

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.994/22/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001851616-08  
Impugnação: 40.010151368-92  
Impugnante: Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A  
IE: 572740544.02-60  
Proc. S. Passivo: PAULO HONÓRIO DE CASTRO JÚNIOR/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 utilizada em bens alheios à atividade produtiva ou em áreas marginais ao processo de produção. Infração lastreada nos termos do art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as parcelas do estorno relativas à energia que foi cedida a terceiros ou liquidada na CCEE. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a dezembro de 2016, de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos à entrada de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário do minério de ferro.

Os créditos estornados referem-se à energia elétrica utilizada nas estruturas denominadas “*Sistema de Captação Água Nova*” e “*Estação de Bombeamento Elevatória*”, nos respectivos percentuais de 4,13% e 0,49% do total da energia elétrica utilizada no estabelecimento, conforme indicado em laudo técnico de consumo (vide documento “*Laudo Técnico*” em “*Anexo (provas)*”).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II (50% do ICMS não pago) e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI (50% do crédito indevido), ambos da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do e-PTA em epígrafe, acompanhada da respectiva documentação comprobatória de suas alegações.

Afirma, em muita apertada síntese, o que segue.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- nulidade material do Auto de Infração, uma vez que o lançamento, ao se reportar às circunstâncias fáticas e legais que ensejaram a cobrança, descreve de maneira superficial os motivos que conduziram à suposta infração, sem apontar qualquer razão que justifique sua conclusão, situação que impede o exercício constitucional do contraditório e da ampla defesa;

- a CF/88 e a legislação de regência do imposto garantem o direito ao crédito sobre a aquisição de insumos empregados no processo produtivo, conceito no qual se enquadra a energia elétrica utilizada nas estações de captação e bombeamento de água, na medida em que a água é parte essencial do processo produtivo do minério de ferro desse estabelecimento;

- a água captada e bombeada por tais equipamentos é empregada primordialmente na etapa de deslamagem (remoção da lama), efetuada logo após a moagem primária do minério de ferro e, também, na etapa seguinte, de flotação mecânica, quando a água é misturada com amido gelatinizado e soda, para fins de concentração (separação) do minério de ferro das demais espécies minerais. Apresenta um fluxograma de seu processo produtivo (pág. 09 da Impugnação);

- conforme consta da Portaria nº 00581/2010 do Instituto de Gestão das Águas de Minas Gerais (IGAM), a água captada pela Impugnante é consumida em seu processo industrial, que consiste na “Lavra a Céu Aberto com Tratamento a úmido de Minério de Ferro”, exatamente como consta do Certificado LO nº 123/14 (Anexo III da Impugnação), emitido pela Secretaria Estadual de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável de Minas Gerais (SEMAD/MG);

- a Instrução Normativa SUTRI nº 01/2014 reconheceu que, para fins de aplicação da legislação do ICMS, todas as etapas, desde a lavra até a fase de estocagem, pertencem ao processo de beneficiamento mineral;

- a utilização da água como insumo do processo de produção mineral é corroborada pelo Plano de Aproveitamento Econômico – PAE do estabelecimento (Anexo IV à impugnação), devidamente aprovado pela Agência Nacional de Mineração (ANM). Acrescenta que em atenção ao princípio da deferência, a SEF/MG deve respeitar a especialização da ANM, acatando as definições dessa agência sobre quais etapas pertencem ao processo produtivo mineral do estabelecimento;

- o voto vencido do Acórdão CCMG nº 22.230/16/3ª reconheceu que a energia elétrica consumida nos sistemas de captação e bombeamento de água conferem direito ao crédito de ICMS, quando o insumo está inserido na etapa de beneficiamento mineral. Transcreve trecho da decisão e pede a aplicação desse entendimento ao presente caso;

- no Laudo Descritivo Geral da Captação e Utilização de Água na Planta de Beneficiamento do Minas Rio (Anexo V da Impugnação), a Gerência de Operação da Usina demonstra o uso abundante de água no processo produtivo do estabelecimento, razão pela qual deve ser mantido o crédito relativo à energia elétrica ora estornado;

- ainda que se entenda que as estações de captação e bombeamento de água estão fora do processo de beneficiamento primário, seu direito ao crédito estaria garantido pelo art. 66, inciso III, § 4º, inciso IV, do RICMS/02, que permite o

aproveitamento do crédito relativo à aquisição de energia elétrica utilizada em atividades complementares à produção primária de estabelecimento minerários, conceito no qual se encaixariam tais estruturas;

- incorreção no cálculo realizado pela Fiscalização, pois ainda que se considere válido o estorno adicional de 4,62% do crédito, realizado pela Fiscalização, ele deve se ater ao percentual máximo de 12% de energia elétrica utilizada fora do processo de beneficiamento primário do minério de ferro, conforme consta do Laudo Técnico de Engenharia do estabelecimento (Anexo VI da Impugnação);

- incorreção no cálculo também em razão de o estorno ter sido realizado sobre o crédito relativo ao total de notas fiscais de entrada de energia elétrica no estabelecimento, desconsiderando os volumes cedidos a terceiros e/ou liquidados na CCEE, os quais já tiveram os respectivos créditos estornados, de forma que a autuação levou a uma duplicidade de estorno quanto a esses montantes.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme “Termo de Reformulação” e respectivos “Anexos da Reformulação do e-PTA”, todos incluídos nos autos.

Entendeu a Fiscalização que assiste razão à Impugnante na alegação de que o estorno foi indevidamente realizado sobre o total dos créditos relativos à entrada de energia elétrica, sem considerar os volumes de energia elétrica cedidos a terceiros e/ou liquidados na CCEE, os quais já tiveram seus créditos estornados.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, concordando com as exclusões realizadas e reiterando os termos da impugnação inicial em relação à parcela remanescente do crédito tributário.

Acrescenta que no documento “Demonstrativo do Estorno”, que acompanha o Termo de Reformulação, a Fiscalização reconhece que a Impugnante detém um saldo creditório de R\$ 155.463,73, que foi indevidamente estornado do seu livro de apuração em razão das controvérsias relacionadas ao percentual de energia empregada em seu processo produtivo.

Conclui que cabe ao Fisco proceder à “compensação” desses créditos com o pequeno débito de ICMS remanescente após a reformulação, extinguindo qualquer exigência de imposto.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação nos autos do e-PTA, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG opina, em preliminar, pela rejeição da alegação de nulidade. Quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

## ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG 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 Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante pede a nulidade material do Auto de Infração, uma vez que o lançamento, ao se reportar às circunstâncias fáticas e legais que ensejaram a cobrança, descreve de maneira superficial os motivos que conduziram à suposta infração, sem apontar qualquer razão que justifique sua conclusão, situação que impede o exercício constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Informa a Fiscalização que antes da lavratura do presente Auto de Infração, foi realizado um procedimento fiscal auxiliar Exploratório, nos termos do art. 66, inciso II e 67, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, com a devida ciência e participação da Autuada, conforme termo lavrado e assinado em 18/03/20. Observe-se os dispositivos citados:

**Art. 66.** A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

(...)

II - **exploratório**, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

(...)

**Art. 67.** Na realização dos procedimentos de monitoramento ou **exploratório** será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

(...)

Durante o Exploratório, a Fiscalização detectou indícios de infração à legislação tributária no creditamento do ICMS relativo à energia elétrica, situação que foi devidamente comunicada e explicada aos representantes do Contribuinte.

Não tendo ocorrido regularização espontânea da situação por parte do Contribuinte, a Fiscalização iniciou a ação fiscal mediante emissão do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) e posterior lavratura do presente Auto de Infração, para os fins de cobrança do crédito tributário que considerou como devido, conforme determina o art. 67, inciso II, do RPTA:

**Art. 67.** Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

(...)

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

Saliente-se que o Auto de Infração lavrado contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu o lançamento e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório, como se alega.

Tanto assim que a impugnação apresentada foi parcialmente acatada pela Fiscalização e resultou na exclusão de quase integral do crédito tributário, tendo restado exigências totais de apenas R\$ 93.793,49, sendo R\$ 46.896,74 de ICMS/OP e R\$ 46.896,75 de multas de revalidação e isolada (vide coluna "L" da planilha "Demonstrativo de estorno" e colunas "D" a "G" da planilha "Demonstrativo de excl", ambas anexas ao Termo de Reformulação).

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a dezembro de 2016, de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos à entrada de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário do minério de ferro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os créditos estornados referem-se à energia elétrica utilizada nas estruturas denominadas “*Sistema de Captação Água Nova*” e “*Estação de Bombeamento Elevatória*”, nos respectivos percentuais de 4,13% e 0,49% do total da energia elétrica utilizada no estabelecimento, conforme indicado em laudo técnico de consumo (vide documento “Laudo Técnico” em “Anexo (provas)”).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II (50% do ICMS não pago) e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI (50% do crédito indevido), ambos da Lei nº 6.763/75.

Após a reformulação do crédito tributário realizada pela Fiscalização, houve exclusão integral do crédito tributário relativo aos períodos de janeiro a abril, julho, agosto e outubro de 2016. Além disso, também foi realizada a exclusão parcial do crédito tributário referente aos períodos de maio, junho, setembro, novembro e dezembro de 2016, de forma que restaram apenas as seguintes exigências no lançamento:

PERÍODO	ICMS	MR – art. 56, II	MI – art. 55, XXVI	TOTAL MÊS
MAI/16	7.367,79	3.683,90	3.683,90	<b>14.735,58</b>
JUN/16	4.599,54	2.299,77	2.299,77	<b>9.199,07</b>
SET/16	10.172,41	5.086,20	5.086,20	<b>20.344,82</b>
NOV/16	6.108,32	3.054,16	3.054,16	<b>12.216,64</b>
DEZ/16	18.648,68	9.324,34	9.324,34	<b>37.297,35</b>
<b>TOTAL</b>	<b>46.896,74</b>	<b>23.448,37</b>	<b>23.448,37</b>	<b>93.793,49</b>

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, aduz a Impugnante que a CF/88 e a legislação garantem o direito ao crédito da energia elétrica utilizada no processo produtivo e que a água bombeada pelo “*Sistema de Captação de Água Nova*” e pela “*Estação de Bombeamento Elevatória*” é utilizada, primordialmente, nas fases de deslamagem e flotação, tendo em vista que seu processo produtivo é de “Lavra a Céu Aberto com Tratamento a úmido de Minério de Ferro”.

Afirma que a água captada e bombeada por tais estruturas é utilizada no seu processo industrial, informação essa que é corroborada pela Portaria IGAM nº 00581/2010, pelo Certificado LO nº 123/14 (SEMAD/MG) e pelo PAE do estabelecimento, esse último, devidamente aprovado pela ANM. Acrescenta que em respeito ao princípio da deferência, a SEF/MG deve respeitar as definições da ANM sobre quais etapas pertencem ao processo produtivo do estabelecimento.

Conclui que, ainda que se entenda que essas estruturas estão fora do processo de beneficiamento primário, a captação e bombeamento de água deve ser entendida como atividade complementar à produção primária, de forma que o aproveitamento de crédito seja garantido pelo art. 66, inciso III, § 4º, inciso IV, do RICMS/02.

Por fim, pede a aplicação do mesmo entendimento do voto vencido integrante do Acórdão nº 22.230/16/3ª, que a seu ver, reconheceu o direito ao crédito da energia elétrica empregada em sistemas de captação e bombeamento de água, por se tratar de etapa do processo de beneficiamento mineral.

Entretanto, como se verá, razão não lhe assiste.

Inicialmente, destaque-se que o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que revogou a Instrução Normativa SLT nº 01/01, define os contornos do 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 afeta os critérios utilizados pela Fiscalização no presente lançamento, uma vez que, sob a ótica do direito ao crédito do ICMS, continuou-se acatando apenas os créditos relativos às aquisições, pelas mineradoras, de **matéria-prima, insumos energéticos** (óleo diesel e energia elétrica) e **produtos intermediários**, nos termos que especificam (desde que utilizados no processo produtivo acima definido, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/86, que define o conceito de produto intermediário).

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);
- **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 a moagem do minério, etc.;
- **Estocagem:** como o próprio nome indica, se refere ao local onde ocorre a estocagem do minério, geralmente acumulado em pilhas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após essa última etapa, o produto está pronto para ser transportado através do mineroduto.

A energia elétrica ingressada no estabelecimento e que não for consumida nas fases de extração, movimentação interna, beneficiamento do minério e estocagem é considerada “material de uso ou consumo”, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III, do RICMS/02, *verbis*:

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

[...]

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Ressalte-se que somente darão direito de crédito do ICMS as mercadorias destinadas ao uso ou a consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033, conforme art. 33, inciso II, alínea “d”, 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;

(...)

d) a partir de 1º de janeiro de 2033, nas demais hipóteses;

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 ela 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) no beneficiamento primário ou na estocagem do minério.

Em observância à lógica acima explicitada, o estorno de créditos promovido pela Fiscalização restringiu-se à energia elétrica consumida em áreas que não compõem o processo produtivo (*energia elétrica não consumida na extração, na movimentação interna e estocagem do material e no beneficiamento primário do minério*), quais sejam:

- *Sistema de Captação de Água Nova* (situado no Rio do Peixe); e



- *Estação de Bombeamento Elevatória* (situada no Reservatório da Usina);

Em sentido contrário, a Fiscalização manteve os créditos apropriados pela Impugnante relativos à energia elétrica consumida nas instalações de britagem primária, britagem secundária, peneiramento, moagem primária, deslamagem, flotação, remoagem e concentração do minério, os quais integram o processo produtivo do estabelecimento.

Segundo informa a Impugnante à pág. 12 da Peça de Impugnação:

*“O projeto em tela terá uma captação de água nova da ordem de 2.500 m<sup>3</sup>/h para o atendimento de suas demandas para os equipamentos de beneficiamento (já considerando a realização de atividades de recirculação de água), despoeiramento das frentes de lavras e vias de acesso, consumo de água para o atendimento a demandas de consumo humano e serviços em geral (usos na oficina, principalmente limpeza de máquinas e equipamentos).”*

(...)

*Esta água será captada em ponto outorgado no Rio do Peixe, em um local com bacia de contribuição de 1.145 Km<sup>2</sup>. A captação neste local demandará a implantação de tubulação de captação de 32 Km, duas bombas com capacidade nominal de 1.250 m<sup>3</sup>/h cada e duas estações de bombeamento.*

*A 1ª estação de bombeamento está localizada nas margens do rio do Peixe e é provida de 3 (três) bombas de água, sendo duas operacionais e uma reserva, com as seguintes características: (...)*

*A 2ª estação de bombeamento é uma estação ‘booster’, ou seja, tem como função o rebombeamento para aumento da energia cinética. Estará localizada em cota 188 m acima da captação. Nesta estação serão utilizadas também 3 (três) bombas, duas operacionais e uma de reserva, com as mesmas características da 1ª estação de bombeamento.”*

No entender da Impugnante, da análise do fluxograma por ela anexado aos autos (págs. 09 e 15 da Peça de Defesa), que representa todo o processo produtivo desde o descarregamento dos caminhões fora de estrada até a inserção do minério acabado no mineroduto, seria possível concluir que, ao contrário do que entendeu o Fisco, há direito ao crédito relativo à energia elétrica utilizada nos sistemas de captação e bombeamento de água, já que tais estruturas integram o seu processo produtivo, de modo que seria descabido falar-se em linha marginal de produção.

Isso porque, a seu ver, *“...o processo produtivo da Impugnante possui especificações técnicas que foram desconsideradas pela Fiscalização. Isso porque trata-se de produção e beneficiamento mineral a úmido, em que a utilização da água é fundamental para viabilizar produção. Isso significa dizer que a retirada hipotética da água, do processo produtivo da Impugnante, resultaria em clara perda de eficiência ou até mesmo a impossibilidade da produção.”*

Acrescenta que *“...a ausência de energia inviabiliza a captação de água e, por conseguinte, interrompe (ou resulta na perda de eficiência) o processo produtivo desempenhado pela Impugnante.”*

Conclui, nesses termos, que “...ao contrário do que entendeu o Fisco, o crédito relativo à energia elétrica utilizada no sistema de captação e bombeamento de água integra o processo produtivo da Impugnante...”.

Saliente-se, inicialmente, que não resta qualquer dúvida de que a Fiscalização já deduziu de seus cálculos os valores estornados pela Impugnante em seu livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), o que pode ser observado na coluna “Estornado pela ANGLO - LRAICMS - laudo” da planilha “Demonstrativo de estorno”, anexa ao Termo de Reformulação do Crédito Tributário.

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 é eminentemente de direito, ou seja, se a energia elétrica consumida nos sistemas de captação e bombeamento de água geram ou não direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

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 e de bombeamento de água.

Aliás, observa-se que a água bombeada também se destina ao uso geral do estabelecimento, ao consumo humano, à lavagem de instalações e equipamentos e aos locais onde são abastecidos os caminhões-pipa que irão molhar as vias.

Dessa forma, não corresponde à realidade a afirmação da Defesa de que “...a água nova captada por meio de sistema de bombeamento é empregada primordialmente na etapa após a moagem primária do minério de ferro, sendo considerada insumo essencial para a formação da polpa de minério.”.

Portanto, analisando-se a situação sob a ótica da IN SUTRI nº 01/14, a captação e o bombeamento de água não se confundem com as fases de extração, movimentação interna, estocagem e beneficiamento do minério, as quais compõem o processo produtivo das empresas mineradoras.

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida nos sistemas de captação e bombeamento de água não gera direito a créditos do ICMS, consoante as disposições do art. 33, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, ambos já transcritos.

Noutro giro, a Impugnante alega que, ainda que se entenda que as estações de captação e bombeamento de água estão fora do processo de beneficiamento primário, seu direito ao crédito estaria garantido pelo art. 66, inciso III, § 4º, inciso IV, do RICMS/02, que permite o aproveitamento do crédito relativo à aquisição de energia elétrica utilizada em atividades complementares à produção primária de estabelecimento minerários.

No entanto, mais uma vez não lhe assiste razão. Observe-se o dispositivo citado:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

(...)

§ 4º Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(...)

IV - Que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária;

Como visto, o art. 3º da IN SUTRI nº 01/14 traça os limites do processo produtivo de extração mineral. Por outro lado, o art. 2º da mesma norma apresenta uma lista de processos ou tratamentos considerados **complementares** à extração mineral, de caráter não industrial, que se classificam como beneficiamento mineral ou beneficiamento não industrial (fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, ativação, coqueificação, desaguamento, secagem, desidratação, filtragem e levigação).

No caso da Mina de Conceição (estabelecimento da Impugnante), entre a fase de desmonte da rocha e a fase de estocagem, encontram-se as atividades de britagem, moagem, flotação, concentração magnética, filtragem e classificação (ciclones) que são consideradas atividades complementares ao processo de produção mineral e que, portanto, fazem jus ao crédito do ICMS relativo à energia elétrica neles consumida.

Entretanto, como se vê, as estruturas de captação e bombeamento de água, objeto da presente autuação, não se enquadram nessa listagem de atividades complementares à extração mineral, não se lhes aplicando as disposições do citado art. 66, inciso III, § 4º, inciso IV, do RICMS/02, razão pela qual mostra-se correto o estorno de crédito realizado.

A Impugnante alega incorreção no cálculo realizado pela Fiscalização, pois ainda que se considere válido o estorno adicional de 4,62% (quatro inteiros e sessenta e dois centésimos por cento) do crédito realizado pela Fiscalização, ele deve se ater ao percentual máximo de 12% (doze por cento) de energia elétrica utilizada fora do processo de beneficiamento primário do minério de ferro, conforme consta do Laudo Técnico de Engenharia do estabelecimento (Anexo VI da Impugnação).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, razão não lhe assiste, pois o Laudo Técnico em comento foi elaborado a partir da premissa de que as estruturas de captação e bombeamento de água fariam parte do processo produtivo da Autuada.

Esse aspecto fica claro quando se observa os percentuais de consumo de energia elétrica por área da empresa, que constam do documento Laudo Técnico, anexo ao Auto de Infração. Esse documento demonstra que as duas estruturas envolvidas no estorno de crédito (destacadas em vermelho) foram classificadas como áreas operacionais (destaque em verde), de forma que seu crédito foi integralmente aproveitado, como parte dos 88% (oitenta e oito por cento) do consumo considerado de natureza operacional. Observe-se:

DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO PERCENTUAL DE GLOSA DE CRÉDITOS DO ICMS APROVEITADOS, REFERENTES AO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA			
Legenda			
		● Área não Operacional	
		● Área Operacional	
PROCESSO OU ÁREA	DESCRIÇÃO DE CARGAS	CONSUMO 2015 (MWh)	PERCENTUAL
Mina	Bombas de Drenagem, Poços	0	0,00%
Britagem Primária	Britadores de Mandíbulas, Transportadores de Correia.	6641,72	1,30%
Britagem Secundária	Britadores Cónicos e Transportadores de Correia.	22473,23	4,39%
Peneiramento	Peneiras Vibratórias	2146,94	0,42%
Prensa de Rolos	Prensa de Rolos e Transportadores de Correia	34745,87	6,78%
Moagem Primária	Moinhos de Bolas e Bombas de Polpa Centrifugas	200137,14	39,08%
Remoagem	Moinhos Verticais	88280,45	17,24%
Flotação	Células de Flotação, Bombas de Água	72641,05	14,18%
Sistema Captação de Água Nova	Bombas de Água - Bombeamento de Água do Rio do Peixe para a Usina de Beneficiamento.	21151,19	4,13%
Captação Água Recuperada	Bombas de Água - Captação de Água Emergencial da Barragem de Rejeitos para a Usina de Beneficiamento.	0	0,00%
Estação Bombeamento Elevatória	Bombas de Água - Bombeamento de Água do Reservatório da Usina.	2506,3	0,49%
Unidades de Apoio Administrativo	Escritórios / Sala de Controle Platô 17	322,5	0,06%
Estação de Bombas 1 - EB1	Bombas de Polpa. Bombeamento de polpa de minério.	61120,14	11,93%
<b>TOTALIZADO</b>		<b>612.166,53</b>	<b>100,00%</b>
<b>CONSUMO ÁREA OPERACIONAL</b>		<b>450.723,89</b>	<b>88,00%</b>
<b>CONSUMO ÁREA NÃO OPERACIONAL</b>		<b>61.442,64</b>	<b>12,00%</b>

Dessa forma, o percentual de até 12% (doze por cento) do consumo de energia elétrica fora do processo produtivo não inclui tais estruturas, mas apenas os setores denominados “Unidades de Apoio Administrativo” e “Estação de Bombas 1 – EB1”.

Por essa razão, está correta a metodologia utilizada pela Fiscalização, de acrescer os 4,62% (quatro inteiros e sessenta e dois centésimos por cento) a esse percentual máximo de estorno reconhecido no Laudo Técnico, relativo à área não operacional, não assistindo razão ao questionamento da Impugnante.

Em seguida, aduz a Impugnante que o cálculo também estaria incorreto em razão de o estorno ter sido apurado sobre o crédito relativo ao total de entradas de energia elétrica no estabelecimento, desconsiderando os volumes cedidos a terceiros e/ou liquidados na CCEE, os quais já tiveram os respectivos créditos estornados.

Tal equívoco foi reconhecido pela Fiscalização no “Termo de Reformulação” e, inclusive levou à exclusão da maior parte do crédito tributário, como pode ser visto nas planilhas “Demonstrativo de estorno” e “Demonstrativo de exclusão”, ambas integrantes da reformulação realizada.

Assim, por ter sido acatada a alegação da Defesa, superada está tal discussão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No aditamento à impugnação, a Defesa afirma que a planilha “Demonstrativo do estorno”, anexa ao Termo de Reformulação do Crédito Tributário, reconhece que ela detém um saldo creditório de R\$ 155.463,73, valor esse que teria sido indevidamente estornado (estornado a maior) nos meses de janeiro a abril, julho, agosto e outubro de 2016 (valores destacados em amarelo na coluna “L”).

Acrescenta que caberia ao Fisco proceder à “compensação” desses créditos com o pequeno débito remanescente do imposto, de forma a acabar com qualquer exigência do imposto.

Nota-se que a Defesa pretende a realização de uma recomposição da conta corrente fiscal do Contribuinte, compensando o crédito aproveitado indevidamente com o saldo credor acumulado ou com eventuais estornos a maior por ela realizados em outras competências do período.

No entanto, o art. 195 do RICMS/02, na nova redação trazida pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, vigente a partir de 01/02/15, estipula que os créditos indevidos serão estornados mediante **exigência integral em Auto de Infração**, acrescidos de juros e multas.

Ademais, o § 1º do mesmo dispositivo autoriza a dedução de eventual saldo credor de ICMS quando do pagamento do crédito tributário, de forma que a Autuada poderá fazê-lo nesse momento, atingindo seu objetivo de compensar eventuais créditos acumulados em conta corrente com os créditos estornados pela Fiscalização.

Observe-se os dispositivos citados:

**Art. 195.** Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado **créditos ilegítimos ou indevidos**, tais créditos serão **estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas** relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, **por ocasião do pagamento do crédito tributário** de que trata o caput, **poderá deduzir do valor do imposto exigido** a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de **crédito acumulado em sua conta gráfica**, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

(...)

(Destacou-se)

Assim, o pleito da Defesa não pode ser atendido no formato pretendido (compensação pela própria Fiscalização), mas poderá ser implementado no momento do pagamento do crédito tributário, observado o procedimento previsto no art. 195 do RICMS/02 e a manutenção de saldo credor até a data do pagamento.

Portanto, sem razão a Impugnante em seu questionamento.

Por fim, no que tange ao pedido para que seja aplicado ao presente lançamento o entendimento do voto vencido do Acórdão nº 22.230/16/3ª, no sentido de que seria possível aproveitar o crédito da energia elétrica consumida nos sistemas de captação e bombeamento de água, mais uma vez não lhe assiste razão.

Como o próprio nome diz, o voto “vencido” representa a posição que **não prevaleceu** no julgamento. Desse modo, ao contrário do que afirma a Defesa, no acórdão em comento não houve “reconhecimento” do direito ao crédito, pois a decisão tomada foi pela **procedência do estorno do crédito** realizado pela Fiscalização em relação aos créditos da energia elétrica empregada em sistemas de captação e bombeamento de água, exatamente como entendeu a Fiscalização no presente caso.

Por fim, destaque-se que autuações de conteúdo semelhante foram consideradas procedentes pelo CCMG em julgamentos anteriores, como se pode ver nos Acórdãos nºs 4.278/14/CE; 4.384/15/CE; 4.695/16/CE, 22.230/16/3ª e 22.681/17/3ª, dentre outros, todos relativos a estorno de crédito de energia elétrica utilizada em sistemas de captação, bombeamento e recirculação de água de empresas mineradoras.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro André Barros de Moura, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Honório de Castro Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Alexandra Codo Ferreira de Azevedo (Revisora).

**Sala das Sessões, 17 de fevereiro de 2022.**

**Hélio Victor Mendes Guimarães**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

D

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

Acórdão: 23.994/22/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001851616-08  
Impugnação: 40.010151368-92  
Impugnante: Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A  
IE: 572740544.02-60  
Proc. S. Passivo: PAULO HONÓRIO DE CASTRO JÚNIOR/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a dezembro de 2016, de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos à entrada de energia elétrica consumida fora do processo de beneficiamento primário do minério de ferro.

Os créditos estornados referem-se à energia elétrica utilizada nas estruturas denominadas “Sistema de Captação Água Nova” e “Estação de Bombeamento Elevatória”, nos respectivos percentuais de 4,13% e 0,49% do total da energia elétrica utilizada no estabelecimento, conforme indicado em laudo técnico de consumo (vide documento “Laudo Técnico” em “Anexo (provas)”).

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorrem dos fundamentos a seguir expostos e reside na exclusão das exigências relativas a energia elétrica consumida nas referidas estruturas, uma que as mesmas integram o processo de beneficiamento primário do minério de ferro, no caso específico da Autuada, gerando direito a créditos do ICMS.

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:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, compensandose 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.

§ 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.

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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.

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 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 esposado pela Fiscalização, o que se verifica no caso concreto, é que as estruturas onde foi utilizada a energia elétrica fazem sim parte do processo de beneficiamento primário do minério de ferro.

Como restou demonstrado nos autos, a água captada e bombeada por tais estruturas é empregada primordialmente na etapa de deslamagem (remoção da lama), efetuada logo após a moagem primária do minério de ferro e, também, na etapa seguinte, de flotação mecânica, quando a água é misturada com amido gelatinizado e soda, para fins de concentração (separação) do minério de ferro das demais espécies minerais.

Ademais, consta da Portaria nº 00581/2010 do Instituto de Gestão das Águas de Minas Gerais (IGAM), que a água captada pela Impugnante é consumida em seu processo industrial, que consiste na “Lavra a Céu Aberto com Tratamento a úmido de Minério de Ferro”, exatamente como consta do Certificado LO nº 123/14 (Anexo III da Impugnação), emitido pela Secretaria Estadual de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável de Minas Gerais (SEMAD/MG);

Finalmente, a utilização da água como insumo do processo de produção mineral é corroborada pelo Plano de Aproveitamento Econômico – PAE do estabelecimento (Anexo IV à impugnação), devidamente aprovado pela Agência Nacional de Mineração (ANM).

Conclui-se, portanto, que a energia elétrica consumida nas referidas estruturas (“Sistema de Captação Água Nova” e “Estação de Bombeamento Elevatória”) geram direito a créditos do ICMS.

**Sala das Sessões, 17 de fevereiro de 2022.**

**André Barros de Moura**  
**Conselheiro**