

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.713/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157259-26
Impugnação: 40.010122511-01
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda.
IE: 180616449.25-40
Proc. S. Passivo: Luis Marcelo Introcaso Capanema Barbosa/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES – Constatou-se que a Autuada apropriou-se indevidamente de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes a de produção e, ainda, deixou de estornar os créditos do imposto proporcionalmente às perdas de produção de gases e líquidos (ventados/perdidos) verificados no estabelecimento. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Dos fatos

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/02 a 31/12/06, da falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, apurada mediante Verificação Fiscal Analítica (VFA), em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacados em documentos fiscais correspondentes à:

1 – perdas de produção de gases e/ou líquidos (ventados/perdidos), conforme demonstrado no item 9a do Relatório Fiscal e nos quadros I e II (fls. 16/18);

2 – energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes a de produção (a teor do disposto na Instrução Normativa SLT 01/86), conforme demonstrado no item 9b do Relatório Fiscal e no quadro II (fls. 17/18).

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa isolada incidente a partir de novembro/03 capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Foi realizada a recomposição da conta gráfica nos exercícios de 2002, 2005 e 2006, em razão da existência de saldo credor nesses períodos.

O Fisco Instruiu o Auto de Infração com os seguintes demonstrativos e Anexos:

- Relatório Fiscal – fls. 10/15;

- Quadro I – Proporção entre o crédito estornado e os créditos totais de ICMS de unidade fabril similar (PTA 01.139188-67) – fls. 16;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Quadro II – Demonstrativo de estorno do ICMS (perdas de produção energia elétrica consumida) – fls. 17/18;
- Verificação Fiscal analítica – fls. 19/21;
- Anexo I – Laudos Técnicos para consumo de energia elétrica – fls. 23/51;
- Anexo II – Respostas da empresa às intimações do Fisco – fls. 52/73;
- Anexo III – telas do CCF e cópias do Livro Registro de Apuração de ICMS – fls. 74/293;
- Anexo IV – Resposta da Cemig Geração e Distribuição S/A à intimação da Fiscalização – fls. 294/295;
- Anexo V – Cópia parcial do PTA 01.000139188.67 do estabelecimento IE 313.616449.28-82, situado em Ipatinga, referente à autuação de idêntica natureza – fls. 296/322;
- Anexo VI – Diários de produção e planilha de apuração de custos – fls. 323/427;
- Anexo VII – Nota fiscal/conta de energia elétrica – fls. 428/704.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 725/779.

Sustenta, em preliminar:

- a nulidade do lançamento sob o fundamento de que não há nos autos a demonstração efetiva da ocorrência dos fatos a ela imputados, restando comprovado que a Fiscalização autuou por mera presunção e, da mesma forma, tais fatos não se adequam aos dispositivos legais supostamente infringidos;
- que o lançamento, por utilizar-se do arbitramento balizado em dados de unidade fabril diversa e basear-se em exercícios completamente distintos do período de apuração do ICMS, objeto deste Auto de Infração, afrontaria o princípio da boa fé e da ampla defesa, e ao disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN);
- que houve a capitulação incorreta das penalidades impostas;
- que ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, pois, aplicar-se-ia no caso, para fins de contagem do prazo decadencial, o disposto no art. 150, § 4º, e, não, a do art. 173, inciso I do mesmo código, como fez a Fiscalização;
- menciona doutrina e jurisprudência que entende amparar seus argumentos.

No mérito, aduz que:

- a acusação fiscal de aproveitamento indevido de crédito do ICMS referente a perdas de produção de gases e/ou líquidos (ventados/perdidos), e as exigências fiscais a ela referentes são insubsistentes e improcedentes, pois, no seu processo produtivo, há necessidade do alívio da pressão, com a finalidade de evitar danos e perdas da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qualidade do produto, além do que, o custo é inerente à operação e repassado ao custo final do produto;

- não haveria perdas de produtos acabados em seu processo industrial;
- já no processo de obtenção de líquidos, é possível ocorrerem perdas mínimas inerentes ao processo, todas ocasionadas por trocas térmicas, via condução do ar atmosférico que circunda linhas de produção, tanques de armazenamento e tanques de distribuição, além de trocas térmicas por radiação (especialmente solar);
- “perdas” não ocorrem por incapacidade de armazenamento do produto, mas em razão da necessidade de se manter a pressão no interior do tanque e, assim, aquilo que é considerado “perda” pela Fiscalização, trata-se, na verdade, de alívio de segurança;
- o insumo “energia elétrica” teria sido totalmente consumido no processo produtivo e, portanto, possibilitaria o creditamento integral, devido ao princípio constitucional da não cumulatividade (art. 155, inciso II e respectivo § 2º, inciso II, alínea “b”);
- ajusta a produção para maximizar o fornecimento de gases e/ou líquidos e, que, em determinados momentos, há necessidade de se “ventar” (jogar para a atmosfera) produto gasoso. Tal procedimento seria inerente a sua atividade e que não haveria como atender as necessidades dos clientes sem essa margem de “falha”;
- a irregularidade descrita no item 8.b do Auto de Infração, também revela-se equivocada, pois a Autoridade Fiscal glosou créditos de ICMS de energia elétrica consumida em equipamentos utilizados no seu processo produtivo, por desconhecimento de sua finalidade, baseado em mera suposição;
- cada um dos equipamentos mencionados faz parte do processo produtivo e, por isso, são todos eles fundamentais, essenciais e vitais para o funcionamento da planta;
- é equivocada a desconsideração dos laudos técnicos que apresentou à Fiscalização, já que encontram-se conformes aos aspectos técnicos exigidos, foram elaborados com metodologia adequada e por técnico adequado e a legislação que rege o assunto permanece omissa quanto aos requisitos formais;
- a IN SLT nº 01/86 não se aplica ao caso concreto, visto que a energia elétrica só passou a ser tributada após a Constituição Federal de 1988 (CF/88).

Por fim, argui a impossibilidade da aplicação de juros com base na taxa SELIC, tendo em vista que possui natureza jurídica diversa da “mora” e diz que não há que se falar na cobrança ora pretendida e, muito menos, na cobrança de multa isolada, já que o Auto de Infração, em nenhum momento, diz respeito a qualquer descumprimento de obrigação acessória.

Requer a procedência da impugnação e pede, ainda, pela produção de prova pericial, apresentando quesitos (fls. 805) e indica assistente técnico (fls. 806).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 816/830, refuta, pontualmente, as alegações da defesa.

Esclarece, na oportunidade, que ao se deparar com a negativa da empresa na prestação de informações solicitadas mediante termos de intimação, utilizou-se do arbitramento, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN) e das normas regulamentares e que a alternativa viável para se obter o parâmetro de arbitramento foi a utilização de índice obtido em unidade fabril similar da própria empresa situada em Ipatinga, MG, conforme dados do PTA nº 01.000139188.67, e que a Autuada não demonstrou nos autos índice diverso do arbitrado.

Quanto à irregularidade do item “b” da autuação, diz que a Contribuinte foi intimada a comprovar que a energia elétrica foi consumida na atividade de industrialização, nos termos do disposto no art. 66, II, a.2 e seu § 4º, item 1.2 do Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação de 1996 (RICMS/96). Em decorrência, foi apresentado um “Laudo Técnico de Consumo de Energia Elétrica”, às fls. 24/26, o qual foi refeito por três vezes.

Acrescenta que, foram estornados os valores de ICMS referentes à energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes de produção, tomando por base os dados do laudo da Contribuinte fls. 27/51.

Enfatiza que a análise desta questão deve ser feita com base no conceito jurídico de “industrialização” e não em conceitos extra jurídicos, ou seja, atividades de manutenção e preservação de equipamentos, iluminação de pátios, refrigeração de água que irá refrigerar motores, motores de óleo e motores de bombas, muito embora sejam essenciais, não são atividades de industrialização.

Esclarece que, no caso dos equipamentos mais relevantes, motores da torre de refrigeração, a água empregada na refrigeração se destina à preservação dos equipamentos, evitando seu superaquecimento; mas não há atividade de industrialização, pois o uso dessa energia elétrica não decorre nenhuma modificação da natureza da água ou do equipamento sobre o qual atua. Conclui que, no caso em exame, a energia elétrica consumida nesses equipamentos não é empregada em atividade de industrialização, embora possa ser essencial ao processo produtivo.

Pede, ao final, seja julgado procedente o lançamento.

A Assessoria deste Conselho, em parecer de fls. 831/842, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento.

Processado anteriormente pela 1ª Câmara de Julgamento, esta, em sessão de 30 de julho de 2008, exara o despacho interlocutório de fls. 845, o qual é cumprido pela Autuada que junta, às fls. 864/880, cópia do “Relatório Técnico”, vias originais às fls. 886/902 e anexa cópia do Relatório Técnico do INT às fls. 919/953, também, às fls. 955/1027, anexa o Laudo Técnico de Consumo de Energia da UFMG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização ao proceder a análise da documentação juntada, efetua a reformulação do lançamento, no que tange ao item “B” do Auto de Infração, conforme demonstrado às fls. 1032/1040.

Intimada, a Impugnante comparece às fls. 1044/1048 dos autos.

A Fiscalização volta a manifestar-se às fls. 1050/1054.

A Assessoria deste Conselho rerratifica seu entendimento anterior (fls. 1055/1062).

DECISÃO

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal e no parecer da Assessoria deste Conselho foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações/adequações pertinentes.

Das Preliminares

Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do lançamento, dizendo que o arbitramento, ao tomar como base os dados de outra unidade fabril, não observou o processo administrativo regular, disposto no art. 148 do CTN, o que teria cerceado o seu direito à ampla defesa, além de não guardar a devida segurança jurídica.

Não procede a arguição da Impugnante, pois a lavratura do Auto de Infração se fez mediante procedimento fiscal idôneo e previsto na legislação tributária. O arbitramento efetuado pela Fiscalização está em consonância com o disposto no art. 148 do CTN, no art. 18 da Lei Complementar nº 87/96 e nos arts. 53, incisos I, IV e VI e 54, inciso XI e § 2º do RICMS/02.

Os parâmetros utilizados para o arbitramento estão claramente demonstrados nos Quadros I e II (fls. 16/18 e 1032/1034), o mesmo acontecendo com os dispositivos legais que autorizam tal procedimento e aqueles relativos às infringências e penalidades, mencionados no campo próprio da peça fiscal.

O tema é complexo e depende de dados que somente a empresa possui, como por exemplo, consumo de energia elétrica em cada equipamento, quantidade de gases ventados, outras perdas no processo, dentre outros.

A Fiscalização fez várias intimações à Autuada, na tentativa de obter tais dados, que não foram atendidas ou atendidas de forma incompleta e imprecisa. O laudo técnico para aproveitamento de energia elétrica foi feito por três vezes e, ainda assim, não utilizou a metodologia adequada.

Teve oportunidade de apresentar documentos e exercer, desde o início, seu direito à ampla defesa, entretanto nada apresentou.

Por se tratar, de dados com diversos elementos e abrangência diversa, que exigem pessoas tecnicamente qualificadas, não restou alternativa outra à Fiscalização, a não ser a de efetuar o arbitramento, nos termos permitidos pela legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, constam elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida (art. 92 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 - RPTA), bem como ao disposto no art. 142 do CTN).

Com efeito, as razões da defesa apresentadas demonstram que não houve qualquer prejuízo ou cerceamento ao amplo direito de defesa da Impugnante, uma vez que ela entendeu perfeitamente as imputações fiscais e defendeu-se seguramente contra todos os pontos do Auto de Infração em todas as oportunidades.

Não bastasse isto, o despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento, reabriu para a Impugnante a oportunidade de apresentar índices técnicos mais precisos que poderiam, em tese, serem opostos àqueles apurados no arbitramento efetuado pela Fiscalização, como se viu, pelos documentos juntados às fls. 886/902, cópia do “Relatório Técnico” e da informação do INT (originais às fls. 919/950), cópia do Relatório Técnico do INT, às fls. 552/586, e o Laudo Técnico de Consumo de Energia da UFMG, às fls. 955/1027. Estes documentos serão discutidos, quando da análise do mérito.

A alegação de que teria ocorrido erro na aplicação de penalidade também não procede. Está claro que a legislação, a par de exigir a multa de revalidação por pagamento inferior ao devido, estabeleceu, também, a partir de 01/11/03 (efeitos a partir de 1º/11/03 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei nº 14.699) a multa isolada nos casos de apropriação indevida de créditos. Assim, no caso em questão, o que ocorreu foi um descumprimento de obrigação acessória caracterizado pela apropriação indevida por irregularidade em seu procedimento de creditamento e da obrigação principal, quando o imposto é recolhido a menor. Uma penalidade decorre da outra, mas são independentes.

Além disto, quando o Auto de Infração menciona que “*deixou de recolher e/ou recolheu ICMS a menor*” não significa que há dúvidas quanto ao fato. O que ocorre é que em alguns meses houve saldo devedor, portanto ocorreu recolhimento a menor do imposto; entretanto, em outros, havia saldo credor e, deste modo, a Contribuinte deixou de recolher determinado valor de ICMS. Mas, qualquer um dos dois fatos acarretará a exigência do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. E, corolário disto, a apropriação de créditos indevida será também apenada como multa isolada.

Assim, rejeita-se a preliminar argüida, posto que não se vislumbra qualquer ilegalidade ou nulidade no lançamento fiscal.

A decadência arguida e a alegação de que não teriam sido produzidas provas suficientes para corroborar a exigência da irregularidade e o arbitramento do crédito tributário, por serem matérias de mérito, serão tratadas oportunamente.

Pedido de Produção de Prova Pericial

A prova pericial suscitada pela Impugnante, foi suprida pelo despacho interlocutório exarado pela 1ª Câmara de Julgamento, que concedeu a ela o prazo de 30 (trinta) dias para que juntasse laudo técnico elaborado por profissional ou instituto especializado na matéria, pormenorizando todas as etapas do processo produtivo da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresa, com a descrição de todos os pontos de perda de gases e sua respectiva quantificação.

O prazo concedido foi prorrogado por mais 30 (trinta) dias (fls. 851) e, posteriormente, por mais 180 (cento e oitenta) dias (fls. 860), atendendo solicitação da Impugnante.

A Defendente trouxe aos autos o Relatório Técnico de fls. 865/880 e 886/902, o Relatório Técnico nº 149/2009 do Instituto Nacional de Tecnologia (fls.919/953) e o Laudo Técnico de Consumo de energia, elaborado pelo Departamento de Engenharia Elétrica da universidade Federal de Minas Gerais (fls. 955/1027).

Desta forma, observado o disposto no inciso III do art. 154 do RPTA, indefere-se o pedido de perícia formulado, com fundamento na alínea “a” do inciso II do art. 142 do regulamento supra.

Do Mérito

Cuida o presente feito fiscal da constatação, no período de 01/01/02 a 31/12/06, da falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, em decorrência da falta de estorno de crédito de imposto, proporcionalmente às perdas de produção de gases e líquidos (ventados/perdidos) verificados no estabelecimento, bem como de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacados em documentos fiscais referentes à energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes à de produção, a teor do disposto na Instrução Normativa SLT 01/86.

A empresa autuada tem por objetivo a fabricação de gases industriais e medicinais (CAE 20.14.2.00) e que utiliza, como principal insumo, a energia elétrica.

De acordo com os dados cadastrais constantes no SICAF, a Autuada inscreveu-se como contribuinte neste Estado em novembro de 1993, e encontra-se em atividade.

A Impugnante sustenta que o crédito tributário referente ao período de janeiro a dezembro de 2002, fora alcançado pela decadência, fundamentando seu entendimento no art. 150, § 4º do CTN.

Todavia, o presente caso trata da constatação de irregularidades prejudiciais à correta apuração e pagamento do imposto devido, caracterizada pelo aproveitamento indevido de créditos. Aplica-se o prazo decadencial de cinco anos, nos exatos termos da regra descrita no inciso I do art. 173 do CTN, que dita como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, o marco inicial é o primeiro dia do exercício seguinte (01/01/03). Desta forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário somente se expirou em 31/12/08, uma vez que a Contribuinte foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/12/07 (fls. 03), ou seja, dentro do prazo de direito da Fazenda para constituir o crédito tributário.

Item “A” do Relatório do AI – Falta de estorno de crédito de imposto, proporcionalmente às perdas de produção de gases e líquidos (ventados/perdidos)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constatou-se, por meio de diligência “*in loco*” e com base em informações prestadas pela empresa, que há perdas de produtos acabados no processo industrial.

Tal fato foi constatado por meio de resposta do Supervisor de Operações da empresa, em 15/09/05, que em atendimento ao termo de intimação e termo de inventário (anexos), em visita realizada pelo Auditor Fiscal, na mesma data, afirma a existência de válvulas(s) de alívio que, no período aproximado de 06 (seis) em 06 (seis) minutos, lançam, para a atmosfera, os gases “CO2” e “Nitrogênio” (fls. 54).

Com efeito, não se pode afirmar que raras são as vezes que as válvulas de alívio atuam. Nem mesmo que o volume de gases expelidos seja insignificante.

Os gases produzidos pela unidade fabril autuada são destinados, parte para “Gerda Aço Minas S/A” fornecido por meio de gasoduto (o excesso de produção é transformado em líquido e estocado em tanque), parte fornecida para outros clientes (Hospitais, mecânicas industriais e outros), por meio de caminhões, e outra parcela é ventada para a atmosfera.

Essa última parcela, “perda de produto ventado”, corresponde ao gás (produto acabado) jogado para a atmosfera em função da falta de tanques suficientes para estocar os produtos. Portanto, não se trata de vaporização do produto líquido estocado em tanques criogênicos (ventada para a atmosfera como controle de pressão do tanque).

Logo, ao contrário do que afirma a Impugnante, não está a Fiscalização a exigir o estorno de crédito em razão de perdas por evaporação ou vaporização.

Repita-se, o produto ventado, em nenhuma hipótese, pode ser confundido com perda normal resultante do processo de industrialização, pois os produtos (argônio, nitrogênio e oxigênio) são jogados para fora, já totalmente acabados, e só não são aproveitados pela absoluta falta de capacidade de estocagem da empresa.

No que tange à questão da prova, importa ressaltar que a Contribuinte foi intimada a apresentar dados detalhados acerca dessas perdas, entretanto não atendeu a solicitação da Autoridade fiscal.

Em razão da negativa da empresa na prestação de informações solicitadas mediante termos de intimação, a Fiscalização utilizou-se do arbitramento, nos termos do art. 148 do CTN; arts. 18 e 19 da Lei Complementar n° 87/96; e, arts. 53, incisos I, IV e VI e 54, inciso XI e § 2° do RICMS/96.

Art. 53 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo fisco quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que seja responsável pelo recolhimento do imposto;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Art. 54 - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

XI - o valor que mais se aproximar dos parâmetros estabelecidos nos incisos anteriores, na impossibilidade de aplicação de qualquer deles.

(...)

§ 2º - O valor arbitrado pelo fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

Tratando-se de dados complexos e tecnicamente especializados, que necessitam de profissionais qualificados, a alternativa viável para obter o parâmetro para o arbitramento foi a utilização do índice obtido em unidade fabril similar da própria empresa em Ipatinga/MG, conforme dados no Processo Tributário Administrativo - PTA nº 01.000139188-67 (fls. 296/322). São dados verossímeis e caberia à empresa demonstrar índice diverso do apresentado, por documentos ou por quaisquer outros meios de prova, entretanto, nada apresentou.

Assim, aplicou-se na presente autuação, o índice obtido naquele PTA, que já teve trânsito em julgado na esfera administrativa, tendo sido o lançamento julgado procedente. O índice detalhado no “Quadro I” (fls. 16), foi aplicado aos créditos de ICMS gerando o valor de ICMS a estornar, conforme demonstrado no “Quadro II” (fls. 17/18).

Ressalta-se que a Autuada admite que há perdas mínimas, mas não demonstra percentuais ou traz outras provas. Neste sentido, os Acórdãos nºs 15641/03/2ª, de 05/11/03 e nº 3019/04/CE, de 08/10/04, entenderam que, não provando que se trata de perda considerada normal dentro do processo produtivo, prevalece o estorno de crédito em conformidade ao art. 71, inciso V do RICMS/96 e RICMS/02. Também neste sentido, é o entendimento da DOET/SLT na Consulta Fiscal Direta nº 753/96, Consulta de Contribuintes nºs 007/97, 153/98 e 105/02.

Mesmo assim, visando chegar o mais perto possível da verdade material, a 1ª Câmara de Julgamento houve por bem conceder nova oportunidade para a Impugnante juntar aos autos laudo técnico elaborado por profissional ou instituto especializado na matéria, pormenorizando todas as etapas do processo produtivo da empresa, com descrição de todos os pontos de perda dos gases e sua respectiva quantificação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É de se notar que, com a medida, a Câmara devolveu à Autuada a oportunidade de trazer aos autos índices técnicos mais precisos sobre a perda de produção de gases ou líquidos (ventados ou perdidos), em relação aos arbitrados pela Fiscalização.

Assim, na análise sobre o atendimento à solicitação da Câmara, ganha relevância o fato de que as informações constantes no laudo ora apresentado, se equivalem à produção de “prova em contrário”, ao arbitramento realizado pela Fiscalização.

Neste contexto, no que diz respeito ao quesito idoneidade do Instituto emitente do “Relatório Técnico” (fls. 919/953), evidentemente, não há o que se discutir.

Uma vez reconhecida a qualidade técnica do Parecer, resta então examinar a questão da valoração da prova, no caso, configurada pela possibilidade de se extrair do Parecer Técnico os esclarecimentos que se pretendeu buscar.

Neste aspecto, a partir do Parecer, pelo menos um ponto pode ser considerado incontroverso. Esta questão reside na confirmação da existência de perdas de produto acabado (oxigênio e nitrogênio) no processo produtivo. Certeza esta, revelada a partir da resposta dada ao item 6, às fls. 952/953.

No entanto, ainda quanto ao conteúdo, tem-se que, referido Parecer cuida especificamente de relatar, sob a ótica da engenharia de produção (voltada para a segurança e certificação sobre a qualidade dos produtos), as etapas do processo produtivo, descrevendo as condições de pressão e o controle de vazão de gases pela abertura das válvulas de alívio, não se traduzindo, deste modo, em informações que permitam quantificar as perdas no processo produtivo.

Com efeito, se com esta medida (apresentação de laudo detalhado), o que se pretendia era a obtenção de índice mais preciso que o arbitramento realizado pela Fiscalização, concedendo assim, à Autuada a oportunidade de se fazer a contraprova, pode-se assegurar que este objetivo não foi atingido.

Além disto, o fato de a Autuada não ter fornecido elementos ou dados que permitam quantificar as perdas de produto acabado, autoriza a presunção de que a mesma desconhece o quanto essa perda representa no custo do produto.

Assim, também, não pode prosperar a outra argumentação da Impugnante de que teria direito à apropriação dos créditos em questão, por se tratar de perdas normais ou “ordinárias”.

Logo, confirmada a existência de perdas de produtos acabados e não tendo a Impugnante conseguido apresentar elementos necessários à exata quantificação dessas perdas, repita-se, de modo que pudesse contrapor aos índices levantados pela Fiscalização, o estorno deve ser mantido, conforme critérios utilizados no trabalho fiscal.

Item “B” do Relatório do AI – Aproveitamentos indevidos de créditos do imposto de energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes à de produção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta-se, inicialmente, que a Contribuinte foi intimada a apresentar a prova de que a energia elétrica foi consumida na atividade de industrialização, nos termos do disposto no art. 66, inciso II, subalínea “a.2” e seu § 4º, item 1.2 do RICMS/96 e RICMS/02.

Foi apresentado um pretenso “Laudo Técnico de Consumo de Energia Elétrica” (fls. 24/26), datado de 02/07/01, o qual apresenta-se tecnicamente incorreto, pois, em uma lauda e meia, trata de forma genérica a questão, ignorando o grande porte do estabelecimento, não indica detalhadamente todos os equipamentos com suas respectivas cargas, além de deixar de discriminar os equipamentos utilizados no processo de industrialização.

O que fora apresentado seria, sim, mera indicação de medição da corrente elétrica dos equipamentos da área administrativa, concluindo-se, de maneira equivocada, que o restante estaria sendo consumido no processo industrial.

Há que se considerar que, em relação a créditos referentes à energia elétrica, conforme orientação reiteradamente emanada pela DLT/SEF, os contribuintes estão obrigados a fazer relatório ou laudo técnico em observância às normas técnicas aplicáveis, e, submetê-lo à apreciação da Repartição Fazendária (Consultas de contribuintes nº 121 a 132/97, 237/98).

Importa destacar que, apesar do primeiro laudo apresentar o índice de 99,998% (noventa e nove vírgula novecentos e noventa e oito por cento) (fl. 25), no segundo laudo, 99,974% e, no terceiro, 99,953% (fl. 31), a Autuada, desde o exercício de 2000, apropriou-se da totalidade (100%) dos créditos relativos à energia elétrica.

No decorrer dos trabalhos fiscais, foram feitas diversas diligências no estabelecimento e constatado *in loco* que a energia elétrica, cujo crédito de ICMS aproveitado, não é (e não foi) empregada totalmente na atividade de industrialização, sendo aplicada em atividade outras tais como, manutenção e preservação de equipamentos, iluminação externa de pátios, bombeamento de água que resfria o ar (que irá resfriar os motores). Ou seja, de fato, a energia elétrica consumida em tais setores não se enquadra nos conceitos extraídos da IN SLT nº 01/86.

O questionamento da Autuada de que as conclusões foram obtidas apenas por constatações visuais *in loco* e que considerou diversos equipamentos como linhas marginais ou independentes à de industrialização, sem profissionais qualificados, não procede. Para tanto, não seria necessário profissional qualificado, pois trata-se de subsunção do fato à norma da IN SLT nº 01/86. Veja-se a este respeito trecho do Acórdão 15784/02/3^a:

“...o conceito de linha marginal encontra-se definitivamente esgotado no tocante aos produtos utilizados para tratamento de água, (...) produtos utilizados em torres de resfriamento e lubrificantes, não devendo, pois, prevalecer o argumento da impugnante que “não existem provas para afirmação de que os produtos e substâncias glosados tivessem sido empregados em linhas marginais de produção.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diversos julgados já se manifestaram especificamente sobre energia elétrica consumida em torres de refrigeração, por exemplo, os Acórdãos nº 14400/00/1ª, e nº 15784/02/3ª.

Quanto à necessidade de se usar medições e levantamentos, contrapondo-se ao laudo, cabe mencionar que, não dispondo dos dados que somente a empresa possui e não podendo por conta própria obtê-los, haja vista limitações tecnológicas e de pessoal, tomou-se como base os dados fornecidos pela Contribuinte em seu próprio laudo, não havendo, aqui, arbitramento.

Evidenciam-se as ressalvas ao pretense laudo apresentado. A Contribuinte refez o primeiro laudo técnico, o segundo laudo também tecnicamente incorreto, por ser genérico e não indicar detalhadamente as características técnicas dos equipamentos, obteve-se o índice de 99,974%. Por fim, um terceiro laudo, este mais detalhado, indica o índice de 99,953%. Porém, ignorando os próprios laudos, a empresa continuou a apropriar-se de 100% (cem por cento) dos créditos de ICMS, repita-se.

Conforme bem esclareceu a Fiscalização (fls. 824/825), o índice de apropriação adotado no trabalho fiscal foi obtido a partir do laudo técnico fornecido pela empresa sobre a potência dos equipamentos, bem como na medição de consumo dos equipamentos integrantes do processo produtivo, quais sejam, compressores de ar, de oxigênio, de nitrogênio e de reciclo.

Assim, foi levantada a relação percentual entre o consumo de energia elétrica no processo produtivo de industrialização e o consumo total. O índice obtido (no caso, 94,485%) foi aplicado ao crédito de ICMS de energia elétrica apropriado no período, conforme “Quadro II”, às fls. 17/18 e 1033/1034.

Ressalta-se que as atividades/setores/equipamento consideradas como industrialização para fins de apropriação do crédito de ICMS sobre energia elétrica foram: motores principais, compressores de ar, compressores de oxigênio, compressores de nitrogênio, compressor de reciclo (fls. 12 e 14).

Os demais setores/equipamentos/atividades foram considerados linhas marginais ao processo produtivo. Nos termos da legislação em vigor, os equipamentos mais relevantes, objeto de estorno de ICMS, são os motores – Torre de Refrigeração, compreendendo os motores das bombas de água e motores de ventiladores, dentre outros relacionados pela Fiscalização às fls. 13. O valor do crédito estornado corresponde à energia elétrica consumida em atividade que não se enquadra ao conceito jurídico de industrialização.

Na realidade o que ocorre é que há superestimação da idéia de necessidade de atividades e essencialidade dos gastos. É certo que diversas atividades seriam essenciais à continuidade do processo de produção; e que qualquer despesa realizada pela empresa seria essencial ao atingimento de seus objetivos comerciais/industriais. Acrescenta-se que tal argumentação é válida, sob o ponto de vista da mecânica da produção; porém, para a legitimidade do creditamento do imposto é imprescindível observar a legalidade estrita.

Sabe-se que a industrialização deve ser entendida como qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para o consumo. O sentido e alcance do termo “industrialização” pode ser obtido de diversas normas, algumas delas precedem às regras contidas no RICMS, dentre as quais, destaca-se a Lei nº 4.502/64 (Dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas) e o Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados), *in verbis*:

Lei nº 4.502/64

Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:

I - o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;

II - o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;

(...). (grifou-se)

Decreto nº 2.637/1998

Art. 4º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

(...).(grifou-se).

Neste sentido, encontra-se a norma ínsita no art. 222, inciso II do RICMS/96, mantido no RICMS/02. Ou seja, atividades de manutenção e preservação de equipamentos, iluminação de pátios, refrigeração de água que irá refrigerar motores, motores de óleo e motores de bombas, muito embora sejam essenciais, não são atividades de industrialização.

No caso dos equipamentos mais relevantes, motores da torre de refrigeração, a água empregada na refrigeração se destina à preservação dos equipamentos, evitando seu superaquecimento; mas não há atividade de industrialização, uma vez que do uso dessa energia elétrica não decorre nenhuma modificação da natureza da água ou do equipamento sobre o qual atua.

Depreende-se, no caso em exame, que a energia elétrica consumida nesses equipamentos não é empregada em atividade de industrialização, embora possa ser inerente ao processo produtivo.

É de se ressaltar, no entanto, que, muito embora esta questão não tenha sido objeto do despacho interlocutório de fls. 845, ao ensejo do atendimento, foi apresentado o “Relatório Técnico” elaborado pelo Departamento de Engenharia Elétrica da Escola de Engenharia da Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG (fls. 955/1027).

A Fiscalização, no entanto, ante a precisão e confiabilidade das informações contidas no Relatório, entendeu justificar-se a reformulação do crédito (fls. 1032/1040), para que fosse mantido o estorno, tão somente, em relação ao equipamento correspondente ao processo “P9” (arrefecimento e tratamento de água industrial), conforme orientação extraída do parecer técnico referido.

De outro turno, no que se refere à cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, acrescenta-se que tal cobrança é disciplinada pela Resolução 2.880 de 13 de outubro de 1997.

Referida Resolução foi editada tendo em vista o disposto nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, que estabelecem vinculação dos critérios adotados para cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais. Tais critérios remetem à aplicação da taxa SELIC, cujo suporte jurídico encontra-se no § 4º do art. 39 da Lei Federal nº 9.250/95 e na Lei Federal nº 9.430/96.

Assim, considerando que o crédito tributário foi regularmente formalizado e uma vez caracterizadas as irregularidades descritas no Auto de Infração em comento, legítimo se torna o lançamento em exame, após as reformulações efetuadas pela Fiscalização.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, ainda à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1032/1040. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcel Alcades Theodoro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 30 de julho de 2010.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**

CC/MG