

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.584/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000898941-95
Impugnação: 40.010145140-10
Impugnante: AngloGold Ashanti Córrego do Sítio Mineração S/A
IE: 572402910.03-61
Proc. S. Passivo: Tadeu Negromonte de Moura/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores anteriores a 29/11/12.

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

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante análise e conferência de arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD e livros de Registros de Entrada, de que a Autuada deixou de recolher ICMS, no período de 01/10/12 a 31/12/16, em razão do não encerramento do diferimento do imposto sobre energia elétrica adquirida de terceiros e classificada como de uso ou consumo do estabelecimento, uma vez que foi aplicada fora do processo industrial.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 36/64, acompanhada dos documentos de fls. 65/314, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 319/326.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o “Extrato da Decisão” de fls. 332, a 3ª Câmara de Julgamento decide:

(...) EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO ESCLAREÇA A FORMA DE CÁLCULO DO ÍNDICE DE ENERGIA ELÉTRICA CONSTANTE NA COLUNA DE PERCENTUAIS DAS PLANILHAS DE FLS. 18/22 (ANEXO 3), JUSTIFICANDO A UTILIZAÇÃO DE UM ÚNICO PONTO DE MEDIÇÃO AO INVÉS DOS TRÊS DISPONÍVEIS, PARA AFERIÇÃO DO CONSUMO TOTAL DA MINA. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE. APÓS O SANEAMENTO DA DILIGÊNCIA, AINDA EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA COM RELAÇÃO AOS QUESITOS 3 E 4 ÀS FLS. 61/62.

Na sequência, conforme documento de fls. 334, a Impugnante vem requerer a substituição do assistente técnico anteriormente nomeado na impugnação inicial.

Atendendo à diligência determinada pela Câmara de Julgamento, a Fiscalização manifesta-se às fls. 336/344.

Aberta vista dos autos à Impugnante, esta comparece às fls. 357/361, após pedido de dilação de prazo para se manifestar acerca da juntada de documentos à peça fiscal pela Fiscalização.

Novamente, a Fiscalização manifesta-se às fls. 371/372, que, ao final, sugere o seguimento do processo para exame pericial determinado pela Câmara de Julgamento.

De acordo com documento de fls. 378, o titular da repartição fazendária lançadora do crédito tributário designou o Perito, nos termos do inciso I do art. 143 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, indicando, também, o Assistente Técnico pela Fazenda Pública Estadual, nos termos do art. 142, inciso II, alínea “b”, do RPTA.

A Fiscalização, então, apresenta os quesitos de fls. 380 dos autos.

O Assistente Técnico indicado pela Autuada apresenta o Parecer Técnico de fls. 401/414, concluindo que *“a energia elétrica utilizada nos sistemas de exaustão, planta de refrigeração e bombeamento de água bruta é diretamente aplicada no processo produtivo da Anglo Gold Ashanti”*.

O Perito responsável, por sua vez, elabora o Laudo Pericial de fls. 415/443, respondendo aos quesitos 3 e 4 formulados pela Impugnante, e deferidos pela Câmara de Julgamento, e quesitos 1 a 6 formulados pela Fiscalização.

Regularmente intimada da conclusão da perícia, a Autuada, às fls. 451/464 dos autos, contesta o Laudo Pericial, requerendo sua desconsideração no julgamento da lide.

Por fim, às fls. 468/470, a Fiscalização também se manifesta a respeito da perícia levada a efeito, observando que ela segue o mesmo posicionamento do trabalho fiscal.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante análise e conferência de arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD e livros de Registros de Entrada, de que a Autuada deixou de recolher ICMS, no período de 01/10/12 a 31/12/16, em razão do não encerramento do diferimento do imposto relativo à energia elétrica adquirida sob esse regime de tributação e consumida fora do processo produtivo do estabelecimento autuado, classificada, portanto, como de uso ou consumo do estabelecimento.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A energia elétrica em análise, classificada como material de uso ou consumo, foi utilizada nas seguintes áreas do estabelecimento autuado, consideradas pela Fiscalização como setores que não compõem o processo produtivo da empresa:

- Ventilação e Exaustão Da Mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria;
- Planta de Refrigeração de ar (Planta de resfriamento)
- Barragem / Oficina / ALCB (Bombeamento / oficina / Almoxarifado / Escritórios).

Para apuração do crédito tributário, a Fiscalização elaborou as planilhas que compõem o Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 18/22), em que indica, mensalmente, o valor de energia elétrica adquirida no período para todo o estabelecimento, de acordo com as notas fiscais relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 12/16), cujos valores foram extraídos da EFD/SPED, indicando, também, os percentuais de energia elétrica consumida em cada área acima mencionada, os quais foram fornecidos pela Contribuinte, conforme planilhas inseridas no DVD anexado ao Auto de Infração.

Com base nesses percentuais, a Fiscalização apurou o imposto devido em relação a cada área discriminada, aplicando a alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo definida, nos termos do art. 49 do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Os valores mensais de imposto devido foram levados à planilha de fls. 10, para apuração da multa de revalidação, compondo o Anexo 1 do Auto de Infração – “Demonstrativo das Exigências Fiscais Relativas ao Encerramento do Diferimento de Energia Elétrica”.

Em sua peça de defesa, a Impugnante, inicialmente, observa que, em 01/02/15, entrou em vigor a atual redação do art. 195 do RICMS/02, cujo efeito é o de postergar a recomposição da conta gráfica para o momento do pagamento do crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que referido dispositivo se contrapõe aos ditames do art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal e dos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, que estabelecem a necessidade do confronto entre débitos e créditos do estabelecimento, para, somente então, falar em falta de pagamento do imposto.

Assim, considerando que, em todo o período autuado, detém saldo credor em sua conta corrente, decorrente de sua atividade preponderante de exportação, conforme documentações anexas à peça de defesa (fls. 88/101 e 127/170), a Impugnante aduz ser necessária a recomposição da conta gráfica, pelo menos em relação aos fatos geradores anteriores a 01/02/15.

Entretanto, conforme bem colocado pela Fiscalização, “*tal pretensão não merece acolhimento*”, uma vez que a exigência fiscal se refere a falta de recolhimento de ICMS pela Autuada, em razão do não encerramento do diferimento do imposto incidente nas operações de aquisição de energia elétrica da Usina de Igarapava, desrespeitando o art. 12, inciso IV, do RICMS/02.

A Fiscalização esclarece, ainda, que, “*no contexto em apreço, a causa do encerramento do diferimento é o consumo pela mineradora da energia oriunda da hidrelétrica de Igarapava fora do processo de industrialização*”, sendo “*evidente que o ICMS em referência, após o pagamento, não é apropriável pela impugnante, pois refere-se a energia elétrica consumida fora do processo de industrialização*”.

A título de informação, importa ressaltar que o art. 195 do RICMS/02, que previa o procedimento fiscal de recomposição da conta gráfica na hipótese de aproveitamento indevido de crédito pelo contribuinte, **que não se amolda ao presente caso**, teve sua redação alterada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698 de 30/12/14 (vigência a partir de 01/02/15), extinguindo a necessidade de tal procedimento.

Cabe reproduzir, aqui, o art. 4º do referido decreto, em que o legislador deixou consignado o seguinte:

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

(grifou-se)

Vê-se que a aplicação retroativa das disposições contidas no art. 195 do RICMS/02 se respalda no disposto no § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional - CTN, *in verbis*:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Assim, mesmo que se tratasse, apenas por hipótese, de aproveitamento indevido de créditos, situação que, **reiterando, não se amolda ao presente caso**, não haveria o que se falar em recomposição da conta gráfica, diante da produção de efeitos imediata, inclusive em relação aos fatos geradores pretéritos, da norma que introduz novo critério ou processo de apuração do crédito tributário.

Vale destacar, ainda, que os documentos acostados aos autos pela Impugnante (fls. 88/101 e 127/170), com o intuito de demonstrar a existência de saldo credor decorrente de exportações por ela realizadas, evidenciam claramente que as Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs referem-se ao estabelecimento de CNPJ nº 18.565.382/0006-70 e o estabelecimento exportador possui o CNPJ nº 18.565.382/0001-66, enquanto que **o CNPJ do estabelecimento autuado possui o número 18.565.382/0007-51**.

Antes de se adentrar ao mérito propriamente dito, a Impugnante argui, ainda, a decadência parcial do crédito tributário, relativamente aos fatos geradores anteriores a 29/11/12, baseando-se na regra contida no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

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

(...)

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

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública Estadual tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Entretanto, no presente caso, não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que a irregularidade apontada diz respeito a falta de recolhimento de ICMS, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inferre-se, então, que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Reitera-se que constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

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

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

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça - STJ, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

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

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2012 somente expirou em 31/12/17, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente aos fatos geradores anteriores a 29/11/12, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29/11/17.

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, a Impugnante relata, *a priori*, que “*as operações de aquisição de energia elétrica com diferimento do imposto, demonstradas no Anexo 02 do Auto de Infração, foram realizadas entre o Consórcio da Usina Hidrelétrica de Igarapava, do qual a Impugnante é parte consorciada, com destino ao estabelecimento da própria Impugnante, denominado “Mina de Cuiabá, localizado em Sabará/MG”.*”

Fazendo um breve resumo das atividades da empresa, detalhado às fls. 103/125, a Defesa afirma que a Fiscalização tornou sem efeito o diferimento de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica consumida em três pontos de medição, os quais foram considerados “*como áreas supostamente não relacionadas ao processo industrial*”.

Defende, então, que, ao contrário do entendimento da Fiscalização, a Autuada faz jus ao diferimento do ICMS, uma vez que o conceito de produto intermediário aplica-se à energia elétrica adquirida objeto de autuação, que foi integralmente utilizada como insumo energético no processo de industrialização, tanto por força do art. 222 do RICMS/02, como em face das Instruções Normativas – IN nºs 01/86, 01/01 e 01/14.

Com base nas Instruções Normativas – IN nºs 01/01 e 01/14, as quais trazem o entendimento de que o processo produtivo de extração mineral é “*aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem*”, a Impugnante destaca que “*deve ser reconhecida que a energia elétrica adquirida foi empregada na linha central de produção do ouro – englobando desde a fase de desmonte até a fase de estocagem*”.

Transcreve o art. 29, § 14, da Lei nº 6.763/75, bem como o art. 66, § 4º, inciso IV, do RICMS/02 e o art. 3º da IN nº 01/14, que asseguram a apropriação de crédito de energia elétrica utilizada como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária.

Ressalta que “*apesar do processo produtivo do ouro ser mais amplo e compreender outros processos que não estão abrangidos pela IN SUTRI nº 01/2014 (fase de industrialização), as atividades exercidas na Mina de Cuiabá/Impugnante coincidem com as atividades nela descritas*”, não restando dúvidas, portanto, do seu direito de aproveitamento dos créditos de ICMS sobre energia elétrica, sendo também inquestionável que a energia elétrica, assim utilizada, classifica-se como produto intermediário, não se encerrando o diferimento como considerou a Fiscalização.

Para corroborar seu posicionamento, apresenta o parecer técnico de fls. 209/214, indicando a funcionalidade das áreas objeto de autuação dentro das plantas da Mina de Cuiabá, bem como o laudo técnico elaborado por empresa especializada, Roma Engenharia & Consultoria Ltda, anexado às fls. 172/207, o qual informa que apenas 1,90% (um vírgula noventa por cento) do total do consumo de energia elétrica adquirida pelo Complexo Industrial da Impugnante tem uso administrativo, sendo o restante destinado ao uso industrial.

Às fls. 48 dos autos, reproduz a relação das áreas consideradas não industriais pelo laudo técnico, quais sejam: captação de água, prédio central, portaria e M.D., prédio do DDS, prédio da oficina do poço, área oficina e almoxarifado, restaurante, escritório administrativo Toniolo, iluminação exterior, almoxarifado e manutenção de veículos.

Informa que, em 2006, “realizou estorno de crédito de energia elétrica (ref. período de jun/2004 a dez/2006), mediante denúncia espontânea em favor do Estado de Minas Gerais de 1,41% da energia total consumida (planilha anexa), sendo tal procedimento validado pela Fiscalização” (fls. 216/217).

Reclama que o percentual de consumo de energia elétrica das áreas consideradas não industriais pela Fiscalização se situa na faixa entre 29% (vinte e nove por cento) a 44% (quarenta e quatro por cento), com o consumo médio de 35% (trinta e cinco por cento), cujo percentual é bastante superior ao 1,90% (um vírgula noventa por cento) determinado no laudo.

Assim, requer o cancelamento integral das exigências fiscais, ou que, ao menos, o trabalho fiscal seja submetido à perícia técnica, nos termos do art. 154, inciso III, e art. 142, ambos do RPTA, “tendo em vista as especificidades do seu processo produtivo e a necessidade de verificação técnica da aplicação da energia elétrica ora classificada como de uso e consumo pela fiscalização”.

Para isso, apresenta os quesitos 1 a 4, de fls. 61/62.

Por sua vez, verificando que a Impugnante, para fundamentar sua resistência ao trabalho fiscal, faz remissão às Instruções Normativas SLT nº 01/86 e SUTRI nº 01/14 e aos arts. 29, § 14, da Lei nº 6.763/75 e 222 do RICMS/02, anexando, inclusive, um laudo de energia elétrica elaborado por empresa especializada, a Fiscalização observa que “a questão controvertida a ser dirimida é a incorreta descaracterização das atividades autuadas como atividade de industrialização, sendo por tal motivo descabido o encerramento do diferimento do ICMS sobre energia elétrica”.

Diante disso, expõe que “as áreas-atividades desclassificadas no trabalho fiscal como atividades de industrialização têm as seguintes funções”:

a) Ventilação e Exaustão Da Mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria: os equipamentos de ventilação e exaustão destinam-se a renovar o ar do subsolo, removendo os gases, poeira e calor gerados no processo de extração mineral. A depuração do ar do subsolo torna adequado o ambiente de subsolo à

legislação trabalhista (NR/15-norma regulamentadora de atividades e operações insalubres);

b) Planta de Refrigeração de ar (Planta de resfriamento) tem a função de reduzir a temperatura do subsolo, garantindo as condições adequadas ao trabalho humano segundo os preceitos trabalhistas da NR-15 (a temperatura do ar de entrada do subsolo é reduzida de 21°C para 12°C);

c) Barragem / Oficina / ALCB (Bombeamento / oficina / Almojarifado / Escritórios) O sistema de bombeamento de água consiste resumidamente, na captação de água de fontes naturais e no transporte de água da barragem de rejeitos para estação de tratamento de água etc. A água, após ser utilizada nas atividades da mina, é bombeada para barragem de rejeitos e desta, para estação de tratamento de água (ETA) onde é purificada com utilização de reagentes químicos. Segundo informação da autuada 89% do volume de água utilizada é recirculada.

(grifou-se)

Com base no conceito de industrialização constante da legislação tributária, especialmente do art. 222 do RICMS/02, que reproduz o disposto no parágrafo único do art. 46 do CTN, considerando “*industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo*”, a Fiscalização aborda acerca das atividades das áreas da Mina de Cuiabá objeto de análise, demonstrando que elas não se enquadram no referido conceito, não compondo, portanto, o processo industrial de produção:

1. As atividades: de exaustão e de ventilação de ar não se enquadram em nenhuma das hipóteses legais, típicas de industrialização, a saber: a) transformação, b) beneficiamento, c) montagem, d) embalagem, e) renovação-recondicionamento. Tais atividades não envolvem a geração ou modificação de qualquer produto, sendo desenvolvidas para adequação do meio ambiente do subsolo da mina às normas trabalhistas.

2. A segunda área enumerada, planta de refrigeração, também desclassificada como área de industrialização, não envolve a fabricação de qualquer produto, portanto não se enquadra como atividade de: a) transformação, b) beneficiamento, c) montagem, d) embalagem, e) renovação-recondicionamento. Têm a função de reduzir a temperatura do subsolo, garantindo as condições adequadas ao trabalho humano segundo os preceitos trabalhistas da NR-15.

3. A terceira área descaracterizada no trabalho fiscal como área de industrialização é o sistema de bombeamento. Também não há subsunção do

bombeamento d'água (transporte de água entre locais da mina) a quaisquer das hipóteses legais referentes às atividades de industrialização. O bombeamento (transporte de um local para outro), não envolve geração ou modificação de produto (mercadoria), condição elementar para caracterização de uma atividade como atividade típica de industrialização. Aliás, a água no caso em análise, sequer se enquadra no conceito de mercadoria ou produto seja este acabado ou em fabricação, constituindo na realidade numa "utilidade" que compõe o meio ambiente dos processos de mineração, daí a expressão muita utilizada neste segmento industrial: processo industrial por via úmida, processo aquoso etc.

Complementa, informando que *"tais observações se aplicam às atividades desenvolvidas nas demais áreas autuadas: oficinas, restaurantes, escritórios, portaria, almoxarifado, barragem etc todas elas não integrantes do processo industrial de produção"*.

No que se refere à IN nº 01/14, a Fiscalização relata que a Impugnante *"faz uma leitura estritamente literal, isolada e soberana do art. 3 da IN 01/2014 (abaixo transcrito) em razão da abrangência do processo de extração mineral nele descrito: "começa a partir do desmonte de rocha e termina na fase de estocagem, incluindo, inclusive, a movimentação de materiais."* Veja o que dispõe referido dispositivo:

IN SUTRI Nº 01/ 2014

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n. 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.

Parágrafo único. A entrada de energia elétrica no estabelecimento 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, dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito.

A Fiscalização explica que *"essa descrição do art. 3 da IN 01/2014 do que venha ser processo de produção mineral é puramente física-espacial, abrangendo, à primeira vista, tudo aquilo que esteja inserido no espaço físico da mina compreendido entre a frente de lavra e o pátio de estocagem. Como as áreas autuadas se encontram fisicamente neste espaço, a impugnante conclui que elas compõem o processo industrial de extração mineral."*

Contrapondo-se à conclusão da Impugnante, a Fiscalização pontua que, em observância ao princípio da hierarquia das normas, a definição de processo industrial de produção dada pelo art. 3º da IN nº 01/14 “*deve ser necessariamente combinada com o art. 222 do RICMS, afim de que, seja identificado quais atividades ao longo do processo compreendido entre as fases de desmonte de rocha e de estocagem, se caracterizam como atividade de beneficiamento ou de transformação, pois são essas as duas modalidades de atividade que por ditame legal se caracterizam como típicas de industrialização e se aplicam ao caso em exame(as demais atividades típicas de industrialização: montagem, embalagem, recondicionamento não se aplicam ao caso em tela)*”.

Diante desse entendimento, a Fiscalização exhibe os seguintes comentários a respeito das atividades da Autuada:

- a atividade(operação) de “movimentação de materiais”, de per si, não se insere na lista exaustiva de operações de industrialização enumeradas no art. 222 do RICMS.
- Também a atividade de “estocagem”, não é atividade típica de industrialização.

Ambas as operações, movimentação e estocagem, somente configurarão operação de industrialização se envolverem simultaneamente a modificação: da natureza, do funcionamento, da finalidade ou aperfeiçoamento do produto.

Como exemplo, de atividade de movimentação simultânea a de industrialização dentro do processo industrial da impugnante pode ser citada a moagem de minério, etapa do processo industrial em que ocorre a fragmentação do mineral com a movimentação da carga no interior dos moinhos. A fragmentação é efetuada com vistas a recuperação do ouro nas etapas seguintes (ver descrição folha 107).

Também na flotação (processo de concentração do teor do minério de ouro que consiste na separação do material de interesse da parte inútil denominada ganga), a movimentação de materiais se dá com a aderência das partículas de interesse às superfícies das bolhas que as transportam até a superfície líquido/ar (ver descrição folha 107).

Outros exemplos de atividades típicas de industrialização inseridas entre as fases de “frente de lavra e de estocagem” podem ser citados entre elas: concentração gravimétrica, peneiramento, classificação (hidrociclones), filtragem etc.

Concluindo, para que a expressão, movimentação do produto mineral, utilizada pelo art. 3º da IN 01/2014 possa ser caracterizada como fase típica do processo

industrial de produção mineral, há que nela existir de forma implícita uma das operações típicas de industrialização das enumeradas no art. 222 do RICMS.

Relativamente à atividade de estocagem igualmente referida no art. 3 da IN 01/2014 como operação do processo industrial de produção, também tal atividade, de per si, não se insere no rol de atividades típicas de industrialização do art. 222 do RICMS, denotando que a apreensão literal da palavra, estocagem, não é a interpretação mais adequada. Semelhantemente ao já exposto quanto a movimentação de materiais, a fase de estocagem para ser caracterizada como fase do processo industrial de produção deverá envolver implicitamente uma atividade de industrialização (transformação ou beneficiamento), assim como ocorre por exemplo na “blendagem de minério” (mistura, homogeneização) operada nos pátios de estocagem. Nas áreas de estocagem, os minérios são empilhados e desempilhados de forma a constituírem uma mistura homogeneizada (blendagem).

Arrematando, o tema sobre a definição e aspectos do processo industrial de produção mineral colocados pela IN 01/2014, tal colocação somente se valida juridicamente caso não haja inovação diante das disposições legais e de mandamentos constitucionais.

(...)

A lista de processos de produção (pulverização, classificação, concentração etc) exemplificados no art. 2º, § único da IN 01/2014 e ali denominados de processos complementares à extração mineral (beneficiamento mineral), constituem processo de industrialização que se enquadram nas disposições da lei 4.502/1964, da lei 5.172/1966 e da LC 87/1996, pois que em todos processos exemplificados, ocorre operação de transformação ou de beneficiamento de produto, operações típicas de industrialização por disposição legal reproduzidas no art. 222 do RICMS.

Assim, considerando toda essa análise, a Fiscalização verifica que as atividades executadas nas áreas autuadas, embora sejam desenvolvidas dentro do espaço físico compreendido entre a fase de desmonte de rocha e a fase de estocagem, *“não se enquadram como atividade típica de industrialização pelas disposições legais reproduzidas no art. 222 do RICMS”*.

Em 13/02/19, o presente caso foi submetido a uma sessão de julgamento da 3ª Câmara de Julgamento deste Órgão, a qual, considerando os argumentos apresentados pelas partes e o pedido da Impugnante de prova pericial, decidiu, naquela oportunidade, converter o julgamento em diligência para a Fiscalização esclarecer a

respeito da apuração do índice de energia elétrica consumida em cada área objeto de análise, e, ainda, deferir o pedido de perícia, em relação aos quesitos 3 e 4 formulados pela Defesa, conforme “Extrato da Decisão” de fls. 332:

(...) EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO ESCLAREÇA A FORMA DE CÁLCULO DO ÍNDICE DE ENERGIA ELÉTRICA CONSTANTE NA COLUNA DE PERCENTUAIS DAS PLANILHAS DE FLS. 18/22 (ANEXO 3), JUSTIFICANDO A UTILIZAÇÃO DE UM ÚNICO PONTO DE MEDIÇÃO AO INVÉS DOS TRÊS DISPONÍVEIS, PARA AFERIÇÃO DO CONSUMO TOTAL DA MINA. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE. APÓS O SANEAMENTO DA DILIGÊNCIA, AINDA EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA COM RELAÇÃO AOS QUESITOS 3 E 4 ÀS FLS. 61/62.

(GRIFOU-SE)

Em atendimento à medida determinada pela Câmara de Julgamento, a Fiscalização apresenta os seguintes esclarecimentos:

O consumo de energia elétrica, em termos físicos-KWH, das diversas áreas da mina de Cuiabá, no período de 2012 a 2016, foi fornecido pela autuada para o desenvolvimento do trabalho fiscal. Como esses dados foram fornecidos pela própria impugnante, julgou-se, inicialmente, desnecessário anexá-los na integralidade, contudo, diante da questão ora suscitada, os dados referentes ao consumo de energia em toda a extensão da mina e não somente referente as áreas atuadas, estão sendo anexados para verificação da adequação dos índices (%).

O percentual (%) de consumo mensal de cada área é obtido pelo quociente da divisão entre o consumo mensal da área em análise e o consumo total da mina, obtido pela soma de consumo de todas as áreas.

Assim, às fls. 338/342, a Fiscalização junta aos autos as planilhas que reproduzem os registros do consumo de energia elétrica da totalidade das áreas da mina no período de 2012 a 2016, cujos dados também foram gravados no CD de fls. 344, para verificação dos cálculos.

A Fiscalização registra, ainda, que:

(...) acima das planilhas em comento, são reproduzidas, também, para efeito de comprovação dos índices, as planilhas das folhas 18 a 22 do PTA, denominadas no trabalho fiscal de quadro demonstrativo do ICMS devido em razão do encerramento do diferimento – pontos autuados. Nesses quadros estão destacadas as áreas atuadas da mina de Cuiabá, a saber:

- a) ventilação e exaustão da mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria;
- b) Planta de resfriamento;
- c) Bombeamento / oficina / Almojarifado / Escritórios.

Intimada a se manifestar a respeito da juntada de documentos pela Fiscalização, a Impugnante declara que *“a Fiscalização, além de ter esclarecido a forma de cálculo que, de fato, se deu a partir dos dados fornecidos pela Impugnante, deveria ter esclarecido com mais robustez as suas conclusões, para a correta delimitação da lide”*.

Verifica, assim, que *“a controvérsia central gira em torno da funcionalidade das áreas/pontos de autuação, para fins de comprovação da utilização da energia elétrica como insumo energético no processo produtivo da Impugnante”*.

Diante de tais considerações da Defesa, a Fiscalização, por sua vez, observa que a Impugnante *“não apontou qualquer fato relevante que pudesse alterar os índices autuados, o que preliminarmente já era previsível, uma vez que os valores registrados foram obtidos por simples operações aritméticas sobre os dados por ela própria fornecidos”*.

Esclarecida a forma de cálculo do índice de energia elétrica utilizado pela Fiscalização para apuração do crédito tributário, o processo foi encaminhado para o exame pericial determinado pela 3ª Câmara de Julgamento, no que se refere aos quesitos 3 e 4 formulados pela Defesa (fls. 61/62) e, também, aos quesitos 1 a 6 estabelecidos pela Fiscalização (fls. 380).

Antes da análise do Laudo Pericial, cumpre registrar que o Assistente Técnico indicado pela Autuada, que é responsável técnico alocado nas atividades operacionais da empresa, apresentou seu parecer de fls. 401/414, em que, na mesma linha do parecer anteriormente trazido pela Defesa (fls. 209/214), descreveu as etapas principais dos *“processos produtivos de extração mineral no subsolo e beneficiamento do minério na planta metalúrgica”*.

Ao final do parecer, o Assistente Técnico registra a seguinte conclusão:

- A localização dos exaustores na superfície não exige tais equipamentos de compor todo o processo industrial, sem os quais inviabilizaria o negócio e a atividade. Portanto, não é o local que define se um equipamento é industrial ou administrativo, mas sim a sua função no negócio, sendo utilizado no processo produtivo.
- Os exaustores pertencem ao grupo de equipamentos que compõem os processos industriais. Podemos fazer esta afirmação com base na relação estabelecida entre a ventilação no subsolo e os exaustores principais. Os exaustores operam para criar fluxo de ar no subsolo e somente no subsolo. As operações no subsolo tornam-se inviáveis sem a utilização destes exaustores.

- Assim como os exaustores, há uma relação direta e dependente entre a planta de refrigeração e o processo de mineração no subsolo. A planta de refrigeração produz efeito térmico somente no subsolo e as operações da mina em profundidades superiores a 1000 metros são interrompidas imediatamente ao desligamento da planta de refrigeração, sendo esta, portanto, essencial para o processo produtivo.

- Sistema de bombeamento da água Viana e barragem, tem relação direta com a planta metalúrgica, a mina subterrânea e planta de refrigeração. A localização dos sistemas de bombeamento da forma como está, justifica-se pela condição técnica/operacional e de melhor eficiência dos equipamentos. O desligamento de um dos sistemas de bombeamento provocaria o desligamento dos processos produtivos em poucas horas.

- Diante do exposto, atestamos, para os devidos fins, que a energia elétrica utilizada nos sistemas de exaustão, planta de refrigeração e bombeamento de água bruta é diretamente aplicada no processo produtivo da Anglo Gold Ashanti”.

No que tange ao Laudo Pericial, acostado às fls. 415/443, verifica-se que ele foi elaborado mediante visita técnica realizada pelo Perito no dia 19/09/19 na Mina de Cuiabá, estabelecimento autuado da Anglogold Ashanti Córrego do Sítio Mineração S/A, situado no município de Sabará.

Participaram da visita, pela Secretaria de Fazenda, o Perito nomeado e o assistente de perícia, e, pela empresa, participaram o representante legal e o assistente técnico do Sujeito Passivo.

No tópico “Objeto da Perícia”, o Perito, após relembrar a acusação fiscal, observa que, *“sendo certo que a legislação tributária prevê o encerramento do diferimento e a conseqüente obrigação de recolher o imposto quando a mercadoria destinar-se ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário (artigo 12, inciso IV do RICMS/02), a principal controvérsia instalada neste PTA gira em torno da parcela de energia elétrica consumida no estabelecimento que foi classificada como sendo de uso e consumo pela Fiscalização”*. (grifou-se)

Antes de responder aos quesitos, o Perito efetua a seguinte abordagem acerca da legislação aplicável à matéria discutida no PTA em questão:

Inicialmente esclarecemos que a legislação infra legal mineira, nos termos das Instruções Normativas SUTRI N° 04/2013 e SUTRI N° 01/2014, considera a atividade de mineração como *não industrial*. Esta definição é aplicada para fins da base de cálculo do imposto na transferência do minério. Todavia, a própria IN SUTRI N° 04/2013, equipara a atividade de mineração, para fins do direito ao crédito de ICMS, à

atividade industrial, ao determinar que sejam adotados os mesmos critérios estabelecidos na Instrução Normativa SLT nº 1/1986 (regula o direito ao crédito de ICMS no processo de industrial):

Art. 4º Para efeito do direito ao crédito de ICMS relativo a insumos empregados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e **na extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, deverão ser adotados os mesmos critérios dispostos na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986**, salvo disposição especial da legislação tributária.

Grifamos.

Sendo assim, em uma interpretação lógica e sistemática do imposto podemos concluir que o mesmo entendimento se aplica às hipóteses de encerramento de diferimento, razão pela qual, doravante, aplicaremos os conceitos próprios da industrialização à atividade de mineração.

Feita esta ressalva destacamos o já mencionado artigo 12 do RICMS/02:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

[...]

Efeitos de 1º/04/2006 a 11/06/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, V, ambos do Dec. nº 44.366, de 27/07/2006:

IV - **a mercadoria destinar-se** ao ativo permanente, **ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário**, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 41, 46, 55 e 60 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente;

[...]

Grifamos.

Desta forma, conforme foi dito no item "1" deste relatório, e tendo em vista o objeto da autuação, bem como os quesitos formulados pelas partes, conclui-se que o objetivo da perícia é identificar a parcela da energia elétrica destinada ao *uso e consumo* do estabelecimento do Sujeito Passivo.

Por definição, insumos são o conjunto dos fatores de produção que são diretamente combinados para gerar um bem ou serviço. Ou seja, para que um fator de produção seja considerado um insumo, ele precisa ter envolvimento direto com a produção.

Neste sentido, considera-se como energia elétrica destinada ao *uso e consumo*, por exclusão, aquela

parcela que, nos termos da legislação mineira não pode ser considerada como *insumo energético*, ou seja, aquela energia não consumida diretamente no processo produtivo do minério.

Para se saber quando a energia elétrica é empregada diretamente no processo produtivo recorreremos ao artigo 222 que delimita o que se deve entender por atividade de industrialização:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

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

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

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

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

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

Portanto, a energia elétrica que não seja consumida diretamente nas atividades diversas das elencadas no dispositivo legal acima, mas em atividades secundárias, auxiliares do processo produtivo não será alcançada pelo conceito de *insumo energético*, sendo considerada como destinada ao uso e consumo do estabelecimento.

Assim, com base na visita realizada nas instalações da Mina de Cuiabá, durante a perícia técnica, nas informações repassadas pelos técnicos da AngloGold Ashanti Córrego do Sítio S/A, nos dados obtidos na internet e na legislação tributária que rege a matéria, o Perito responde aos quesitos 3 e 4 formulados pela Impugnante e aos quesitos 1 a 6 estabelecidos pela Fiscalização, a seguir reproduzidos.

Quesitos formulados pela Impugnante (fls. 61 a 62)

3 - Queira o ilustre perito informar o uso e a proporção (%) da energia elétrica utilizada em cada uma das áreas (e subáreas) descritas no item anterior/Relatório Fiscal; indicando se a metodologia do cálculo utilizada no laudo terceirizado da Empresa Roma, anexa aos autos (fl. 111-12/36 do laudo), permite aferir tecnicamente os percentuais de energia elétrica utilizada nas áreas da produção x áreas administrativas da Impugnante, auxiliando no deslinde do feito.

Resposta:

Os valores e quantidade de energia consumida em cada uma das áreas e subáreas objetos do trabalho fiscal estão demonstradas no Anexo 3, fls. 17/22 do mesmo, foram fornecidas pelo contribuinte e não são objeto de questionamento nem por parte do fisco e nem por parte do contribuinte, até porque são dados reais extraídos dos registros de medição. A divergência decorre do entendimento e consequente tratamento dado pelo fisco sobre a participação direta ou não no processo de mineração em atividade de beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária das seguintes áreas/equipamentos: VENTILAÇÃO E EXAUSTÃO DA MINA (SV2/SV3/SV4), BOMBEAMENTO ÁGUA, PLANTA DE RESFRIAMENTO E BOMBEAMENTO DA BARRAGEM. Para as demais áreas/subáreas que o fisco considerou como “fora do processo industrial” (RESTAURANTE, PORTARIA, OFICINAS, ALMOXARIFADO E ESCRITÓRIOS), é o mesmo o entendimento e tratamento demonstrado no Laudo de fls. 111/136 e na própria impugnação de fls. 36/64: são de uso “administrativo”.

No decorrer deste relatório de Perícia teremos a oportunidade de esclarecer a função e a atividade desenvolvida nas áreas/subáreas em que são divergentes o entendimento do fisco e do contribuinte quanto ao direito ao crédito de ICMS.

A metodologia de cálculo do laudo se limitou a estimar o consumo, ou melhor, a proporção do consumo nas áreas/subáreas que o Autor considerou como “fora do processo industrial” e atribuir às demais áreas a condição de “dentro do processo industrial” o restante da energia consumida no estabelecimento, ali classificadas como áreas diretamente ligadas ao “processo industrial”. Obviamente tal metodologia tem um alcance limitado: só é válida se houver concordância/convergência com todos os seus pressupostos, especialmente sobre aquilo que o autor considera como áreas administrativas e áreas de produção. Assim, não permite sequer estimar consumo de energia elétrica na planta de resfriamento, no sistema de ventilação e exaustão da mina, por exemplo, que são pontos de divergência entre as partes no trabalho fiscal.

O Laudo, às fls. 180/181, justifica sua metodologia de cálculo e mensuração da energia consumida nas diversas áreas da empresa pelo impedimento e inviabilidade, seja de ordem jurídica ou técnica, da instalação de medidores e/ou separação dos circuitos, visando a separação da energia medida nos setores de produção e não produção. Não é o que observamos e segundo informou o assistente técnico, já era a situação existente à época de elaboração do laudo.

Na Subestação de energia é realizada a adequação da tensão requerida e a distribuição através de circuitos para os diversos equipamentos/áreas da empresa. Na sala de controles da subestação, a partir destes pontos de distribuição, em cada circuito, estão instalados medidores que individualizam o consumo para diversas áreas/equipamentos, ainda que em algumas de forma englobada. Assim, entre outros, temos pontos de medição individualizados para as seguintes áreas/subáreas:

- 52.10 - Britagem;
- 52.15 - Planta de refrigeração;
- 52.12 - Barragem de rejeitos, Almoxarifado, oficinas eletromecânicas, HMC;
- 52.7 - Refeitório, Bombeamento nível 3, Bombeamento Viana, SV2, SV4, Toniollo, Geologia e Portaria;
- 52.18 – Mina 3;
- 52.9 – Guincho de produção;
- 52.8 – compressores;
- 52.6 – Mina 2;
- 52.20 – Metalurgia alimentador 2;
- 52.19 – Metalurgia alimentador 1;
- 52. - SV3.

Estes medidores não se confundem com aquele instalado pela concessionária de energia elétrica que mede a totalidade da energia consumida pelo estabelecimento.

Concluindo, é entendimento desse Perito que o Laudo não se presta a dirimir a controvérsia existente no trabalho fiscal justamente por não especificar nem o consumo e nem qual é a atividade desenvolvida nas áreas/subáreas objeto da discussão. Ele não esclarece qual o uso da energia nestas áreas/subáreas.

Esta conclusão também é registrada no Documento 06, anexo à impugnação, parecer de fls. 204/214, elaborado pelo assistente técnico do sujeito passivo: “... entretanto, o estudo realizado não proveu clareza para evidenciar que os processos de captação/recirculação de água, exaustão de água do subsolo e refrigeração de ar do subsolo compõem os processos industriais e não processos administrativos/comerciais”.

4 - Queira o ilustre perito avaliar se na exigência fiscal de energia elétrica, na qual foi considerada uma média de 35% do consumo de energia elétrica no complexo industrial da Impugnante como sendo “fora do processo industrial” (variação na proporção entre 29% e 44% conforme o mês autuado – vide Relatório Fiscal), a Fiscalização se baseou em algum parâmetro técnico, apuração dos valores de energia elétrica consumida/não consumida no processo industrial da impugnante,

e concluindo o perito se a apuração fiscal foi coerente, técnica e precisa na apuração desses valores.

Resposta:

A definição do parâmetro técnico utilizado na análise do direito ao crédito de ICMS em determinada atividade passa necessariamente pela interpretação da legislação tributária que o regula, confrontada com a atividade efetivamente realizada no estabelecimento. A legislação que trata do crédito do ICMS na aquisição de energia elétrica definiu que somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento que for consumida no processo de industrialização ou, no caso específico de uma mineradora, aquela que for consumida como insumo energético diretamente em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária.

Diante disso podemos dizer que o parâmetro utilizado levou em conta o conceito de industrialização de que trata o art. 222 do RICMS/01, considerando como “dentro do processo de industrialização”, a energia elétrica consumida na condição de força motriz dos equipamentos utilizados nas áreas/subáreas cujas atividades impliquem na transformação, na modificação ou no beneficiamento do material que se industrializa.

Acrescenta-se ainda que, no trabalho fiscal o parâmetro técnico utilizado para análise do direito ao crédito de ICMS da energia elétrica adquirida no estabelecimento foi admitir o crédito da energia consumida diretamente (e a conseqüente manutenção do diferimento do pagamento do ICMS) nos equipamentos ou áreas que promovam a extração, o beneficiamento e a movimentação do material entre estas duas fases.

Entende este Perito que, na forma do parâmetro (ou critério) que adotou para definir o que estaria dentro ou fora de produção, a apuração foi coerente, técnica e precisa em sua apuração.

Porém é necessário registrar que as divergências entre os cálculos do fisco e da impugnante decorrem, principalmente, da discordância sobre o que pode ser considerado como dentro ou fora do processo produtivo, nos termos da legislação tributária, e não propriamente do parâmetro técnico adotado. Esta é a questão central a ser decidida pelo Órgão Julgador, o Conselho de Contribuintes, e o objetivo dessa Perícia é esclarecer as efetivas atividades realizadas em cada uma das áreas sobre as quais não há consenso, de forma a viabilizar esta decisão.

Quesitos formulados pela Fiscalização (fl.380)

1 - Queira o sr. perito comentar a (im) pertinência da metodologia adotada na determinação dos índices de consumo de energia elétrica considerados na autuação, inclusive sobre a parte quantitativa, apontando erro de cálculo, caso constatado.

Resposta:

A metodologia adotada no trabalho se equivale a aquela comumente adotada tanto pelo fisco em seus trabalhos fiscais que envolvem estorno parcial do crédito de ICMS, como pelos contribuintes quando necessitam estornar ou apropriar da parcela proporcional do crédito.

De posse da planilha enviada pelo contribuinte contendo a quantidade e o percentual em relação ao total do consumo de energia elétrica em cada uma das áreas e subáreas do estabelecimento, o fisco analisou cada uma destas áreas quanto ao enquadramento no conceito de uso e consumo: dentro do processo de industrialização (mantendo o diferimento do ICMS) e fora do processo de industrialização (encerrando o diferimento do ICMS por estar inserido no conceito de uso e consumo), conforme Anexo 4 do trabalho Fiscal.

No anexo 3 do trabalho, o fisco relacionou o percentual de consumo das três áreas/subáreas que considerou como “fora do processo produtivo” em relação ao consumo total de energia do estabelecimento e aplicou este percentual sobre o valor das entradas de energia elétrica com diferimento do ICMS para encontrar a parcela desta entrada sobre a qual deveria ser encerrado o diferimento. Deste valor encontrado, após incluir o próprio imposto em sua base, encontrou-se a base de cálculo do ICMS diferido, sobre a qual se aplicou a alíquota vigente, encontrando daí o valor da exigência em razão do encerramento do diferimento. Na forma da legislação vigente, o valor não foi levado a recomposição da conta gráfica.

Não verificamos nenhum erro de cálculo e consideramos como correta a metodologia utilizada no trabalho fiscal.

Da mesma forma que no quesito 4 do contribuinte, é necessário registrar que não é a metodologia que difere os cálculos do fisco e do contribuinte. O que difere é o entendimento sobre o que está “dentro ou fora do processo de produção”. Esta é a questão central a ser decidida pelo Órgão Julgador, o Conselho de Contribuintes.

2 - Queira o sr. perito informar o que se entende juridicamente por processo de industrialização.

Resposta:

Nosso entendimento sobre conceituação jurídica de processo de industrialização se fundamenta nas normas tributárias que tratam dos impostos incidentes no campo da industrialização.

Assim, temos:

Lei n° 5.172/66 (CTN):

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

[...]

“Parágrafo único: “Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.”

DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010 - RIPI

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

I-a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, 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); ou

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

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Decreto 43.080/02 (RICMS/02):

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

[...]

II- industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

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

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

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

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

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

Objetivamente, por processo de industrialização, entendemos aquele processo que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para consumo, resultando necessariamente na transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento.

*Na **transformação**, a operação exercida sobre a matéria-prima ou produto intermediário, resultando na obtenção de espécie nova. No **beneficiamento**, a operação modifica, aperfeiçoa ou, de qualquer forma, altera o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto, não resultando em novo produto, apenas modificando o mesmo produto. Na **montagem**, a operação consiste na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulta novo produto ou unidade autônoma. No **acondicionamento ou reacondicionamento**, a operação altera a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original. Na **renovação ou recondicionamento**, a operação é exercida sobre produto usado ou parte remanescente do produto deteriorado ou inutilizado, que renova ou restaura o produto para utilização.*

3 - Queira o sr. perito informar se as áreas autuadas são consideradas juridicamente como áreas integrantes do processo de industrialização.

Resposta:

Analizando isoladamente a atividade desenvolvida em cada uma das áreas e considerando o entendimento deste Perito sobre o conceito jurídico de processo de industrialização, nas áreas objeto do encerramento de diferimento não ocorre nenhum processo que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para consumo, resultando necessariamente na transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento. Objetivamente podemos afirmar que nestas áreas não ocorre nenhuma atividade que possa ser entendida como processo de industrialização.

4 - Queira o sr. perito informar se o laudo de energia elétrica terceirizado contempla todas as áreas identificadas como não industriais.

Resposta:

Da leitura e análise do Laudo Técnico de fls. 172/208 depreende-se que o mesmo não se preocupou em quantificar a energia consumida “no processo de industrialização”, concentrando seus esforços no levantamento da parcela de energia consumida no que denominou Setor administrativa/comercial e no sistema de captação e tratamento de água, concluindo que todo o restante da energia é consumida no Setor Industrial. Evidentemente, se considerarmos como áreas industriais aquelas em que de alguma forma se realiza alguma das atividade delimitada dentro da definição de processo industrial, teremos, além daquelas relacionadas no Laudo, outras áreas nas quais não se desenvolve atividade de industrialização, dentre elas, as três objeto do encerramento do diferimento: sistema de refrigeração, sistema de exaustão e ventilação e captação de água.

5 - Queira o sr. perito descrever as atividades desenvolvidas em cada uma das áreas que o trabalho fiscal classificou como não industriais.

Resposta:

Não temos como deixar de registrar a importância deste quesito, pois é nosso entendimento que o conhecimento e a compreensão da atividade desenvolvida em cada uma das áreas objeto da discussão entre o fisco e contribuinte é o principal norteador da decisão do Órgão Julgador, ao permitir a análise da situação fática comparada à previsão legal.

O trabalho fiscal considerou como não industrial as seguintes áreas/subáreas:

1- SV2 / SV3 / SV4 / VIANA: Ventilação e exaustão da mina / Bombeamento água / Restaurante e Portaria:

1-a) Sistema de ventilação e Exaustão (SV2 / SV3 / SV4): São três estruturas de ventiladores acionados por motores elétricos, instalados na superfície da Mina, destinados a insuflar o ar fresco para o interior da mina (adução – SV3) e retirar o ar aquecido e contendo material particulado diesel, gases e poeira do interior da Mina(exaustão – SV2, SV3 e SV4). A ventilação e exaustão da mina tem basicamente duas funções: reduzir a temperatura no interior da mina e diluir a concentração de partículas no ar ambiente (partículas diesel, gases e poeira), de forma a tornar adequada a condição de trabalho no interior da mina. É uma exigência legal, em obediência às determinações da Norma Reguladora, Portaria MTE N° 2037 DE 15/12/1999 (item 22.24) e da Norma Reguladora da Mineração NRM da Portaria n° 237 de 19/10/2001, cap. 6 (NRM 2001), NMR-06: Normas a serem observadas na atividade mineira para a segurança e saúde dos trabalhadores. A atividade do sistema de ventilação e seus efeitos não têm nenhuma aplicação nas máquinas e equipamentos de produção e visam exclusivamente permitir a presença humana nas operações de

mina em condições salubres, garantindo ainda a manutenção de níveis satisfatórios de produtividade.

1-b) Bombeamento água: sistema de captação de água do Viana, junto ao Ribeirão Sabará, composto por duas bombas alimentadas por motores elétricos. A água captada é enviada ao reservatório da ETA Potável, ETA Industrial e para daí ser enviada à Planta de beneficiamento e sistema de refrigeração na superfície e para o reservatório na Mina subterrânea.

1-c) Restaurante: local destinado à armazenar, preparar e servir a alimentação dos funcionários;

1-d) Portaria: local destinado a controlar a entradas e saídas de pessoas no estabelecimento.

2 - PLANTA DE REFRIGERAÇÃO: Planta de Resfriamento:

A planta de refrigeração é estrutura instalada na superfície, destinada a refrigerar o ar que vai ser dirigido para o interior da mina. Na planta de refrigeração a temperatura do ar que entra a 30°C é rebaixada para 12° C, antes de ser direcionado para o interior da mina. A estrutura é composta de dois compressores centrífugos de refrigeração, torre de resfriamento composta por duas câmaras operando com o gás R134a e uma câmara com aspersores de água gelada. No interior da torre de resfriamento, a água é refrigerada a 7°C e então é bombeada para a câmara de aspersores e aspergida em um jato plano, criando assim uma cortina de água gelada que, em contato íntimo com o ar, rebaixa a temperatura dos 30°C (bulbo seco) na entrada do ar para 12°C, temperatura adequada para o resfriamento da mina subterrânea quando da sua adução ao interior da mesma. O ar resfriado é insuflado para o interior da mina pelo poço de adução do SV03, situado ao lado da planta.

3 - BARRAGEM / OFICINA / ALCB: Bombeamento / oficina / Almojarifado / Escritórios.

1 – Barragem: Sistema de captação de água da barragem, composto por uma bomba alimentada por motor elétrico. A água captada é enviada ao reservatório da ETA Potável, ETA Industrial e para daí ser enviada à Planta de beneficiamento e sistema de refrigeração na superfície e para o reservatório na Mina subterrânea. A água após sua utilização no processo é enviada para a barragem. Esta captação ocorre na barragem após a decantação dos sedimentos.

2 – Oficina, almojarifado e escritórios: Nestas áreas são executas as atividades que lhes são próprias: manutenção de equipamentos, estoques de peças e materiais e gestão e administração.

6 - Queria o sr. perito esclarecer se nas áreas que o trabalho fiscal classificou como não industriais, ocorre alguma operação de industrialização ou beneficiamento não industrial, de forma a modificar a natureza, o funcionamento, o

acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o seu aperfeiçoamento para o consumo.

Resposta:

Nas áreas classificadas no trabalho fiscal como não industriais não ocorre nenhum processo de industrialização. Nas áreas/setores restaurante, portaria, oficinas, almoxarifado e escritórios, são desenvolvidas as atividades que lhe são próprias (alimentação de funcionários, manutenção, guarda e controle de peças e materiais, gestão e administração) e a sua classificação como não industrial não é objeto de contestação na impugnação e tem o mesmo entendimento no laudo terceirizado anexado junto a impugnação. No bombeamento de água (barragem e Ribeirão Sabará) ocorre a captação de água para suprir as necessidades do estabelecimento: sistema de refrigeração de ar, aspersão de mina, beneficiamento de minério, etc. O sistema de refrigeração, em que ocorre o resfriamento do ar que vai ser insuflado para o interior da mina e nos sistemas de ventilação e exaustão, que insufla o ar fresco para o interior da mina e retorna à superfície o ar aquecido e particulado (gases e poeiras), além de serem uma exigência legal, visam exclusivamente permitir a presença humana nas operações de mina em condições salubres, garantindo ainda a manutenção de níveis satisfatórios de produtividade.

Apesar da indiscutível relevância e importância, são áreas auxiliares, preparatórias, de apoio, suprimento, ventilação, exaustão e controle de temperatura de mina, nenhuma delas podendo ser entendida como processo ou atividade industrial.

Ao final do “Relatório de Perícia”, às fls. 431/413, o Perito anexa as fotos da visita técnica, complementando o Laudo Pericial.

Manifestando-se a respeito do Laudo Pericial, a Impugnante afirma que o Perito “*incorreu em equívocos fáticos que o levaram a conclusões desacertadas sobre a natureza da utilização da energia elétrica pela ora Manifestante nas áreas autuadas*”.

Na oportunidade, aborda novamente acerca dos pontos principais do laudo técnico e do laudo elaborado por empresa especializada, que instruíram a impugnação, bem como acerca do conceito de produto intermediário.

Alega, então, que, não obstante, na visita técnica, foi possível observar “*a estreita relação da energia aplicada em cada uma das áreas com os processos produtivos da empresa*”, o Perito confeccionou o Laudo Pericial “*sem considerar qualquer constatação fática extraprocessual, limitando-se suas análises ao material apresentado pela própria Manifestante que, embora úteis ao deslinde da controvérsia, acabou sendo interpretado de forma indevida*”.

Destacando alguns trechos do Laudo Pericial, a Impugnante registra que, apesar do trabalho pericial ter compreendido corretamente as funções das áreas objeto de análise, “*a interpretação jurídica do i. perito se encontra manifestamente equivocada*”, ao considerá-las como áreas não integrantes do processo produtivo.

Assim, a Defesa contesta o Laudo Pericial, requerendo a sua desconsideração no julgamento, e reitera, de forma sucinta, os argumentos apontados na impugnação inicial.

A Fiscalização, por sua vez, verifica que as respostas do Perito coadunam com seu entendimento, reforçando o trabalho fiscal.

O Laudo da perícia deferida pela Câmara de Julgamento elucida de maneira satisfatória as questões levantadas pela Defesa, posto que complementa tecnicamente as informações e os demais elementos probatórios carreados aos autos, contribuindo, assim, para o deslinde das questões suscitadas à luz da legislação de regência.

Nesse passo, no tocante à forma de cálculo do índice de energia elétrica utilizado para apuração do crédito tributário, não só a Fiscalização demonstrou, em atendimento à diligência da Câmara, que tal índice foi obtido das informações prestadas pela própria Contribuinte, como também o Laudo Pericial reforçou esse esclarecimento ao registrar que *“os valores e quantidade de energia consumida em cada uma das áreas e subáreas objetos do trabalho fiscal estão demonstradas no Anexo 3, fls. 17/22 do mesmo, foram fornecidas pelo contribuinte e não são objeto de questionamento nem por parte do fisco e nem por parte do contribuinte, até porque são dados reais extraídos dos registros de medição”*.

Assim, tais índices de energia elétrica utilizados pela Fiscalização, em relação a cada uma das áreas ou atividades analisadas, foram obtidos mediante informações prestadas pela própria Impugnante, sendo equivalente ao percentual resultante da divisão do consumo específico de cada área pelo consumo total de todos os setores do estabelecimento autuado, conforme demonstrado pela Fiscalização às fls. 338/342 dos autos.

Destaca-se que o Perito, após detalhar o procedimento da Fiscalização de apuração do crédito tributário, concluiu que não foi verificado nenhum erro de cálculo e que se encontrava correta a metodologia utilizada no trabalho fiscal.

Vale ressaltar a observação do Perito de que *“não é a metodologia que difere os cálculos do fisco e do contribuinte”*, mas sim *“o entendimento sobre o que está “dentro ou fora do processo de produção”*”.

De fato, a divergência suscitada nos autos é no tocante à identificação das áreas/equipamentos *“VENTILAÇÃO E EXAUSTÃO DA MINA (SV2/SV3/SV4), BOMBEAMENTO ÁGUA, PLANTA DE RESFRIAMENTO E BOMBEAMENTO DA BARRAGEM”* como integrantes ou não do processo industrial da empresa.

Importa salientar o registro do Perito de que *“para as demais áreas/subáreas que o fisco considerou como “fora do processo industrial” (RESTAURANTE, PORTARIA, OFICINAS, ALMOXARIFADO E ESCRITÓRIOS), é o mesmo o entendimento e tratamento demonstrado no Laudo de fls. 111/136 e na própria impugnação de fls. 36/64: são de uso “administrativo”*”, não havendo, portanto, divergência de entendimento entre Fiscalização e Contribuinte.

Registra-se que, pelos laudos técnicos apresentados pela Defesa, por si sós, não é possível concluir se as áreas acima destacadas, *“VENTILAÇÃO E EXAUSTÃO*

DA MINA (SV2/SV3/SV4), BOMBEAMENTO ÁGUA, PLANTA DE RESFRIAMENTO E BOMBEAMENTO DA BARRAGEM”, estariam integradas ou não no processo produtivo.

Nesse mesmo sentido, encontra-se a análise do Perito, ao responder o quesito 3 da Impugnante, conforme Laudo Pericial reproduzido anteriormente.

Vale observar que o laudo técnico elaborado por empresa especializada, ao abordar, conforme fls. 180/181 dos autos, sobre os aspectos técnicos e legais da mensuração de consumo de energia de diversos setores da empresa, registra que, “*em qualquer atividade industrial, a parcela de consumo relativo à produção representa uma parcela muito mais significativa que a parcela relativa à área administrativa e cargas não operacionais*”. (destacou-se)

Entretanto, quando o laudo apresenta a medição da energia consumida nos setores da empresa, ele se reporta somente à “área administrativa”/comercial, não mencionando a parcela relativa às “cargas não operacionais”.

Lado outro, com base na análise das atividades desenvolvidas em cada uma das áreas autuadas, que foram claramente descritas pelas partes e pelo Perito, não havendo divergências entre eles nesse sentido, e levando-se em conta a legislação tributária pertinente, amplamente destacada tanto pela Fiscalização quanto pela Defesa e, inclusive, pelo Perito, é possível verificar que as áreas em discussão não desenvolvem atividades que possam ser consideradas como integrantes do processo produtivo da empresa autuada.

Esclareça-se, por oportuno, que a IN 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 continua a ser produto primário, mesmo após os processos¹ a que é submetido pelas empresas mineradoras.

Tal entendimento, entretanto, não modificou os critérios anteriormente estabelecidos no que concerne aos créditos de ICMS apropriáveis, uma vez que, tanto a IN SUTRI nº 01/14 quanto a IN SLT nº 01/01 (revogada, ao final, pela IN SUTRI nº 04/13), acatam os créditos relativos às aquisições, pelas mineradoras, de matéria prima, insumos energéticos (óleo diesel e energia elétrica) e aos produtos caracterizados como intermediários, nos termos que especificam (desde que utilizados no processo produtivo nela definido, observada a Instrução Normativa nº 01/86, que determina o conceito de produto intermediário).

Com efeito, 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, que podem ser resumidas da seguinte forma (fases do processo): extração,

¹Processos ou tratamentos complementares à extração mineral (beneficiamento mineral ou não industrial) dos quais resultam produto primário, ainda que exijam adição ou retirada de outras substâncias, tais como: fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem, etc.

movimentação interna, desde o local de extração até o de beneficiamento ou estocagem do minério, e o beneficiamento (Primário) propriamente dito.

Conclui-se, então, que as atividades exercidas em uma mineradora que **não** estejam incluídas nessas etapas **não** fazem parte do processo produtivo, podendo ser denominadas linhas marginais à de produção, linhas auxiliares, paralelas, de apoio à produção, etc.

Diante disso e com base nas informações constantes dos autos a respeito da atividade/função das áreas em análise, extrai-se que os equipamentos de ventilação e exaustão da mina se destinam a renovar o ar do subsolo, removendo os gases, poeira e calor gerados no processo de extração mineral e tornando adequado o ambiente do subsolo à legislação trabalhista.

Por sua vez, a Planta de Refrigeração de ar (Planta de resfriamento) tem a função de reduzir a temperatura do subsolo, garantindo as condições adequadas ao trabalho humano, segundo os preceitos trabalhistas.

Por outro lado, o sistema de bombeamento de água, como o próprio nome indica, consiste basicamente na captação, tratamento e recirculação da água, atividade que não se confunde com as fases do processo de produção mineral, especialmente nas atividades de extração e beneficiamento do minério.

Não há subsunção do bombeamento de água (transporte de água entre locais da mina) a quaisquer das hipóteses legais referentes às atividades de industrialização. O bombeamento (transporte de um local para outro) não envolve geração ou modificação de produto (mercadoria), condição elementar para caracterização de uma atividade como atividade típica de industrialização.

Como se vê, a energia elétrica consumida nas atividades em discussão **não** se confunde com aquela indicada no parágrafo único do art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, ou seja, aquela utilizada como insumo energético em atividade de extração mineral, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária.

Essa conclusão é a mesma em relação à energia elétrica consumida em “Restaurante”, “Portaria”, “Oficina” e “Escritórios”, pois nesses locais não são exercidas atividades de extração e beneficiamento do minério.

Importa destacar que não é a essencialidade do produto para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de “produto intermediário”.

A essencialidade ou imprescindibilidade da atividade exercida nas áreas atuadas da mineração **não** desclassifica como de uso e consumo a energia elétrica nelas consumidas.

A imprescindibilidade dos setores objeto de análise resta implícita, pois, sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a existência de tais áreas se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois **não** existiria se prescindível fosse.

Nesse sentido, transcreve-se o seguinte comentário do Perito:

Apesar da indiscutível relevância e importância, são áreas auxiliares, preparatórias, de apoio, suprimento, ventilação, exaustão e controle de temperatura de mina, nenhuma delas podendo ser entendida como processo ou atividade industrial.

Vale registrar que o entendimento acima exposto é corroborado por diversas decisões deste Conselho, em julgamentos de processos envolvendo empresas que também exploram a atividade de mineração, citando, a título de exemplo, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.555/17/3ª:

(...)

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO. CONSTATADA A FALTA DE ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO DO ICMS, RELATIVAMENTE À PARCELA DA ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA SOB ESSE REGIME DE TRIBUTAÇÃO E CONSUMIDA FORA DO PROCESSO PRODUTIVO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, HIPÓTESE EM QUE A ENERGIA É CONSIDERADA MATERIAL DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 12, INCISO IV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

DA IRREGULARIDADE “3” - ENERGIA ELÉTRICA – FALTA DE ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO DO ICMS

A IRREGULARIDADE REFERE-SE À FALTA DE ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO DO ICMS RELATIVO À PARCELA DA ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA SOB ESSE REGIME DE TRIBUTAÇÃO (ADQUIRIDA COM DIFERIMENTO DO IMPOSTO), CONSUMIDA FORA DO PROCESSO PRODUTIVO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

(...)

VERIFICA-SE, POIS, QUE A IMPUGNANTE RECEBEU A ENERGIA ELÉTRICA COM DIFERIMENTO DO ICMS, COM A CONDIÇÃO DE APLICÁ-LA EM SEU PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NOS TERMOS PREVISTOS NO ITEM 37 DO ANEXO II DO RICMS/02.

NO ENTANTO, PARTE DA ENERGIA FOI CONSUMIDA NAS ÁREAS ANALISADAS NO TÓPICO ANTERIOR, QUE NÃO COMPÕEM O PROCESSO PRODUTIVO DAS EMPRESAS DE MINERAÇÃO, SENDO A ENERGIA ELÉTRICA, NESSE CASO, CONSIDERADA COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO.

POR CONSEQUÊNCIA, OPEROU-SE O ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 12, INCISO IV DO RICMS/02.

Pelo exposto, comungando com a postura da Fiscalização de classificar a energia elétrica consumida nas áreas autuadas como de “uso e consumo” do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento, opera-se, por consequência, o encerramento do diferimento aplicado nas operações de aquisição da energia elétrica em análise, nos termos previstos nos arts. 12, inciso IV, e 13 do RICMS/02:

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 37, 41, 49 e 54 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente;

Efeitos de 1º/04/2006 a 11/06/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, V, ambos do Dec. nº 44.366, de 27/07/2006:

“IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 41, 46, 55 e 60 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente;”

(...)

Art. 13. O recolhimento do imposto diferido será feito pelo contribuinte que promover a operação ou a prestação que encerrar a fase do diferimento, ainda que não tributadas.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao exigir o ICMS apurado, acrescido da respectiva multa de revalidação, mediante encerramento do diferimento do imposto não levado a efeito pela Impugnante, relativamente à parcela da energia elétrica não consumida no processo produtivo do estabelecimento autuado.

Noutra vertente, reiterando que todas as operações objeto de autuação foram oriundas do Consórcio da Usina Hidrelétrica de Igarapava, do qual participa como consorciada, conforme contrato e aditivos anexos à impugnação (fls. 219/278), a Impugnante informa que, “na remessa do consórcio, a natureza da operação é de transferência de energia sem alteração de titularidade”.

Acrescenta que, de acordo com o art. 278, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.404/76, “os consórcios não possuem personalidade jurídica”.

Assim, defende que as operações objeto de autuação correspondem a “mera remessa sem transferência de propriedade, não havendo efetiva circulação da mercadoria em tais operações (remetente e destinatário da energia elétrica são a mesma pessoa jurídica)”.

Afirma que, “apesar de a legislação estadual de Minas Gerais prever que tais remessas estariam sujeitas ao diferimento do ICMS, o fato é que estas operações, a rigor, sequer estão sujeitas à incidência do imposto”.

Comenta que, embora a Fiscalização exija ICMS nas operações entre estabelecimentos do mesmo titular, com base no art. 12, inciso I, da Lei Complementar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 87/96, “o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou o entendimento de que o imposto não incide nessas operações, por meio do enunciado da Súmula 166/STJ e também sob a sistemática dos recursos repetitivos (Resp 1.125.133/SP)”.

Destaca, também, decisões do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJMG, que, segundo a Defesa, apresentam esse mesmo entendimento.

Alega, então, que, por se tratar de simples remessa de energia elétrica entre estabelecimentos do mesmo titular, “não há qualquer obrigação de recolhimento do tributo, pela Impugnante, independente do encerramento ou não da técnica do diferimento, a qual estava sendo aplicada a essas operações”.

No entanto, razão não lhe assiste.

Ressalta-se, inicialmente, que cada empresa consorciada se constitui como um estabelecimento autônomo para fins de legislação do ICMS.

Não obstante o consórcio não tenha personalidade jurídica de acordo com a Lei nº 6.404/76, importa registrar que se trata de convenção particular, não podendo ser oposta à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, nos termos do art. 123 do CTN.

Nota-se que, no presente caso, o Consórcio da Usina Hidrelétrica de Igarapava possui CNPJ e Inscrição Estadual (CNPJ nº 00.139.155/0003-75 – IE nº 182001063.00-77) totalmente distintos daqueles inerentes ao estabelecimento autuado (CNPJ nº 18.565.382/0007-51 – IE nº 572402910.03-61), tratando-se, pois, de pessoas jurídicas distintas.

Salienta-se, ainda, que o CFOP registrado pela Autuada em relação às aquisições de energia elétrica objeto de autuação corresponde ao “1949” (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), não se referindo, portanto, a operação de transferência de mercadoria recebida de empresa de mesma titularidade.

De toda forma, ainda que se considerasse que as operações em questão fossem relativas a transferências de energia elétrica entre estabelecimentos de mesma titularidade, essas operações seriam normalmente tributadas pelo ICMS.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988 (CF/88), em seu art. 146, inciso III, alínea “a”, determina que lei complementar deve estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, definindo os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes dos impostos nela previstos:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Atendendo a esse comando constitucional, a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996 (LC nº 87/96 - Lei Kandir), assim dispõe sobre a matéria:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

(...)

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

(...)

(Grifou-se)

Por sua vez, baseando-se no ordenamento jurídico de hierarquia superior, a legislação estadual mineira determina em sua Lei nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1.a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

(...)

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

(Grifou-se)

Dessa forma, para efeito de tributação do ICMS, a legislação tributária mineira considera irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria e determina a ocorrência do fato gerador mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular e, em decorrência da autonomia dos estabelecimentos, estabelece nesse caso a incidência do imposto.

Destaca-se que o fundamento tomado pelo STJ, mediante Súmula nº 166, foi firmado antes do advento da Lei Kandir (LC nº 87/96 – ICMS), publicada em setembro de 1996, que, em seu art. 12, inciso I, traz a previsão de incidência do ICMS nessas ocasiões.

Assim sendo, as discussões que levaram à conclusão proposta no enunciado da referida Súmula não levaram em consideração a legislação atualmente em vigor.

O Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou, evidenciando de forma clara a superação do entendimento expresso na citada Súmula 166. Veja-se o que diz o acórdão publicado em 2011:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. ESTABELECIMENTOS. MESMO TITULAR. TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICA E CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO. ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

1. DISCUTE-SE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS EM OPERAÇÕES EFETUADAS PELA RECORRENTE ENTRE A FÁBRICA (SP), O CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO (SP) E A FILIAL SITUADA NO RIO GRANDE DO SUL.

PRECISAMENTE, A CONTROVÉRSIA REFERE-SE À BASE DE CÁLCULO ADOTADA NA SAÍDA DE PRODUTOS DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO COM DESTINO AO ESTADO GAÚCHO, O QUE DEMANDA A INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

(...)

6. NA ESPÉCIE, POR DIVERSAS RAZÕES A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVE SER O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA NOS TERMOS DO ARTIGO 13, § 4º, II, DA LC 87/96 (E NÃO A ENTRADA MAIS RECENTE).

(...)

16. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO TAMBÉM EM PARTE.

(STJ. RESP 1109298 / RS. RELATOR MINISTRO CASTRO MEIRA. JULGADO EM 26/04/2011. DJE 25/05/2011).

Salienta-se, ainda, que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme apresentado a seguir:

Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: 'Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular'. (Cassone, Vittorio - Direito Tributário - 13ª Edição - Ed. Atlas 2001 - pág. 298).

Da mesma forma, o eminente Professor Alcides Jorge Costa a admite, ao entendimento de que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICMS na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Acresça-se que, por força do disposto no art. 110, inciso I, do RPTA (art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste Órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Importante lembrar que a Autuada recebeu energia elétrica, cujas operações estavam alcançadas pelo instituto do diferimento do ICMS.

Como se sabe, o diferimento ocorre quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

Nesse diapasão, o diferimento não se confunde com desoneração do imposto. O imposto, cujo lançamento e recolhimento foi transferido para operação posterior, terá, necessariamente, de ser recolhido.

No presente caso, considerando que parte da energia elétrica foi consumida nas áreas analisadas que não compõem o processo produtivo da Autuada, sendo a energia elétrica, nesse caso, considerada como material de uso e consumo, operou-se o encerramento do diferimento, nos termos do art. 12, inciso IV, do RICMS/02.

E ainda, conforme já demonstrado, por força das disposições contidas no art. 13 do RICMS/02, o recolhimento do imposto diferido será feito pelo contribuinte que promover a operação ou a prestação que encerrar a fase do diferimento.

Por fim, a Impugnante registra que, na hipótese de se concluir pelo encerramento do diferimento do ICMS e pela incidência do imposto na simples remessa de energia elétrica entre estabelecimentos do mesmo titular, deve ser reconhecido seu direito de se creditar do imposto relativo a essas operações, em face às disposições contidas no art. 155, § 2º, inciso X, da Constituição da República, bem como da Lei Complementar nº 87/96 (arts. 20, § 3º, 21, § 2º, e 33, inciso II, alíneas “b” e “c”), uma vez que o seu produto final é destinado ao exterior.

Assim, caso seja mantida a exigência fiscal, a Defesa requer “o reconhecimento simultâneo do direito da Impugnante ao aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica adquirida, na proporção das exportações realizadas, independente da classificação da energia como de uso ou consumo ou produto intermediário”.

Contudo, mais uma vez, não procede o argumento da Defesa.

Sobre esse pleito, a Fiscalização deixou consignado o que se segue:

Também neste tópico não merece prosperar a pretensão da impugnante: primeiramente porque a mina de Cuiabá transfere toda a sua produção para o estabelecimento de Queiróz, não promovendo qualquer operação de exportação. Os dispositivos apontados pela impugnante referem-se a estabelecimentos exportadores o que evidentemente não se trata do caso em análise.

Ainda que a mina de Cuiabá exportasse diretamente a sua produção, o dispositivo da CR/88 apontado também não se aplicaria ao caso em exame, pois as operações anteriores contidas na expressão “assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações anteriores” do art. 155, II, § 2º, X, “a”, referem-se às operações antecessoras à exportação do próprio produto que será exportado, ou no caso das indústrias, referem-se às matérias primas e aos produtos intermediários que compõem o produto exportado. Assim, tal previsão constitucional somente se aplicaria ao caso em análise se a mina de Cuiabá promovesse a saída de energia elétrica.

Esse é o entendimento sedimentado nas decisões do supremo tribunal federal-STF, quanto ao significado

da expressão em comento, significado adotado inclusive pela legislação mineira.

Quanto ao item “c” do art. 33 da LC 87/96 também apontado pela autuada para arrimar sua pretensão, a conclusão é da sua inaplicabilidade ao caso em exame

LC 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

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses;

Isso porque, da aplicação da energia “autuada” não resulta prestação de serviço de transporte ou de comunicação, tampouco não resulta qualquer operação de saída de energia elétrica destinada à exportação ou mesmo de produto industrializado obtido em processo de produção industrial.

Vale reiterar a observação colocada anteriormente de que os documentos acostados aos autos pela Impugnante (fls. 88/101 e 127/170), com o intuito de demonstrar a existência de saldo credor decorrente de exportações por ela realizadas, evidenciam claramente que as Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs referem-se ao estabelecimento de CNPJ nº 18.565.382/0006-70 e o estabelecimento exportador possui o CNPJ nº 18.565.382/0001-66, enquanto que o **CNPJ do estabelecimento autuado possui o número 18.565.382/0007-51.**

Ademais, além do fato de que os créditos pretendidos não encontram respaldo na legislação de regência, conforme demonstrado pela Fiscalização, registre-se que o pleito em questão foge à competência de análise deste Conselho de Contribuintes nesta sentada, uma vez que a discussão travada nos presentes autos trata de exigência de ICMS em decorrência da constatação do encerramento do diferimento do imposto.

Assim, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração ora em apreço.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Bernardo Motta Moreira, que a reconheciam em relação ao período anterior a 29/11/12. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Bernardo Motta Moreira, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Tadeu Negromonte de Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Edrise Campos. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 08 de outubro de 2020.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

rpa

CCMIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.584/20/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000898941-95	
Impugnação:	40.010145140-10	
Impugnante:	Anglogold Ashanti Córrego do Sítio Mineração S/A	
	IE: 572402910.03-61	
Proc. S. Passivo:	Tadeu Negromonte de Moura/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre a constatação, mediante análise e conferência de arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD e livros de Registro de Entrada, de que a Autuada deixou de recolher ICMS, no período de 01/10/12 a 31/12/16, em razão do não encerramento do diferimento do imposto sobre energia elétrica adquirida de terceiros e classificada como de uso ou consumo do estabelecimento, uma vez que foi aplicada fora do processo industrial.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da aplicação do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional e a respectiva análise da decadência, conforme passa a elucidar.

No que concerne à decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe à Lei Complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

(...)

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

Neste interim, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer as normas atinentes à decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Neste sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento, segundo o qual, quando o tributo for sujeito à homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes à constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve-se aplicar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO

REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARES 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos à homologação, desde que o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

No caso em tela, a autuação versa sobre a constatação, mediante análise e conferência de arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD e livros de Registro de Entrada, de que a Autuada recolheu a menor ICMS, no período de 01/10/12 a 31/12/16, quando realizou a apuração mensal dos tributos devidos, em razão do não encerramento do diferimento do imposto sobre energia elétrica adquirida de terceiros e classificada como de uso ou consumo do estabelecimento, uma vez que foi aplicada fora do processo industrial. Sendo oportuno destacar que a Autuada possuía saldo credor em sua conta corrente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelas provas produzidas nos autos, restou incontroverso que a Autuada cumpriu todas as obrigações acessórias, encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, recolheu o ICMS que entendeu como devido no período autuado, situação na qual o Estado de Minas Gerais teria cinco anos, a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo que entenda ser devido.

Tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 29/11/17, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 29/11/12, uma vez que ultrapassou os 5 anos estabelecidos na legislação de regência.

Pelo exposto, julgo parcialmente decaído o direito da fazenda de constituir o crédito tributário, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 29/11/12, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 08 de outubro de 2020.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

Acórdão:	23.584/20/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000898941-95	
Impugnação:	40.010145140-10	
Impugnante:	Anglogold Ashanti Córrego do Sítio Mineração S/A IE: 572402910.03-61	
Proc. S. Passivo:	Tadeu Negromonte de Moura/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

De acordo com a acusação fiscal que consta do Auto de Infração, a autuação em debate decorre “*do encerramento do diferimento do imposto sobre energia elétrica adquirida de terceiros e classificada como de uso ou consumo do estabelecimento, eis que aplicada fora do processo industrial.*”

A Fiscalização sustenta que a energia elétrica adquirida teria sido utilizada fora do processo de industrialização, motivo pelo qual a Autuada não faria jus ao diferimento do ICMS em relação a essas operações, que ficaria encerrado, ensejando a cobrança do respectivo imposto.

Por outro lado, a Autuada se defende alegando que, para o exercício de suas atividades, ela utiliza energia elétrica como insumo imprescindível no processo de industrialização do ouro, e observa que o referido insumo seria um produto intermediário, integralmente utilizado no seu processo de industrialização.

De fato, como o Auto de Infração impugnado utiliza-se, como pressuposto legal, o art. 222 e incisos do RICMS/02, a Impugnante procurou demonstrar que a energia elétrica adquirida foi empregada na linha central de produção do ouro, englobando desde a fase de desmonte até a fase de estocagem.

Em face da motivação do ato administrativo de lançamento impugnado, que considerou como material de uso e consumo toda a energia elétrica supostamente usada fora do processo industrial da Autuada, o debate travado nos autos cingiu-se à defesa de uma interpretação mais literal e estrita do conceito de industrialização (feita pelo Fisco) ou uma visão mais abrangente do processo produtivo (apresentada pela Autuada), que trouxe à baila a definição de processo industrial de produção dada pelo art. 3º da Instrução Normativa – IN – Sutri nº 01/2014.

Ocorre que, a meu juízo, a discussão não pode ser afastada do dispositivo legal que dá fundamento ao encerramento do diferimento. Segundo o art. 12, inciso IV, do RICMS (aprovado pelo Decreto nº 43.080/02), “encerra-se o diferimento quando (...) a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário (...)”.

Assim, era a Fiscalização quem deveria ter se preocupado em desqualificar, *ab initio*, a energia elétrica objeto da autuação como produto intermediário e que seria destinada ao uso e consumo da Autuada, e não o contrário.

A necessidade de busca por tais elementos probatórios no curso do processo judicante (e as divergências entre os laudos técnicos e os da perícia) demonstram vícios de motivação no Auto de Infração, pois não houve, *in casu*, a verificação da aplicabilidade da energia e dos bens utilizados no processo produtivo da Impugnante.

Trata-se de uma análise fundamental, pois a inversão do ônus probatório imposta pela Fiscalização, com a alegação de que a energia elétrica adquirida pela Autuada seria aplicada fora do processo industrial, desconsidera que, aparentemente, há um resíduo considerável de energia utilizada no processo produtivo que, sob um conceito estrito de indústria, acabou sendo deixada, equivocadamente, fora do conceito de produto intermediário.

A carência de motivação (art. 89, inciso IV, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08) fica evidenciada na medida em que a Fiscalização não trouxe aos autos, de forma bastante específica, precisa e taxativa, a descrição dos fatos que motivaram a emissão do Auto de Infração, bem como as circunstâncias em que os atos foram praticados.

Ora, há muito resta definido e confirmado, até pela dicção da IN nº 01/86, que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, mas, por extensão, é também aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

Tal noção encontra-se em linha com o preceito contido no art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02, que admite o creditamento do ICMS relativamente aos produtos intermediários, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação.

Na linha do que expôs a Impugnante, o estrito conceito de industrialização adotado pelo Fisco para promover o encerramento do diferimento não compactua com amplitude do conceito de produto intermediário adotado historicamente e acabou por tolher o direito da Autuada se defender adequadamente no bojo do processo em tela.

Se é certo que as áreas-atividades desclassificadas no trabalho fiscal como atividades de industrialização têm funções essenciais ao processo produtivo da Autuada, o art. 12, inciso IV, do RICMS/02, ao dispor que o diferimento fica encerrado quando a mercadoria se destinar ao uso ou ao consumo do adquirente, exige um esforço maior da autoridade fiscal para provar que a energia elétrica não estaria relacionada ao

processo produtivo da Autuada como produto intermediário (não se escorando na simples alegação de que estaria fora no conceito estrito de industrialização).

Diante disso, considero que a Autuada fez o possível e logrou demonstrar que a maior parte da energia elétrica objeto da autuação está intimamente relacionada e é imprescindível ao seu processo produtivo, o que foi suficiente para derruir a base do lançamento tributário, ensejando a sua improcedência.

Sala das Sessões, 08 de outubro de 2020.

**Bernardo Motta Moreira
Conselheiro**

CCMIG