza como uma unidade diretamente relacionada à detonação da área da lavra deve ser aproveitada pela Impugnante, pois integra diretamente o processo produtivo”*.

Prossegue afirmando que, *“uma vez extraído o minério, ele deve ser encaminhado para o processo de beneficiamento. A função da etapa denominada no anexo IA do AI como SE10 NOVO ROM é a de alimentar cargas da usina de beneficiamento de minério de ferro da Fazenda Alegria. Deste modo, os equipamentos alimentados com a energia elétrica adquirida pela Impugnante que tiveram o crédito estornado pelo lançamento compõem o sistema de movimentação do minério que será beneficiado”*.

Assim, de acordo com a Impugnante, por se tratar de etapa inerente à *“movimentação do minério para que ocorra o beneficiamento e estocagem, não há dúvidas quanto à possibilidade de utilização do crédito do imposto, pois trata-se de*

energia aplicada indubitavelmente durante o processo produtivo”, ou seja, na ótica da Impugnante, “deve ser mantido o crédito de energia elétrica utilizado no paiol de explosivos e nas máquinas e equipamentos que compõem o sistema SE 10 Novo Rom”.

No tocante aos Laboratórios Físico e Químico, a Impugnante destaca, inicialmente, que o minério de ferro por ela produzido deve atender determinados requisitos para que se considere apto ao fim a que se destina, ou seja, para que se encontre em condições de ser comercializado.

Sendo assim, a análise laboratorial física e química é inerente ao processo produtivo, motivo pelo qual, segundo a Impugnante, seria legítima a apropriação dos créditos relativos à energia elétrica consumida nesses laboratórios.

No tocante aos prédios operacionais e às atividades de manutenção, a Impugnante salienta que *“o processo produtivo do estabelecimento depende, diretamente, que os equipamentos utilizados na fase de beneficiamento dos produtos estejam em condições de uso. Sendo assim, é essencial para o estabelecimento que esses prédios sejam alimentados por energia elétrica, de forma a possibilitar a permanência, locomoção e trabalho de pessoas, bem como para o reparo e o funcionamento de equipamentos”.*

Logo, a seu ver, *“é intrínseco ao processo produtivo neles desenvolvido o consumo de energia elétrica, de onde surge o direito ao crédito”.*

Finalizando suas argumentações, a Impugnante informa que *“deixa de aproveitar como crédito o volume de 4% do ICMS destacado nos documentos fiscais que acobertam suas aquisições de energia elétrica, que corresponde ao montante estimado que se entende consumido fora do processo produtivo”.*

No seu entender, *“apenas o consumo de energia nas áreas administrativas que superar os 4% já estornados, e já considerados pela Fiscalização, é que poderia fundamentar o estorno, uma vez que a lógica da fiscalização, conforme resulta do Anexo IA, foi a de estornar, do crédito de energia elétrica aproveitado na proporção do consumo nas áreas que, a seu ver, não geram créditos do imposto”.*

Nessa linha de entendimento, a Impugnante afirma que *“o crédito de ICMS estornado pela empresa é mais do que suficiente para atender os locais relativos à energia consumida nos quais não há a possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS”*, pois os demais integram o seu processo produtivo e, assim sendo, geram direito a créditos do imposto.

Saliente-se, inicialmente, que o demonstrativo acostado às fls. 11 não deixa qualquer dúvida de que o Fisco já deduziu os valores estornados pela Impugnante em seu livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), o que pode ser observado na coluna “ICMS Estornado no Livro Reg. Apuração” do demonstrativo em questão.

No mesmo demonstrativo, verifica-se que o Fisco também deduziu os valores pagos pela Impugnante no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, bem como parte dos valores já estornados no PTA nº 01.000410082-17.

Lado outro, *mister* se faz destacar que não se discute a essencialidade da água no processo produtivo do estabelecimento autuado. A questão a ser analisada,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como afirmado no tópico relativo à perícia requerida, é eminentemente de direito, ou seja, se a energia elétrica consumida nos sistemas de captação, bombeamento, circulação e reaproveitamento de água (*vide* quadro abaixo) geram ou não direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

UNIDADE	ÁREA	DESCRIÇÃO	DIREITO AO CRÉDITO?
CAPTAÇÃO	BAIA	REBOMBAMENTO DE ÁGUA DA DESCARGA DE REJEITO DA USINA PARA REPRESA CAMPO GRANDE	NÃO
	CORREGO DAS ALMAS	CASA DE BOMBAS ÁGUA NOVA PARA USINA	NÃO
	XINGU	BOMBEAMENTO DE ÁGUA DA USINA (RECIRCULAÇÃO) PARA RESERVATÓRIO ELEVADO	NÃO
	MINA ALEGRIA-POÇOS	BOMBEAMENTO DE POÇOS DE ÁGUA DA MINA	NÃO
	CAMPO GRANDE	BALSA - BOMBEAMENTO DE ÁGUA DA BARRAGEM DE REJEITO CAMPO GRANDE PARA RESERVATÓRIO ELEVADO	NÃO

Destaque-se, nesse sentido, que, segundo esclarecimentos do Fisco, a glosa dos créditos limitou-se à energia elétrica consumida “*desde a captação até o armazenamento no reservatório, aquela utilizada no transporte do rejeito obtido após a etapa de beneficiamento, no tratamento da água, e, finalmente, no seu redirecionamento para o reservatório. Isso porque essas etapas compõem, claramente, linha marginal, alheia ao processo de beneficiamento*”, ou seja, não houve glosa de créditos vinculados à energia elétrica consumida no processo de condução da polpa do minério, que tem a água como parte integrante.

Assim, independentemente da importância, da relevância ou da essencialidade desses sistemas ou da própria água, o que se deve observar é o fato de que não ocorre nenhum tipo de movimentação interna ou beneficiamento do minério nas fases de captação, no bombeamento (de rejeito ou de água) ou na recirculação da água.

Sob a ótica da IN SUTRI nº 01/14, a captação, o bombeamento e a recirculação de água não se confundem com as fases de extração, movimentação interna, estocagem ou beneficiamento do minério, que compõem o processo produtivo das empresas mineradoras.

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida nos referidos sistemas (captação, bombeamento e recirculação de água) não geram direito a créditos do ICMS, seja pela ótica da IN SUTRI nº 01/14, seja pelo prisma da norma prevista no art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96.

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

[...]

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

[...]

b) **quando consumida no processo de industrialização.** (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelas mesmas razões, também não gera direito a créditos do ICMS a energia elétrica consumida no “Almoxarifado”, em “Escritórios”, em “Restaurante”, em “Oficina/Oficina de manutenção”, na “Portaria”, no “Ambulatório”, na “Saída Fazendão”, nos “Laboratórios Físico-Químicos”, no Centro de Pesquisa Técnico Mineral – CPT (planta de testes de minério - testes de teor mineral) e no “Paiol de Explosivos”, por se tratar de linhas marginais à de produção, uma vez que não integram as fases de extração, movimentação interna ou beneficiamento do minério, nos termos da IN SUTRI nº 01/14.

Destaque-se que não houve estorno de créditos relativos aos explosivos propriamente ditos, utilizados no processo de extração do minério, mas somente da energia elétrica consumida no “Paiol”, local que não integra a linha principal do processo produtivo das empresas de mineração (extração, movimentação interna ou beneficiamento do minério). Assim, como já afirmado, a energia consumida nesse local não gera direito a créditos do imposto, nos termos previstos na IN SUTRI nº 01/14 c/c art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96.

Quanto à área denominada “SE10 Novo ROM”, em atendimento à intimação acostada às fls. 17, através da qual foi solicitada a *“memória de cálculo em meio magnético e/ou laudo técnico, por período de apuração do imposto, relativamente ao aproveitamento de créditos de ICMS incidentes sobre a aquisição de energia elétrica, nos termos do inciso III e § 4º, do art. 66, do RICMS/02, em que possam ser efetivamente identificados os departamentos da planta do estabelecimento e sua participação individualizada no consumo total de energia elétrica, no período de janeiro/2010 a dezembro/2012”*, a Impugnante informou que se tratava de energia elétrica consumida na iluminação da mina e da “oficina fazendão”, conforme quadro ilustrativo abaixo:

MINA/OFICINA FAZENDÃO	Disjuntor que alimenta Fazendão
ILUMINAÇÃO/MINA/OF FAZENDÃO SE10 NOVO ROM	ALIMENTA PORTARIA E CIRCUITOS NOVOS FAZENDÃO

Tal informação encontra-se disponibilizada no CD acostado às fls. 28, pasta “Atendimento TI 052015 – 18112015”, na planilha intitulada “Consumo Energia Alegria 2010 a 2012 MENSAL” (aba “Plantas”).

Considerando-se que a energia elétrica consumida na iluminação da mina e em oficinas não gera direito a créditos do ICMS, por força do disposto no art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96 (energia não consumida no processo de industrialização), corretamente agiu o Fisco ao estornar os créditos em questão.

Em sua impugnação, a Impugnante afirmou que *“a função da etapa denominada no anexo 1A do AI como SE10 NOVO ROM é a de alimentar cargas da usina de beneficiamento de minério de ferro da Fazenda Alegria”* e que os equipamentos alimentados com a energia elétrica adquirida, que tiveram os créditos estornados, compõem o sistema de movimentação do minério para a área de beneficiamento, porém não trouxe aos autos nenhum elemento que pudesse comprovar sua afirmação ou contraditar a informação prestada ao Fisco, em resposta à intimação supracitada.

Assim, tendo em vista que a Impugnante não apontou um único equipamento utilizado na área denominada “SE10 Novo ROM”, que estivesse vinculado à movimentação interna do minério até a linha de beneficiamento ou estocagem, deve ser mantida a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, em função da informação por ela prestada, no sentido de que a energia elétrica era consumida na área em questão, para fins de iluminação da mina e da “oficina fazendão”, sem direito a créditos do imposto, uma vez que não consumida no processo produtivo da mineração (não consumida na extração, na movimentação interna ou no beneficiamento do minério).

A título de complementação, segue abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a totalidade da matéria ora em apreço, trazendo, inclusive, citações a decisões deste E. Conselho, que aprovaram os estornos de créditos relativos à energia elétrica consumida na captação, tratamento, circulação e reaproveitamento de água, nos laboratórios físico-químicos, em oficinas de manutenção, nos prédios operacionais, dentre outras áreas, *verbis*:

Manifestação Fiscal (fls. 63/76)

“ ... 2.1 Do Direito ao Crédito pela aquisição de energia elétrica utilizada no **sistema de captação e recuperação de água**

Após a análise da legislação aplicável, não podemos concordar com as alegações da impugnante relacionadas ao sistema de captação, tratamento, circulação e reaproveitamento de água no estabelecimento. Isso porque a suplicante trata de forma genérica todo o sistema sem especificar as partes que o compõe. É o que faremos a seguir, para que fique claro quais as etapas do processo foram objeto de estorno de energia elétrica e em quais o crédito foi admitido.

Basta analisar o fluxograma hídrico apresentado pelo contribuinte, vide CD de fls.59, para exemplificar o exposto acima. A mesma água que entra genericamente no estabelecimento é utilizada em áreas totalmente diversas do beneficiamento mineral, tais como oficina de manutenção, viveiro de mudas, aspersão de vias, restaurantes, vestiários etc. Água essa também essencial ao processo produtivo.

Podemos sintetizar o sistema de circulação de água dentro do estabelecimento da seguinte forma: **primeiramente ocorre a captação de água na barragem, nascentes e também em poço artesiano; posteriormente a água segue para um reservatório; de lá para a planta de beneficiamento, onde comporá a polpa do minério de ferro; daí a maior parte da água (pequena parte é perdida no processo) segue carreando não mais a polpa, e sim o rejeito para que seja tratada em processo que permitirá seu**

reaproveitamento; finalmente a água tratada retorna ao reservatório para que seja reaproveitada no processo.

Diante do que foi dito, portanto, **esclarecemos que foi objeto de estorno a energia elétrica consumida desde a captação até o armazenamento no reservatório, aquela utilizada no transporte do rejeito obtido após a etapa de beneficiamento, no tratamento da água, e, finalmente, no seu redirecionamento para o reservatório.** Isso porque essas etapas compõem, claramente, linha marginal, alheia ao processo de beneficiamento.

[...]

Para concluir este ponto ressaltamos, todavia, que **a energia elétrica consumida na etapa de beneficiamento do minério de ferro não foi objeto de estorno. A energia elétrica glosada, frise-se, refere-se às etapas de captação, simples circulação, tratamento e reaproveitamento da água por não fazerem parte efetivamente do processo de beneficiamento do minério.**

[...]

Ressaltamos que o Conselho de Contribuintes, por meio dos acórdãos 4.278/14/CE, 21.780/15/3ª acatou os argumentos do Fisco e **julgou procedente o lançamento do crédito tributário, no que tange ao aproveitamento de crédito de energia elétrica nos sistemas de captação e recirculação de água.**

2.2. Do direito ao crédito pelas aquisições de energia elétrica empregada nas etapas de extração do minério: Paio de explosivos e no transporte do mesmo para beneficiamento (**SE10 NOVO ROM**)

Ressaltamos que na presente autuação **não foi feito estorno de crédito de explosivos**, nem a Vale se dedica à fabricação dos mesmos. As alegações genéricas que a impugnante apresenta, para justificar o consumo de energia elétrica, não tem efeito de prova para fazer jus ao aproveitamento de crédito de ICMS. Em momento algum foi explicitado em que local do paio de explosivo a energia elétrica foi consumida.

A energia elétrica utilizada no paio de explosivos, é consumida para iluminação ou para alguma atividade de apoio operacional. O trabalho foi elaborado dentro dos limites da legislação e das IN pertinentes e como já exposto acima, **somente a energia elétrica consumida no processo de**

industrialização/beneficiamento primário, enseja o aproveitamento de crédito.

Esclarecemos que, em atendimento à intimação de folhas 17, a autuada prestou as informações ali solicitada e informou relativamente ao **SE10 NOVO ROM:**

MINA/OFICINA FAZENDÃO	Disjuntor que alimenta Fazendão
ILUMINAÇÃO/MINA/OF FAZENDÃO SE10 NOVO ROM	ALIMENTA PORTARIA E CIRCUITOS NOVOS FAZENDÃO

Tal informação encontra-se disponibilizada no CD de fls. 28 do PTA, arquivo “Pasta Enc. TermoIntimação 052015 Atendimento”, ou seja, **ao atender a intimação do Fisco, a autuada informa que a energia elétrica é consumida para iluminação e oficina fazendão.** Na impugnação alega que o insumo energético é utilizado para alimentação de cargas da usina de beneficiamento de minério de ferro da Fazenda Alegria.

Diante da informação prestada, mediante intimação, **o Fisco fez a classificação das áreas produtivas, e admitiu o crédito de ICMS sobre a energia elétrica de áreas ligadas diretamente à produção. Certamente, iluminação e oficina não fazem parte diretamente desse processo.**

2.3 Do direito ao crédito pelas aquisições de energia elétrica consumida no centro de pesquisa técnico mineral e nos **laboratórios físico químico.**

Trata-se de áreas marginais ao processo produtivo. Embora a autuada alegue em sua defesa a essencialidade e necessidade dos laboratórios para a adequação do minério de ferro às determinações dos clientes, já foi dito exaustivamente que essencialidade não se confunde com princípio da não cumulatividade e direito ao crédito do ICMS.

Esse Egrégio de Contribuintes já tem decisões favoráveis ao entendimento do Fisco. Vide decisão abaixo relativa a auto de infração lavrado contra outro estabelecimento da autuada:

Acórdão 4.278/14/CE

[...]

1.2 - Apropriação indevida de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização.

A exigência fiscal encontra-se demonstrada nos Anexos 5 e 5-A (fls. 44/57). No primeiro deles, a Fiscalização relaciona toda a

energia elétrica adquirida no período, enquanto, no segundo, identifica o consumo por área, conforme dados fornecidos pela Autuada e a respectiva proporção em relação ao consumo total de energia elétrica.

Quando o consumo da energia elétrica deu-se em área vinculada ao processo produtivo, a Fiscalização manteve a parcela de crédito correspondente, com a indicação na coluna "GLOSA" de que "NÃO" ocorreu o estorno. De modo diverso, quando o consumo deu-se em linhas marginais ou em áreas desvinculadas do processo produtivo, lançou na mencionada coluna a expressão "SIM".

Para os casos identificados pelo "SIM", a Fiscalização promoveu o estorno do crédito na proporção de consumo identificado na coluna "GLOSADO (3)".

A Fiscalização relembra que o processo de produção de minério compreende as etapas de extração, beneficiamento e movimentação dentro da mina até a estocagem.

A Defesa esclarece que o beneficiamento do minério decorre da lavagem e formação de polpa, com utilização de água das represas que circundam a mina, o que demonstra que a energia elétrica consumida no bombeamento de água dá-se na fase de beneficiamento do minério.

Prossegue a Defesa destacando que a atividade na área de embarque faz parte da atividade econômica da Autuada.

No tocante aos setores de oficina de manutenção de equipamentos e laboratório físico e químico de minério, salienta a Autuada que a energia consumida nas CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS 4.278/14/CE 20 Disponibilizado no Diário Eletrônico em 22/8/2014 - Cópia WEB instalações é essencial, pois as atividades não podem ser realizadas às escuras, por questões de segurança.

[...]

A Fiscalização, por sua vez, relata que a energia elétrica glosada diz respeito a setores marginais à produção do minério: captação de água, escritório, restaurante, oficinas, laboratórios, água recuperada e embarque. (grifo nosso)

Quanto ao setor de embarque, afirma que a atuação dos equipamentos ocorre após a produção do minério, pois atuam no carregamento dos vagões.

Tomando as assertivas da Fiscalização, é possível afirmar que algumas áreas de consumo apontadas são alheias ao processo produtivo, como as oficinas de caminhões, por exemplo, ou se constitui em áreas marginais, como as estações de bombeamento, o que, via de regra, não autoriza a utilização dos créditos vinculados à aquisição de materiais diversos.

(...)

Dessa forma, mostra-se correto o estorno de créditos do imposto realizado pela Fiscalização, sendo mantida a decisão recorrida. (grifo nosso)

No acórdão 21.780/15/3ª, o Conselho de Contribuintes manteve a mesma decisão em relação aos laboratórios físico-químicos, qual seja, julgou procedente o feito fiscal relativo à matéria idêntica do presente auto de infração.

2.4 Do direito ao crédito ao crédito pela energia elétrica consumida em **prédios relacionados às atividades de manutenção**

Em relação à **energia elétrica consumida, nos dizeres da impugnante, em prédios relacionados às atividades de manutenção**, ela insiste na tese da essencialidade, já rechaçada anteriormente nesta impugnação. Frisamos uma vez mais que a essencialidade por si só não é suficiente para conferir o crédito. Ora, estamos diante de uma empresa, que em última análise consiste em um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro. Sendo assim é evidente que todos os seus setores são essenciais porque não é razoável se imaginar que aí sejam desenvolvidas atividades meramente supérfluas a reduzir a rentabilidade do negócio.

Para que haja direito ao crédito de energia elétrica, repita-se, é necessário que ela seja consumida de forma imediata, direta, na linha de produção. **Sob a definição da autuada de prédios operacionais estão incluídos locais onde são desenvolvidas atividades de apoio operacional e administrativas, sem nenhuma atuação direta sobre o produto que se beneficia, e desenvolvidas em linhas marginais ao processo de beneficiamento. O mesmo se pode dizer das atividades de manutenção...**” (G.N.)

Diante do exposto, corretamente agiu o Fisco ao glosar os créditos ora analisados, uma vez que, como já afirmado, a energia elétrica ingressada no estabelecimento autuado, não consumida nas fases de extração, movimentação interna

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e beneficiamento do minério é considerada material de uso e consumo, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III do RICMS/02, *in verbis*:

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;

Afiguram-se legítimas, por consequência, as exigências referentes 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, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

Art. 53 ...

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecurável na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

No presente caso, a caracterização da dupla reincidência pode ser assim demonstrada:

1) PTA nº 01.000157038-09

- Penalidade aplicada: art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (fl. 22);

- Data do pagamento do crédito tributário: **31/03/08** (fls. 08 e 78).

2) PTA nº 01.000163510-01

- Penalidade aplicada: art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (fl. 23);

- Data da decisão irrecurável na esfera administrativa: **28/07/10** (fl. 24);

3) Período objeto da presente autuação: **01/01/11** a **31/03/11**.

4) Conclusão:

- Dupla reincidência a partir de **01/01/11**.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao majorar a multa isolada exigida em 100% (cem por cento), em todo o período da autuação, uma vez caracterizada a dupla reincidência da Impugnante, nos termos estabelecidos no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Da irregularidade “2” - Energia Elétrica – Falta de Encerramento do Diferimento do ICMS

A irregularidade refere-se à falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A entrada de energia elétrica no estabelecimento da Autuada ocorreu com diferimento do ICMS, com base no art. 8º do RICMS/02 c/c item 37 do Anexo II do mesmo diploma legal.

Art. 8º. O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação (SLT).

(...)

**ANEXO II
PARTE 1
DO DIFERIMENTO
(a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)**

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES
37	Saída de energia elétrica: a - do estabelecimento gerador: a.1 - para estabelecimento industrial do mesmo titular, para consumo no respectivo processo de industrialização;

Verifica-se, pois, que a Impugnante recebeu a energia elétrica com diferimento do ICMS, com a condição de aplicá-la em seu processo de industrialização, nos termos previstos no item 37 do Anexo II do RICMS/02.

No entanto, parte da energia foi consumida nas áreas analisadas no tópico anterior, que não compõem o processo produtivo das empresas de mineração, sendo a energia elétrica, nesse caso, considerada como material de uso e consumo.

Por consequência, operou-se o encerramento do diferimento, nos termos previstos no art. 12, inciso IV do RICMS/02.

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

[...]

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 41, 46, 55e 60 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao exigir o ICMS apurado, acrescido da respectiva multa de revalidação, mediante encerramento do diferimento do imposto não levado a efeito pela Impugnante, relativamente à parcela da energia elétrica não consumida no processo produtivo do estabelecimento autuado (não consumida nas fases de extração, movimentação interna do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem ou no beneficiamento do minério).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidas, em parte, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas à captação/distribuição de água e Maria Gabriela Tomich Barbosa que excluía, ainda, as exigências anteriores a 23/03/11, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual em constituir o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Fernanda Fagundes Menezes Neves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário e das Conselheiras vencidas, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.229/16/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000413260-06	
Impugnação:	40.010140183-65	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 400024161.50-37	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa, 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 decorrem dos fundamentos a seguir expostos e residem no termo inicial para contagem do prazo da decadência nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, assim como a energia elétrica consumida nos referidos sistemas (captação, bombeamento e recirculação de água) geram direito a créditos do ICMS.

A atuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a março de 2011, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a (i) aquisições de energia elétrica consumida fora do processo do processo produtivo do estabelecimento atuado (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75); e (ii) falta de encerramento do diferimento do ICMS relativo à parcela da energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação (adquirida com diferimento do imposto), consumida fora do processo produtivo do estabelecimento atuado (Exigências: ICMS e MR).

Da Arguição de Decadência (01/01/11 a 28/02/11)

Cediço que a relação jurídica tributária entre sujeito ativo e sujeito passivo está adstrita a uma obrigação tributária, que surge através do denominado “fato gerador”. Este somente se formaliza e torna a obrigação exigível após o denominado “lançamento tributário”.

O lançamento pela modalidade de homologação ou “autolancamento”, está previsto no art. 150 do CTN. Por meio dessa modalidade, o próprio contribuinte é responsável pela apuração e cálculo do montante devido, procedendo ao recolhimento do tributo antes de qualquer providência da autoridade fiscal.

A partir do ato antecipatório de pagamento, realizado pelo contribuinte, caberá a entidade fiscal proceder a conferência do valor recolhido, homologando expressa ou tacitamente, o procedimento adotado.

Entende-se que a ocorrência do fato gerador traz o surgimento de uma obrigação tributária, que por si só, não têm o condão de garantir a cobrança forçada da dívida, senão por meio do lançamento, que materializa essa obrigação, trazendo todos os seus elementos, de forma precisa.

A figura do lançamento está mencionada no art. 142 do CTN, que atribui à autoridade administrativa a competência de constituir o crédito tributário. Esse ato tem por finalidade identificar o “fato gerador” da obrigação tributária, bem como os sujeitos da relação jurídica, e apontar o montante. Veja:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Veja que o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é ato privativo da autoridade administrativa. Ocorrido o fato gerador, a autoridade administrativa tem o dever de lançar.

Para Hugo de Brito Machado (2008, p. 174) “O Estado tem um direito, a autoridade tem um dever.”

Ensina o mestre (2008, p. 172):

A constituição do crédito tributário é da competência privativa da autoridade administrativa. Só esta pode fazer o lançamento. Ainda que ela apenas homologue o que o sujeito passivo efetivamente fez, como acontece nos casos do art. 150 do CTN, que cuida do lançamento dito por homologação.

Lado outro, voltando à citada relação jurídica, observa-se que está sujeita aos efeitos do tempo, e que não se prolonga infinitamente. Para controle desse tempo, o ordenamento jurídico brasileiro traz o instituto denominado decadência, que coloca um marco final a mencionada relação tributária, de forma a garantir a necessária segurança jurídica.

Como ensina o Mestre Eduardo Sabbag (2012, p. 788) “[...] o verdadeiro fundamento da decadência é a paz social, a estabilidade das relações jurídicas e a própria segurança jurídica, uma vez que as coisas não podem arrastar-se indefinidamente.”

A decadência aplicada ao sistema tributário é uma forma extintiva de direito subjetivo, na ótica tributária, atrela-se à faculdade do sujeito ativo de agir em direção ao sujeito passivo, para fins de proceder o lançamento.

Como ensina Eduardo Sabbag (2012, p. 789) “*O prazo de decadência existe para que o sujeito ativo constitua o crédito tributário com presteza, não sendo fulminado pela perda do direito de lançar. A constituição do crédito ocorre por meio do lançamento, segundo o art. 142 do CTN, que deve se dar em um interregno de 5 anos.*”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tratando de decadência, importante citar dois artigos do Código Tributário Nacional: o art. 173 e o § 4º do art. 150, principalmente para tratar do prazo de homologação do tributo, veja:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ensina Hugo de Brito Machado (2008, p. 221) que “*O prazo que dispõe a Fazenda Pública para fazer o lançamento tributário, sob pena de decadência, é de cinco anos, independentemente da modalidade de lançamento a que o tributo esteja submetido.*” Esse entendimento é pacífico na doutrina e na jurisprudência.

Concorda o conceituado autor que, findo o prazo de cinco anos, opera-se a decadência ao direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, começando este no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuando. Sendo essa a regra geral, nos moldes do art. 173, inciso I do CTN.

Entretanto, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, imprescindível observar o momento em que se inicia o prazo de decadência, ou seja, o prazo para que o Fisco proceda o lançamento.

Especificamente quanto ao tributo sujeito a lançamento por homologação, Hugo de Brito Machado (2008, p. 221), defende que o prazo de decadência começa na data do fato gerador respectivo, somente quando ocorrer à antecipação do valor pelo contribuinte, fugindo da regra geral.

Nesse mesmo sentido Luciano Amaro (2008, p. 408) ensina:

“O prazo, decorrido o qual se dá a homologação tácita (implicando, portanto, a decadência do direito de efetuar eventual lançamento de ofício), é em regra, também de cinco anos, contados, porém, do dia da ocorrência do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício (art. 150, § 4º).”

Assim, observa-se que o art. 173, inciso I do CTN é considerado a regra geral de decadência alcançando os tributos, cujos lançamentos são de ofício, por declaração e por homologação, quando deste não ocorre a antecipação do pagamento.

Quanto à decadência amparada no art. 150, § 4º do CTN, considera-se regra especial, que alcança por exclusividade, os tributos lançados por homologação, com antecipação do pagamento. Para este, o prazo para o Fisco é de cinco anos, contados do fato gerador.

Observa-se que, quando da ocorrência do pagamento, no lançamento por homologação, ocorre uma antecipação do valor, permitindo, assim ao Fisco conferir sua exatidão.

Importante esclarecer que, o lançamento por homologação poderá ocorrer de modo expresso, conforme artigo 150, "caput", parte final, ou de modo tácito, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Entretanto, a aplicação deste artigo será afastada em dois casos: i. se a lei não fixar prazo menor para a homologação; ii. se ocorrer dolo, fraude ou simulação. Sendo aplicando para tais casos a regra do artigo 173, I CTN, já que não havendo pagamento não haveria o que se homologar, restando, assim, o lançamento de ofício.

Explica Luciano Amaro (2008, p. 409):

Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento “antecipado” exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente *não há o que homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.

Por sua feita, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2007, p. 775) esclarece que o lançamento por homologação somente existe quando a administração expressamente concorda com a atividade do contribuinte de calcular e pagar o imposto. Assim, o que a fazenda homologa é o pagamento, que equivaleria a um lançamento nos moldes do CTN.

Explica o autor, não ocorrendo homologação expressa pelo Fisco, inexistindo lei federal, estadual ou municipal, prescrevendo menor prazo para realização do ato homologatório expresso, o direito do fisco para fazê-lo, precluirá em cinco anos, a contar do fato gerador da obrigação e do crédito.

Entretanto, nos casos em que não houver pagamento, não há o que homologar, assim, o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador não faz sentido, sendo o termo inicial do prazo decadencial, remetido ao art. 173, inciso I, do CTN.

Isso porque, no CTN – lei de normas gerais – os prazos decadências estão regradados tão somente nos art. 150, § 4º, e 173.

Para melhor entendimento, Sacha Calmon Navarro Coêlho sintetiza (2007, p. 775), vejamos:

Então, fica assentado que o quinquênio decadencial para homologar, como o *dies a quo* fixado na data da ocorrência do fato gerador da obrigação, só opera quando houver pagamento de boa-fê, certo ou errado. Quando ocorre dolo, com a *meta optada* de fraudar ou simular, o *dies a quo* se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento *ex officio*, poderia ter sido efetuado. A mesma coisa ocorre em relação ao *dies a quo* para lançar *ex officio*, quando o contribuinte simplesmente nada recolhe (e deveria fazê-lo, por determinação legal).

Importante relembrar que o Código Tributário Nacional (CTN) foi recebido pela Constituição de 1988 com o *status* de lei complementar, embora seja formalmente uma lei ordinária (Lei n.º 5.172/1966).

Assim, nos moldes do art. 146 da Constituição Federal, cabe a Lei Complementar estabelecer normas de para decadência em matéria tributária, *in verbis*:

Art. 146 - Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Veja que a Constituição Federal determina no art. supra que caberá a Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência, ou seja, a matéria será tratada pelo Código Tributário Nacional, e não por lei ordinária, como vem aplicando o fisco mineiro.

Na presente autuação, a imputação é estabelecida sobre recolhimento a menor de ICMS. Pela ótica contábil do ICMS verifica-se que os créditos de ICMS do contribuinte, lançados em conta de ativo a *débito contábil*, são indissociáveis do *fato* do pagamento do imposto.

Notadamente pela sistemática contábil e escritural, os créditos de ICMS constituem *moeda escritural* de pagamento do imposto, porquanto reduzem o montante final a ser pago em dinheiro. É o que ensina o Ministro LUIZ FUX em ocasião do julgamento do REsp 1065234 / RS, vejamos:

"[...] 3. O TERMO "COBRADO" DEVE SER, ENTÃO, ENTENDIDO COMO "APURADO", QUE NÃO SE TRADUZ EM VALOR EM DINHEIRO, PORQUANTO A COMPENSAÇÃO SE DÁ ENTRE OPERAÇÕES DE DÉBITO (OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA) E CRÉDITO (DIREITO AO CRÉDITO). POR ESSA RAZÃO, O DIREITO DE CRÉDITO É UMA MOEDA ESCRITURAL, CUJA FUNÇÃO PRECÍPUA É SERVIR COMO MOEDA DE PAGAMENTO PARCIAL DE IMPOSTOS INDIRETOS, ORIENTADOS PELO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE [...]" (STJ. AGRG NO. 1ª TURMA. DJE 01/07/2010)

Assim, conclui-se que a apropriação e utilização dos créditos de ICMS, ainda que indevidos, está no contexto do *pagamento antecipado* condicionado a ulterior homologação pelo Fisco de que trata o art. 150, §1º, do Código Tributário Nacional. Logo, o prazo decadencial à glosa desses créditos indevidos deve ser disciplinado pelo §4º do mesmo dispositivo.

Como já tratado, a *homologação* é atividade ínsita ao artigo 150, §1º, do Código Tributário Nacional. E o prazo para a não homologação é de 05 (cinco) anos contados do fato gerador do tributo, nos exatos termos do artigo 150, §4º.

Veja decisão do Egrégio TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS que afirma o entendimento sustentado, *in verbis*:

EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. CRÉDITOS DE ICMS/ST. **APROVEITAMENTO INDEVIDO.**

A DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NA HIPÓTESE DE RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO, CONTA-SE NA FORMA DO ARTIGO 150, §4º DO CTN.

SÃO ILEGÍTIMOS OS CRÉDITOS DE ICMS/ST APROPRIADOS SOB O FUNDAMENTO DE NÃO REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR PRESUMIDO, SE NÃO APRESENTADAS AS NOTAS FISCAIS COMPROBATÓRIAS DA OPERAÇÃO.

AGRAVOS RETIDOS CONHECIDOS E NÃO PROVIDOS. SENTENÇA CONFIRMADA NO REEXAME NECESSÁRIO. PREJUDICADOS OS RECURSOS DE APELAÇÃO. (TJMG - AP CÍVEL/REEX

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NECESSÁRIO 1.0024.09.755647-6/001, RELATOR(A): DES.(A) ALBERGARIA COSTA , 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 19/11/2015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 04/12/2015)

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA afastando o entendimento da Administração Pública que entendia pela aplicação do art. 173, inciso I do CTN, reconheceu que, mesmo em sendo considerado indevido o crédito do ICMS, houve o pagamento do saldo remanescente pelo contribuinte, devendo o lançamento suplementar para cobrança dos valores observar o prazo de 05 anos, tendo como termo *a quo* da decadência a data do pagamento/compensação, vejamos:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1) RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS 21.785/15/3ª 10 DISPONIBILIZADO NO DIÁRIO ELETRÔNICO EM 02/09/2015 - CÓPIA WEB PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S) EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC). 1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. 2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. 3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL.

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006). 4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO. 5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AI SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. 6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

Conclui-se por fim, que o termo “exercício” corresponde ao período de apuração do tributo que, aplicado ao ICMS, deve ser entendido como mensal, e não anual.

Logo, o prazo para o Fisco constituir crédito tributário em razão da apropriação de créditos indevidos de ICMS deve se iniciar no primeiro dia do segundo mês subsequente ao do fato gerador, porque (i) no mês seguinte ao do fato gerador há a entrega da GIA, (ii) no mês subsequente ao da entrega da GIA o Fisco Estadual já pode iniciar a fiscalização; e (iii) no mês seguinte a este tem início o prazo decadencial.

Diante do exposto, pela aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, é inquestionável a ocorrência da decadência tributária para os fatos geradores, anteriores a 28/02/11.

Da exclusão das exigências relativas a captação de água

A presente questão, merece análise inicial à luz do princípio constitucional da não-cumulatividade, entendido como uma garantia do contribuinte que não está sujeita a limitações criadas pelo legislador.

Notadamente, a Constituição Federal ao tratar sobre o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, estabeleceu as seguintes diretrizes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 155, §2º,

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestações com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Extrai-se do preceito constitucional os elementos fundamentais para a definição dos limites admissíveis ao direito de creditamento.

Não decorre da norma que qualquer aquisição realizada pelo contribuinte conferirá direito ao creditamento do ICMS relacionado com aquele produto, mas se refere ao imposto atrelado a anterior operação de circulação de mercadoria.

No regime de não-cumulatividade conhecido como de crédito físico, só ensejam crédito as entradas de mercadorias, em se tratando de empresa comercial. Na empresa industrial, ensejam crédito as entradas de bens que se integram fisicamente no produto, tais como as matérias-primas, os materiais secundários, os intermediários e os de embalagem." (Aspectos Fundamentais do ICMS. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 1999. p. 143)

Assim se mostram cabíveis e compatíveis com a garantia constitucional as previsões legais que distinguem para fins de creditamento de ICMS os bens de consumo daqueles conceituados como bens intermediários, pois estes, por se integrarem diretamente à cadeia produtiva, se inserem no conceito de mercadoria, gerando o direito à dedução do ICMS da operação anterior.

A Lei Complementar nº 87/96 estabelece as seguintes regras relativas ao aproveitamento de créditos:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. (Grifou-se)

Ainda sobre o direito ao creditamento, o Decreto Estadual n.º 43080/02, no qual está sedimentado o Regulamento Mineiro do ICMS, estabelece:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

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

a) omissis;

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

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:
XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, **industrialização**, produção, **extração**, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação. (Grifou-se)

O conceito de insumo há muito tem sido objeto de estudo pela doutrina, tendo ALIOMAR BALEEIRO assim o definido, *ad litteram*:

É uma algaravia de origem espanhola, inexistente em português, empregada por alguns economistas para traduzir a expressão inglesa 'input', isto é, **o conjunto dos fatores produtivos**, como matérias-primas, energia, trabalho, amortização do capital, etc., **empregados pelo empresário para produzir o 'output' ou o produto final.** (BALEEIRO, 2009, p. 214)

Portanto, o direito de dedução do ICMS é aplicável aos produtos considerados intermediários, ou seja, os que sejam empregados diretamente no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

processo de produção ou sejam consumidos **ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.**

A Instrução Normativa SLT nº 01/01, respeitando sua função regulamentar, dispõe que:

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.

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. (Grifou-se)

Assim, nos termos da referida Instrução Normativa, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras desde a lavra, a movimentação do minério e o seu beneficiamento, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86, são considerados produto intermediário.

Diferentemente do entendimento exposto pela Fiscalização, o que se verifica, é que a água está sendo captada para reutilização, voltando ao processo na linha de produção. Assim, essencial para o processo produtivo, a energia elétrica consumida para captação da água gera direito a créditos de ICMS, uma vez que consumida no processo industrial (extração, beneficiamento, movimentação interna ou estocagem de minério), como determina o art. 66, inciso III, § 4º, inciso I, alínea "b" do RICMS/02, acima transcrito.

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida nos referidos sistemas (captação, bombeamento e recirculação de água) geram direito a créditos do ICMS.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2016.

Maria Gabriela Tomich Barbosa
Conselheira