

Acórdão: 4.450/15/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000183165-98
Recurso Inominado: 40.100137762-14
Recorrente: Aperam Inox América do Sul S.A.
IE: 687013342.03-52
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. Recorrente: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CONTESTAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO DA DECISÃO – CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Nos termos do art. 56, § 3º do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, o Sujeito Passivo manifesta discordância em relação à liquidação do crédito tributário. A Fiscalização acatou parcialmente os argumentos apresentados pela Recorrente para excluir, do cálculo do percentual de operações e prestações para exterior, as operações que não representam efetivas saídas de mercadorias. Além disso, as operações de saída realizadas com o CFOP 7.949 devem ser incluídas na receita de exportações, na forma pretendida. **Recurso Inominado parcialmente provido à unanimidade.**

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação refere-se à constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/04/07 a 30/06/12, relativos à entrada de energia elétrica não utilizada no processo de industrialização, destinada especificamente aos setores denominados “escritório da gerência de utilidades”, “escritório de engenharia de equipamentos” e “gerência de implantação de projetos” e, também, a outras pessoas jurídicas que atuam dentro da área física onde está situado o estabelecimento da Autuada.

Constatou-se, ainda, que parte da energia elétrica adquirida foi repassada, sem o estorno do crédito correspondente, a outras pessoas jurídicas que atuam dentro da área física onde está situado o parque industrial do estabelecimento autuado, em afronta ao princípio da autonomia dos estabelecimentos e às regras de aproveitamento de crédito.

Além disso, apesar de a ora Recorrente já realizar estorno mensal de parte do ICMS relativo à energia elétrica em sua escrita fiscal, ela não incluiu em seus cálculos o valor do ICMS/ST de energia elétrica (no caso das operações interestaduais de aquisição de energia elétrica), implicando estorno menor do que o devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), no período de março de 2008 a novembro de 2011, e em 100% (cem por cento), no período de abril de 2012 a junho de 2012, em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.251/13/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação efetuada pela Fiscalização às fls. 2.315/2.324 e, ainda, para excluir os juros e as multas até 13/08/07, relativos à energia elétrica consumida nas atividades alheias (gerência de utilidades e de implantação de projetos e engenharia de equipamentos). Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Orias Batista Freitas que excluía, também, as exigências fiscais relativas à energia elétrica cedida às empresas que funcionam dentro da usina e concediam o crédito proporcional às exportações, até 13/08/07, para a energia elétrica utilizada nas atividades alheias (gerência de utilidades e de implantação de projetos e engenharia de equipamentos), e José Luiz Drumond (Relator) que julgava parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada pela Fiscalização.

Inconformada, a Recorrente interpôs, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 2.510/2.534, requerendo, ao final, o seu provimento.

A Câmara Especial conheceu do recurso e deu-lhe provimento parcial para excluir as exigências fiscais relativas à energia elétrica utilizada nas atividades de gerência de utilidades, gerência de implantação de projetos e no escritório de engenharia de equipamentos, na proporção das exportações realizadas.

Dessa forma, em razão da irrecorribilidade da decisão na esfera administrativa, a Fiscalização promove a devida liquidação, conforme documentos de fls. 2.666/2.807.

Intimada, a Recorrente manifesta a sua discordância dos cálculos apresentados (fls. 2.814/2.815) e junta os documentos de fls. 2.816/2.869 contendo os valores que entende corretos, para requerer, ao final, a revisão da liquidação efetuada.

Ao acolher parcialmente os argumentos da Recorrente, a Fiscalização reformula os cálculos, conforme documentos de fls. 2.871/3.074.

Novamente intimada, a Recorrente não se manifesta.

A Fiscalização encaminha os autos ao CC/MG para julgamento (fls. 3.077), sem, contudo, manifestar-se a respeito dos argumentos não acatados do recurso inominado.

O Núcleo de Triagem do Conselho de Contribuintes retorna os autos à origem para que a Fiscalização, caso remanesça discussão em relação ao recurso inominado, emita manifestação fiscal sobre os pontos controvertidos (fls. 3.078).

Sem se manifestar sobre a parte remanescente do recurso inominado, a Fiscalização, por meio do Termo de Remessa de PTA de fls. 3.086, encaminha os autos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à Advocacia Regional do Estado (ARE) de Ipatinga para controle de legalidade e inscrição em dívida ativa.

Em seguida, por meio do Termo de Remessa de fls. 3.087, os autos foram remetidos à 2ª Procuradoria de Dívida Ativa da Advocacia Geral do Estado (AGE).

A AGE retorna os autos à Delegacia Fiscal de Ipatinga para atendimento da solicitação do CC/MG, para que a Fiscalização apresentasse manifestação sobre a parte remanescente do recurso inominado (fls. 3.088).

Por meio do documento de fls. 3.089, a Fiscalização ratifica as informações já apresentadas sobre o método utilizado no cálculo da liquidação do crédito tributário (fls. 3.089) e retorna o processo à AGE (fls. 3.095). No entanto, mantém-se silente sobre a parte não acatada do recurso.

Às fls. 3.096, a AGE remete o processo ao Conselho de Contribuintes para que este possa julgar o recurso inominado.

A Presidente do CC/MG, entendendo presentes os requisitos do art. 56, § 3º do Regimento Interno, aprovado pelo Decreto nº 44.906 de 26 de setembro de 2008, determina o encaminhamento do PTA para a Assessoria do CC/MG, no intuito de se elaborar parecer, conforme preceitua o art. 2º, inciso I da Resolução nº 4.335 de 22 de junho de 2.011.

A Assessoria do CC/MG, por meio do parecer de fls. 3.098/3.106, opina pelo provimento parcial do recurso para que seja incluído no valor das operações e prestações para o exterior, aquelas contidas no CFOP 7.949, em consonância com o disposto no art. 66, § 4º, inciso I, alínea “c” do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores.

A Câmara Especial, na Sessão realizada aos 24/04/15, à unanimidade de votos, determina o retorno dos autos à origem, para que a Fiscalização renove a intimação do procurador da Recorrente, colacionada às fls. 3.075, tendo em vista equívoco de endereço nela constante e falta de comprovação da intimação realizada.

O procurador da Recorrente é devidamente intimado da nova liquidação da decisão (fls. 3.109/3.110). Contudo, ele não se manifesta.

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 alterações de estilo e acréscimos.

Do Mérito

Cumpre destacar que, uma vez decidido um processo tributário administrativo, esgotadas as vias recursais, como no presente caso, a decisão torna-se imutável na esfera administrativa, cabendo apenas, na fase de liquidação, converter o texto decisório no correspondente *quantum debeatur*, com total fidelidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, há que se salientar que a única matéria passível de exame, nesta oportunidade, diz respeito à liquidação da decisão nos moldes determinados pela Câmara de Julgamento, o que não foi observado pela Fiscalização ao implementar a decisão retromencionada, conforme se verá.

A Recorrente afirma, inicialmente, que a Fiscalização não efetuou corretamente a liquidação do crédito tributário, deixando de observar a decisão do Conselho de Contribuintes em relação ao seguinte ponto:

- ao promover a exclusão, na proporção das exportações realizadas, de todas as exigências (ICMS, multas e juros) referentes ao crédito da energia elétrica utilizada nos setores denominados gerência de utilidades, gerência de engenharia de equipamentos e gerência de engenharia de projetos, a Fiscalização, equivocadamente, adicionou no cálculo do valor das saídas as remessas para conserto, remessas por conta e ordem do cliente para industrialização e outras operações que não podem ser classificadas como venda, impactando para menor o índice de exportações utilizado nesse cálculo.

Por meio da planilha de fls. 2.867 (doc. 05), a Recorrente apresenta, por amostragem, o cálculo que ela entende correto, tanto para o valor das saídas para o exterior e para o mercado interno, quanto do percentual de aproveitamento de crédito do imposto permitido de acordo com a decisão do CC/MG.

Na planilha de fls. 2.869 (doc. 06), faz uma comparação entre o valor do estorno de crédito realizado pela Fiscalização em sede de liquidação e aquele que ela entende correto, de acordo com o método de cálculo exposto no doc. 05.

A Fiscalização, entendendo como cabível parte dos argumentos da Recorrente, reformula a liquidação do crédito tributário, às fls. 2.871/3.074.

A norma ínsita no art. 66, § 4º, inciso I, alínea “c” do RICMS/02, com a redação vigente à época dos fatos geradores, autorizava o abatimento, sob a forma de crédito, do imposto relativo à entrada de energia elétrica, na proporção das operações ou prestações para o exterior em relação às operações ou prestações totais:

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:

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 16/08/2012 - Redação original:

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

Efeitos de 1º/01/2011 a 16/08/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.532, de 21/01/2011:

“I - até 31 de dezembro de 2019:”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/01/2007 a 31/12/2010 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 44.441, de 25/01/2007:

“I - até 31 de dezembro de 2010:”

Efeitos de 15/12/2002 a 16/08/2012 - Redação original:

(...)

c) que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais;”

Cotejando a nova liquidação do crédito tributário, realizada após acatamento parcial do recurso inominado, com o método de cálculo proposto pela Recorrente, observa-se que a liquidação realizada pela Fiscalização converge, em grande parte, com tal cálculo.

No entanto, restam algumas divergências entre a Fiscalização e a Recorrente, as quais residem, basicamente, na inclusão ou exclusão de alguns Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs), nas receitas internas ou de exportações e, também, na discussão acerca da possibilidade de se excluir o IPI do montante das operações de saída para o mercado interno.

Desse modo, considerando que a Recorrente apresentou suas discordâncias da liquidação por meio da planilha de fls. 2.867, a melhor forma de se analisar seus argumentos é comparando o método de cálculo utilizado pela Fiscalização na liquidação (fls. 2.942) e aquele proposto pela Recorrente (fls. 2.867), de forma a explicitar as diferenças entre eles.

Esclareça-se que os CFOPs destacados com negrito e grifo representam, exatamente, os pontos de conflito entre a liquidação da Fiscalização e o cálculo da Recorrente.

- **RECEITA DE EXPORTAÇÕES (Abril 2009):**

LIQUIDACÃO DA FISCALIZACÃO (fls. 2.942) – apura a receita de exportações somando as operações realizadas com os CFOPs 7.101, 7.102, 7.105 e 7.127 e, em seguida, subtraindo as operações dos CFOPs 3.201, 3.202 e **3.211**. O resultado é a receita de exportações, no entendimento da Fiscalização, que totaliza R\$ 31.955.328,24 (trinta e um milhões, novecentos e cinquenta e cinco mil, trezentos e vinte e oito reais e vinte e quatro centavos).

- **CÁLCULO DA RECORRENTE (fls. 2.867)** – apura a receita de exportações somando as operações realizadas com os CFOPs 7.101, 7.102, 7.105, 7.127 e **7.949** e, em seguida, subtraindo as operações dos CFOPs 3.201 e 3.202. O resultado é a receita de exportações, no entendimento da Recorrente, que totaliza R\$ 33.474.510,08 (trinta e três milhões, quatrocentos e setenta e quatro mil, quinhentos e dez reais e oito centavos).

Confrontando os cálculos da Fiscalização e da Recorrente, vê-se que a receita de exportações apurada pela Fiscalização na liquidação é menor do que aquela pleiteada pela Recorrente em seu recurso. A diferença, de R\$ 1.519.181,84 (um milhão, quinhentos e dezenove mil, cento e oitenta e um reais e oitenta e quatro centavos), decorre de apenas duas divergências:

- 1) A Fiscalização, em sua liquidação, subtrai da receita de exportações as operações do **CFOP 3.211 – Devolução de venda de produção do estabelecimento sob o regime de “drawback”**, que é um código referente à devolução das vendas realizadas no CFOP 7.127 - Venda de produção do estabelecimento sob o regime de “drawback”.

De fato, o CFOP 3.211, por ser uma devolução, deve ser subtraído da receita de exportações, restando, nesse ponto, correta a liquidação efetuada pela Fiscalização.

Por conseguinte, **sem razão à Recorrente**, que pretendia manter tais valores como receita de exportações.

- 2) Por outro lado, o cálculo da Recorrente inclui na receita de exportações o **CFOP 7.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado**, que é um código no qual se registram as saídas para exterior não classificadas nos demais CFOPs de exportação.

De fato, o CFOP 7.949, por representar saída de mercadoria para o exterior, deve fazer parte da receita de exportações, restando, nesse ponto, equivocada a liquidação efetuada pela Fiscalização.

Por conseguinte, **com razão a Recorrente**, devendo ser incluído o CFOP 7.949 como receita de exportação.

- RECEITA DO MERCADO INTERNO (Abril de 2009)

LIQUIDAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO (fls. 2.942) – apura a receita do mercado interno somando as operações realizadas com os CFOPs 5.101, 5.102, 5.122, 5.124, 6.101, 6.102, 6.109, **6.111**, **6.118**, 6.122, **6.124** e 6.151 e, em seguida, subtraindo as operações dos CFOPs 1.201, 1.202, 2.201, 2.202, **2.203**, **2.208** e **2.209**. O resultado é a receita do mercado interno no entendimento da Fiscalização, que totaliza R\$ 155.606.532,11 (cento e cinquenta e cinco milhões, seiscentos e seis mil, quinhentos e trinta e dois reais e onze centavos).

CÁLCULO DA RECORRENTE (fls. 2.867) – apura a receita do mercado interno somando as operações realizadas com os CFOPs 5.101, 5.102, 5.122, 5.124, 6.101, 6.102, 6.109, 6.122 e, em seguida, subtraindo as operações dos CFOPs 1.201, 1.202, 2.201 e 2.202 e, também, os valores referentes ao **IPI** incidente na fabricação das mercadorias. O resultado é a receita do mercado interno no entendimento da Recorrente, que totaliza R\$ 130.963.770,66 (cento e trinta milhões, novecentos e sessenta e três mil, setecentos e setenta reais e sessenta e seis centavos).

Confrontando os cálculos da Fiscalização e da Recorrente, vê-se que a receita do mercado interno apurada pela Fiscalização em sua liquidação é maior do que aquela calculada pela Recorrente em seu recurso. A diferença, de R\$ 24.642.761,45 (vinte e quatro milhões, seiscentos e quarenta e dois mil, setecentos e sessenta e um reais e quarenta e cinco centavos), decorre das seguintes divergências:

1) A Fiscalização, em sua liquidação, soma na receita do mercado interno, as operações realizadas com os seguintes CFOPs:

- **6.111 - Venda de produção do estabelecimento remetida anteriormente em consignação industrial** - Classificam-se neste código as vendas efetivas de produtos industrializados no estabelecimento remetidos anteriormente a título de consignação industrial;

- **6.118 - Venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem** - Classificam-se neste código as vendas à ordem de produtos industrializados pelo estabelecimento, entregues ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário;

- **6.124 - Industrialização efetuada para outra empresa** - Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial;

- **6.151 - Transferência de produção do estabelecimento** - Classificam-se neste código os produtos industrializados ou produzidos pelo estabelecimento em transferência para outro estabelecimento da mesma empresa.

Como se nota pela leitura da descrição, os quatro CFOPs retromencionados referem-se a situações que representam efetivas saídas de mercadorias do estabelecimento para o mercado interno, razão pela qual devem, de fato, compor o valor das receitas do mercado interno, restando, nesse ponto, correta a liquidação efetuada pela Fiscalização.

Por conseguinte, sem razão à Recorrente, que pretendia excluir tais valores das receitas do mercado interno.

2) A Fiscalização, ainda nos cálculos de sua liquidação, subtrai da receita do mercado interno as operações com os seguintes CFOP's:

- **2.203 - Devolução de venda de produção do estabelecimento, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio** - Classificam-se neste código as devoluções de vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, cujas saídas foram classificadas no código "6109 - Venda de produção do estabelecimento, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio";

- **2.208 - Devolução de produção do estabelecimento, remetida em transferência** - Classificam-se neste código as devoluções de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, transferidos para outros estabelecimentos da mesma empresa;

- **2.209 - Devolução de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, remetida em transferência** - Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, transferidas para outros estabelecimentos da mesma empresa.

De fato, os três CFOPs, por cuidarem de devoluções, devem ser subtraídos da receita do mercado interno, restando, mais uma vez, correta a liquidação efetuada pela Fiscalização.

Por consequência, mais uma vez sem razão à Recorrente, que pretendia manter tais CFOPs no total da receita do mercado interno.

Noutro giro, observando o cálculo proposto pela Recorrente em seu recurso (fls. 2.867), vê-se que ela também subtrai do montante da receita do mercado interno o valor do IPI incidente na fabricação das mercadorias, por entender que o tributo não compõe o valor de tais operações.

Trata-se de entendimento que não encontra amparo na legislação. O art. 66, § 4º, inciso I, alínea “c” do RICMS/02 determinava, à época, que o crédito de energia elétrica seria concedido ao estabelecimento que realizasse operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais.

Vale dizer que operação é um conceito mais amplo, que em matéria de ICMS significa o valor total da saída envolvida no evento de circulação de mercadoria. Trata-se do chamado “valor total da nota fiscal”, constante o campo 10 da Nota Fiscal - Quadro “Cálculo do Imposto”, nos termos do art. 2º do Anexo V do RICMS/02.

Em outras palavras, fala-se do valor financeiro total envolvido na transação, aquele que deverá ser efetivamente entregue pelo adquirente ao remetente, a título de pagamento pela compra realizada.

Saliente-se que operação é um de conceito diverso de receita bruta de vendas (que não inclui em sua composição o valor do IPI) e, portanto, aproximando-se mais da definição contábil de faturamento bruto (esse sim composto inclusive pelo IPI), na medida em que se refere ao valor total das saídas de mercadorias (valor total da nota fiscal), inclusive com os tributos incidentes.

Desse modo, por inadequação conceitual, deve ser afastada a intenção da Recorrente de excluir o IPI do valor das operações realizadas no mercado interno, estando, nesse ponto, correta a liquidação realizada pela Fiscalização que manteve o tributo na totalização dessas operações.

Da observação da exposição anterior, que buscou contemplar da forma mais fiel possível os cálculos realizados pela Fiscalização e pela Recorrente, depreende-se que, após o acatamento parcial do recurso inominado por parte do Fisco, de todas as divergências remanescentes, em apenas uma a Recorrente está com a razão: a intenção

de incluir, entre as operações para o exterior, utilizado no cálculo do percentual de creditamento autorizado, aquelas registradas no **CFOP 7.949 – Outra saída de mercadoria ou prestação não especificado** (o que refletiria em um aumento no índice de exportações e, conseqüentemente, num aumento proporcional do crédito apropriável).

Como já exposto, trata-se de um código que contém saída de mercadoria ou de prestação para exterior, apenas com a peculiaridade de não possuir registro específico nas codificações anteriores e, por essa razão, deve ser tratado como receita de exportação, na forma pretendida pela Recorrente.

Constata-se, pois, que a Fiscalização não liquidou corretamente a decisão, uma vez que a alteração do crédito tributário da presente autuação foi realizada em desacordo com o determinado por este Conselho de Contribuintes.

Por essa razão, para adequar a liquidação à decisão contida no Acórdão nº 4.238/14/CE, partindo-se do cálculo realizado pela Fiscalização às fls. 2.872/3.058, devem ser adicionadas às operações e prestações para o exterior aquelas registradas no CFOP 7.949, as quais estão alcançadas pelo conceito de “operações para o exterior” do art. 66, § 4º, inciso I, alínea “c” do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, à unanimidade, em dar provimento parcial ao Recurso Inominado para, além da reformulação já promovida pela Fiscalização, incluir no valor das operações para o exterior, utilizado no cálculo do percentual de creditamento autorizado, aquelas operações registradas no CFOP 7.949. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão, Eduardo de Souza Assis, José Luiz Drumond e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 10 de julho de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**

T