

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.714/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154568-95
Impugnação: 40.010120128-58
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda.
IE: 180616449.25-40
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/01 a 31/12/01, da falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacados em documentos fiscais, correspondentes a:

1 – perdas de produção de gases e/ou líquidos (ventados/perdidos), conforme demonstrado no item 9, “a” do Relatório Fiscal e nos quadros I e II (fls. 15/16);

2 – energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes à de produção (a teor do disposto na Instrução Normativa SLT 01/86), conforme demonstrado no item 9, “b” do Relatório Fiscal e no quadro III (fl. 380).

Em face da existência de saldo credor na conta gráfica no período fiscalizado, foi efetivada a recomposição da conta gráfica conforme Verificação Fiscal Analítica (VFA) de fl. 382.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação (50%) capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

- Relatório Fiscal – fls. 08/13;

- Quadro I – Proporção entre o crédito estornado e os créditos totais de ICMS de unidade fabril similar (PTA 01.139188-67) – fl. 15;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Quadro II – Demonstrativo de perdas de produção de gases e/ou líquidos – fl. 16;
- Quadro III – Proporção entre o crédito estornado e os créditos totais de ICMS de unidade fabril similar – fls. 17 e 380;
- Quadro IV – Demonstrativo de estorno de ICMS (perdas de produção de gases e/ou líquidos e energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes a de produção) – fls. 18 e 381;
- Anexo I – Laudos Técnicos para consumo de energia elétrica – fls. 21/23 e 216/254;
- Anexo II – Respostas da empresa às intimações do Fisco – fls. 25/69 e 259/262;
- Anexo III – cópias do Livro Registro de Apuração de ICMS – fls. 97/156;
- Anexo IV – Cópia parcial do PTA 01.000139188.67 do estabelecimento IE 313.616449.28-82, situado em Ipatinga, referente à autuação de idêntica natureza – fls. 72/96.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 159/175, aduzindo, em síntese, os argumentos seguintes.

Em preliminar, sustenta a nulidade do AI (fl. 161), sob o fundamento de que o Auto de Infração não observou os requisitos legais, por utilizar-se do arbitramento balizado em dados de unidade fabril diversa, o que afrontaria o princípio da boa-fé e da ampla defesa. Menciona o art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN); Lei nº 9.784/99; doutrina; e, jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (TJ/RJ).

No mérito, quanto à acusação fiscal de aproveitamento indevido de crédito do ICMS referente a perdas de produção de gases e/ou líquidos (ventados/perdidos), entende que as exigências fiscais a ela referentes são insubsistentes e improcedentes, pois, no processo de separação e produção de gases, as “perdas” não são de produto acabado, já que dispõe de um “vaso pulmão” que as evita. Acrescenta que as eventuais perdas, quando acontecem, ocorrem antes do produto final ficar pronto e ser devidamente estocado.

Já no processo de obtenção de líquidos, aventa a possibilidade de perdas mínimas inerentes ao processo, todas ocasionadas por trocas térmicas, via condução do ar atmosférico que circunda linhas de produção, tanques de armazenamento e tanques de distribuição, além de trocas térmicas por radiação (especialmente solar).

Acrescenta que “perdas” não ocorrem por incapacidade de armazenamento do produto, mas em razão da necessidade de se manter a pressão no interior do tanque e, assim, aquilo que é considerado “perda” pela Fiscalização, trata-se, na verdade, de alívio de segurança.

Explica que ajusta a produção para maximizar o fornecimento de gases e/ou líquidos e, em determinados momentos, há necessidade de se “ventar” (jogar para a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atmosfera) produto gasoso. Tal procedimento seria inerente a sua atividade e que não haveria como atender as necessidades dos clientes sem essa margem de “falha”.

Quanto à irregularidade descrita no item 8.b do Auto de Infração, a seu ver, também revela-se equivocada a exigência fiscal a ela relativa, pois a Autoridade Fiscal glosou créditos de ICMS de energia elétrica consumida em equipamentos utilizados no seu processo produtivo, por desconhecimento de sua finalidade, baseado em mera suposição.

Considera que cada um dos equipamentos mencionados faz parte do processo produtivo e por isso são todos eles fundamentais, essenciais e vitais para o funcionamento da planta.

Considera equivocada a desconsideração dos laudos técnicos que apresentou à Fiscalização, já que encontram-se conformes aos aspectos técnicos exigidos, foram elaborados com metodologia adequada e por técnico adequado e a legislação que rege o assunto permanece omissa quanto aos requisitos formais.

Diz que a IN SLT nº 01/86 não se aplica ao caso concreto, visto que a energia elétrica só passou a ser tributada após a Constituição Federal de 1988 (CF/88).

Por fim, diz que não há que se falar na cobrança ora pretendida e, muito menos, na cobrança de multas, pois o lançamento partiu de premissas arbitrárias e distante dos fatos.

Junta cópia de livros fiscais às fls. 177/200, cópia de Relatório Técnico às fls. 216/254, requer a procedência da impugnação e roga, ainda, pela produção de prova pericial, apresentando quesitos fls 174/175.

A Fiscalização, à fl. 258, intima a Impugnante a prestar esclarecimentos sobre o Relatório Técnico apresentado por ocasião da impugnação (fls. 216/254), faz indagações sobre os motivos da não inclusão de alguns equipamentos no Relatório Técnico, solicita dados sobre a energia total consumida e a proporção em relação ao total gasto na industrialização.

Em atendimento, a Impugnante apresenta resposta aos questionamentos formulados às fls. 259/262 e junta cópia de conta de energia elétrica consumida no período de 01/12/06 a 01/01/07 (fls. 263/266).

A Fiscalização, à fl. 267, em face da constatação de divergências nas informações apresentadas pela Autuada, insiste na solicitação de esclarecimentos sobre o consumo de energia.

A Impugnante às fls. 268/269, apresenta esclarecimentos, junta cópia da conta de energia elétrica consumida no período de 01/01/07 a 01/02/07 (fls. 270/274), cópia de plantas do sistema elétrico (fls. 275/280), mapas de produção e planilhas de apuração de custos (fls. 281/308), contas de energia elétrica do período fiscalizado (fls. 309/357), cópia do livro de registro de entradas (fls. 358/369).

A Fiscalização, à fl. 370, solicita à CEMIG informações sobre a quantidade de energia fornecida ao estabelecimento autuado. Estas informações foram prestadas à fl. 371.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com base no novo laudo técnico e nos esclarecimentos adicionais apresentado pela Impugnante, o percentual de aproveitamento de crédito, que antes era 97,093% (noventa e sete vírgula noventa e três por cento) (fl. 11), passou a ser 94,485% (noventa e quatro vírgula quatrocentos e oitenta e cinco por cento) (fl. 374), o que resultou na reformulação do crédito tributário, passando as exigências de ICMS, antes no valor original de R\$ 879.941,81 (oitocentos e setenta e nove mil, novecentos e quarenta e um reais e oitenta e um centavos), para R\$ 999.980,52 (novecentos e noventa e nove mil, novecentos e oitenta reais e cinquenta e dois centavos), demonstrado às fls. 380/382.

Intimada da reformulação, a Impugnante retorna aos autos (fls. 390/418).

Preliminarmente, assevera que o crédito tributário encontra-se extinto pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º e 156, inciso V do CTN, uma vez que se refere a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2001 e fora constituído em 14/01/08, data em que teve ciência do Relatório fiscal LARB nº 050/07 e do respectivo termo de retificação, lavrado para fins de majoração do Auto de Infração originário.

Requer a nulidade do lançamento, por não ter ele observado a metodologia ou procedimento adequados, no que tange ao arbitramento efetuado. Afirma que a Autoridade Fiscal se baseou em informação da CEMIG Geração e Transmissão S/A, relativamente ao consumo entre os dias 22 e 23 de janeiro de 2007, e que desconsiderou diversos equipamentos utilizados em seu processo produtivo, sem qualquer lógica, coerência ou razoabilidade.

No mérito, argumenta que ainda que estivessem corretos os procedimentos e metodologia utilizados pela Fiscalização, mesmo assim não poderia haver o estorno, haja vista o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Alega que as “perdas” têm um custo mensurável que é incorporado no preço das mercadorias vendidas e que, deste modo, a base de cálculo é ampliada e, por via transversa, a arrecadação aumenta. Acrescenta que, diante desta compensação contábil, cai por terra o eventual argumento de que a manutenção dos créditos representaria prejuízos para o Erário. Ao contrário, a exigência do estorno de crédito configura *bis in idem*.

Ressalva que a Fiscalização desconsiderou o laudo técnico apresentado, que concluiu pelo índice de 99,998% (noventa e nove vírgula novecentos e noventa e oito por cento), mas que o arbitramento levado a efeito somente poderia ocorrer no caso de não merecer fé a documentação por ela apresentada. Acrescenta que, no caso, o laudo apresentado foi elaborado por especialista e é perfeitamente compatível com o caso concreto.

Entende que para desconsiderá-lo, a Fiscalização deveria comprovar detidamente sua inaplicabilidade, apresentando, no mínimo, outro laudo técnico elaborado por *expert* no assunto.

Reitera o pedido de nulidade ou improcedência do Auto de Infração, bem como de produção de prova pericial, reformulando quesitos à fl. 418.

Na Manifestação de fls. 457/472, a Fiscalização refuta, pontualmente, as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria deste Conselho, em parecer de fls. 473/485, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento.

Processado anteriormente pela 1ª Câmara de Julgamento, esta, em sessão de 30 de julho de 2008, exara o despacho interlocutório de fl. 488, o qual é cumprido pela Autuada que junta, às fls. 498/514, cópia do “Relatório Técnico” e da informação do Instituto Nacional de Tecnologia - INT (originais às fls. 519/536), manifestando-se às fls. 538/546 e anexa cópia do Relatório Técnico do INT às fls. 552/586, também, às fls. 587/660, anexa o Laudo Técnico de Consumo de Energia da UFMG.

A Fiscalização ao proceder a análise da documentação juntada (fls. 662/664), efetua a reformulação do lançamento, no que tange ao item “B” do Auto de Infração, conforme demonstrado às fls. 665/668.

Intimada a Impugnante, que comparece às fls. 670/672 e 677/680 dos autos.

Também a Fiscalização volta a manifestar-se, às fls. 699/704.

A Assessoria deste Conselho rerratifica seu entendimento anterior (fls. 706/714).

DECISÃO

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

Das Preliminares

Das alegações de Nulidade do Auto de Infração

A alegação da ofensa ao princípio da ampla defesa não pode prosperar. De fato, o tema é complexo e depende de dados que somente a empresa possui, como por exemplo, consumo de energia elétrica em cada equipamento, quantidade de gases ventados, outras perdas no processo, dentre outros.

Em razão da complexidade, os trabalhos fiscais demandaram mais de um ano, na tentativa de obter tais dados junto ao estabelecimento autuado. Este, em algumas oportunidades, não respondera às intimações, ou seja, teve oportunidade de apresentar documentos e exercer, desde o início, seu direito à ampla defesa, entretanto nada apresentou.

Quando respondia, trazia dados incompletos e imprecisos. Foi solicitado que refizesse o laudo técnico para aproveitamento de energia elétrica, por não trazer o detalhamento necessário, nem utilizar a metodologia adequada. Não o fez.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Os parâmetros utilizados para o arbitramento estão claramente demonstrados nos Quadros III e IV (fls. 380/382), o mesmo acontecendo com os dispositivos legais que autorizam tal procedimento e aqueles relativos às infringências e penalidades, que consta do campo próprio da peça fiscal.

Ainda que se entendesse que não há total clareza nesse ponto, constam elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida (art. 92 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747 de 03/03/08 - RPTA), bem como ao disposto no art. 142 do CTN).

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

Não bastasse isto, o despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento, reabriu para a Impugnante a oportunidade de apresentar índices técnicos mais precisos que poderiam, em tese, serem opostos àqueles apurados no arbitramento efetuado pela Fiscalização, como se viu, pelos documentos juntados às fls. 498/514, cópia do “Relatório Técnico” e da informação do INT (originais às fls. 519/536), cópia do Relatório Técnico do INT, às fls. 552/586, e o Laudo Técnico de Consumo de Energia da UFMG, às fls. 587/660. Estes documentos serão discutidos, quando da análise do mérito.

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

A decadência arguida e a alegação de que não teriam sido produzidas todas as provas suficientes para corroborar a exigência do crédito tributário e da irregularidade no arbitramento, por estarem incluídas no bojo do próprio mérito, também serão discutidas oportunamente.

Pedido de Produção de Prova Pericial

A prova pericial suscitada pela Impugnante, foi suprida pelo despacho interlocutório exarado pela 1ª Câmara de Julgamento, que concedeu à Impugnante o

prazo de 30 (trinta dias) para que a Impugnante juntasse laudo técnico elaborado por profissional ou instituto especializado na matéria, pormenorizando todas as etapas do processo produtivo da empresa, com a descrição de todos os pontos de perda de gases e sua respectiva quantificação.

O prazo concedido foi prorrogado por mais 30 (trinta) dias (fl. 492) e, posteriormente, por mais 180 (cento e oitenta) dias (fls. 518), atendendo solicitação da Impugnante.

A Defendente trouxe aos autos o Relatório Técnico de fls. 519/535, o Relatório Técnico nº 149/09 do Instituto Nacional de Tecnologia (fls. 552/586) e o Relatório Técnico – “levantamento de Cargas Produtivas”, elaborado pelo Departamento de Engenharia Elétrica da Universidade Federal de Minas Gerais (fls. 590/660).

Desta forma, observado o disposto no inciso III do art. 154 do RPTA, indefere-se o pedido de perícia formulado, com fundamento na alínea “a” do inciso II, § 1º do art. 142 do regulamento supra.

Do Mérito

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

Por ocasião do aditamento à impugnação, sustentou a Defendente que o crédito tributário referente ao período de janeiro a dezembro de 2001, fora alcançado pela decadência, fundamentando seu entendimento no art. 150, § 4º do CTN.

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

Assim, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001, o marco inicial é o primeiro dia do exercício seguinte (01/01/02) e tendo a Contribuinte sido intimado da lavratura do Auto de Infração em 26/12/06 (fls. 02/04), ou seja, dentro do prazo de direito da Fazenda para constituir o crédito tributário, a alegação de decadência não há que ser admitida.

Há que se considerar que a teor do disposto no inciso II do art. 56 da CLTA/MG, então vigente, disposição mantida pelo inciso II do art. 85 do RPTA, a exigência do crédito tributário se formaliza com a lavratura do Auto de Infração.

Com efeito, é possível afirmar que o fato de se ter promovido a reformulação do trabalho fiscal, majorando-se os valores inicialmente exigidos, não interfere nos critérios utilizados para contagem do prazo decadencial, uma vez que não houve mudança na natureza do pressuposto fático da obrigação tributária. Verifica-se que as alterações ocorreram em razão da apuração do índice técnico obtido a partir das informações apresentada pela Autuada, após a constituição do crédito tributário.

Deste modo, tendo em vista o disposto no art. 145, inciso I do CTN e, considerando que a reformulação é decorrente dos elementos trazidos na impugnação, afirma-se que não ocorreu a decadência do direito da Fazenda pública efetuar o lançamento.

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

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

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

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

Tal fato foi constatado por meio de resposta do Supervisor de Operações da empresa, em 15/09/05, que em atendimento ao termo de intimação e termo de inventário (anexos), em visita realizada pelo Fiscal, na mesma data, afirma a existência de válvulas(s) de alívio que, no período aproximado de 06 (seis) em 06 (seis) minutos, lançam, para a atmosfera, os gases “CO₂” e “Nitrogênio” (fl. 26).

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

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

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

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

Repita-se, o produto ventado, em nenhuma hipótese, pode ser confundido com perda normal resultante do processo de industrialização, pois os produtos (argônio,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nitrogênio e oxigênio) são jogados para fora, já totalmente acabados, e só não são aproveitados pela absoluta falta de capacidade de estocagem da empresa.

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

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

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

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

(...)

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja responsável pelo recolhimento do imposto;

(...)

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

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

(...)

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

(...)

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

Tratando-se de dados complexos e tecnicamente especializados, que necessitam de profissionais qualificados, a alternativa viável para obter o parâmetro para o arbitramento foi a utilização do índice obtido em unidade fabril similar da própria empresa em Ipatinga/MG, conforme dados no Processo Tributário Administrativo - PTA n° 01.000139188-67 (fls. 72/96). São dados verossímeis e caberia à empresa demonstrar índice diverso do apresentado, por documentos ou por quaisquer outros meios de prova, entretanto, nada apresentou.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, aplicou-se na presente autuação, o índice obtido naquele PTA, que já teve trânsito em julgado na esfera administrativa, tendo sido o lançamento julgado procedente. O índice detalhado no “Quadro I” (fl. 15), foi aplicado aos créditos de ICMS gerando o valor de ICMS a estornar, conforme demonstrado no “Quadro II” (fl. 16).

Ressalta-se que a Autuada admite que há perdas mínimas, mas não demonstra percentuais ou traz outras provas. Neste sentido, nas decisões consubstanciadas nos Acórdãos n.ºs 15641/03/2ª de 05/11/03 e n.º 3019/04/CE de 08/10/04, deste conselho, entenderam os Conselheiros que, não provando que se trata de perda considerada normal dentro do processo produtivo, prevalece o estorno de crédito em conformidade ao art. 71, inciso V do RICMS/96 e RICMS/02. Também neste sentido, é o entendimento da DOET/SLT na Consulta Fiscal Direta n.º 753/96, Consulta de Contribuintes n.ºs 007/97, 153/98 e 105/02.

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

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

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

Neste contexto, no que diz respeito ao quesito idoneidade do Instituto emitente do “Relatório Técnico” (fls. 552/586), evidentemente, não há o que se discutir.

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

Neste aspecto, a partir do Parecer, pelo menos um ponto pode ser considerado incontroverso. Esta questão reside na confirmação da existência de perdas de produto acabado (oxigênio e nitrogênio) no processo produtivo. Certeza esta, revelada a partir da resposta dada ao item 6, às fls. 585/586.

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

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

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

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

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

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

Salienta-se, inicialmente, que a Contribuinte foi intimada a apresentar o requisito para a fruição do direito ao crédito de ICMS sobre a energia elétrica: a prova de que a energia elétrica foi consumida na atividade de industrialização, nos termos do disposto no art. 66, inciso II, subálnea “a.2” e seu § 4º, item 1.2 do RICMS/96 e RICMS/02.

Foi apresentado um pretenso “Laudo Técnico de Consumo de Energia Elétrica” (fls. 21/22), datado de 02/07/01, portanto posterior a alguns creditamentos efetuados no exercício de 2001, o qual apresenta-se tecnicamente incorreto, pois, em uma lauda e meia, trata de forma genérica a questão, ignorando o grande porte do estabelecimento, não indica detalhadamente todos os equipamentos com suas respectivas cargas, além de deixar de discriminar os equipamentos utilizados no processo de industrialização.

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

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

Importa destacar que, apesar do primeiro laudo apresentar o índice de 99,998% (noventa e nove vírgula novecentos e noventa e oito por cento) (fl. 22), no segundo laudo, 99,974% (noventa e nove vírgula novecentos e setenta e quatro por cento) e, no terceiro, 99,953% (noventa e nove vírgula novecentos e cinquenta e três

por cento) (fl. 31), a Autuada, desde o exercício de 2000, apropriou-se da totalidade (100%) dos créditos relativos à energia elétrica.

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

O questionamento da Autuada de que as conclusões foram obtidas apenas por constatações visuais *in loco* e que considerou diversos equipamentos como linhas marginais ou independentes à de industrialização, sem profissionais qualificados, não procede. Para tanto, não seria necessário profissional qualificado, pois trata-se de subsunção do fato à norma da IN SLT n° 01/86. Veja-se a este respeito trecho do Acórdão 15784/02/3^a:

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

Em diversos julgados deste Conselho já se manifestaram especificamente sobre energia elétrica consumida em torres de refrigeração, por exemplo, os Acórdãos n° 14400/00/1^a, e n° 15784/02/3^a.

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

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

Conforme bem esclareceu a Fiscalização (fls. 465/466), o índice de apropriação adotado no trabalho fiscal foi obtido a partir do laudo técnico fornecido pela empresa sobre a potência dos equipamentos, bem como na medição de consumo dos equipamentos integrantes do processo produtivo, quais sejam, compressores de ar, de oxigênio, de nitrogênio e de reciclo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, foi levantada a relação percentual entre o consumo de energia elétrica no processo produtivo de industrialização e o consumo total. O índice obtido (no caso, 94,485%) foi aplicado ao crédito de ICMS de energia elétrica apropriado no período, conforme “Quadro III”, às fls. 380.

Ressalta-se que as atividades/setores/equipamento consideradas como industrialização para fins de apropriação do crédito de ICMS sobre energia elétrica foram, motores principais, compressores de ar, compressores de oxigênio, compressores de nitrogênio, compressor de reciclo (fls. 11 e 374).

Os demais setores/equipamentos/atividades foram considerados linhas marginais ao processo produtivo. Nos termos da legislação em vigor, os equipamentos mais relevantes, objeto de estorno de ICMS, são os motores – Torre de Refrigeração, compreendendo os motores das bombas de água e motores de ventiladores, dentre outros relacionados pela Fiscalização às fls. 11/12. O valor do crédito estornado corresponde à energia elétrica consumida em atividade que não se enquadra ao conceito jurídico de industrialização.

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

Sabe-se que a industrialização deve ser entendida como qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para o consumo. O sentido e alcance do termo “industrialização” pode ser obtido de diversas normas, algumas delas precedem às regras contidas no RICMS, dentre as quais, destaca-se a Lei nº 4.502/64 (Dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas) e o Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializado), *in verbis*:

Lei nº 4.502/64

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

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

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

II - o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;

(...). (grifou-se)

Decreto nº 2.637/98

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

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

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

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

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

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

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

(...). (grifou-se)

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

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

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

É de se ressaltar, no entanto, que, muito embora esta questão não tenha sido objeto do despacho interlocutório de fl. 488, ao ensejo do atendimento, foi apresentado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o “Relatório Técnico” elaborado pelo Departamento de Engenharia Elétrica da Escola de Engenharia da Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG (fls. 590/660).

A Fiscalização, no entanto, ante a precisão e confiabilidade das informações contidas no Relatório, entendeu justificar-se a reformulação do crédito (fls. 665/668), para que fosse mantido o estorno, tão somente, em relação ao equipamento correspondente ao processo “P9” (arrefecimento e tratamento de água industrial), conforme orientação extraída do parecer técnico referido.

De outro turno, no que se refere à cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, acrescenta-se que tal cobrança é disciplinada pela Resolução 2.880 de 13 de outubro de 1997. Referida resolução foi editada tendo em vista o disposto nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, que estabelecem vinculação dos critérios adotados para cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não-pagamento de tributos e multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais. Tais critérios remetem à aplicação da taxa *Selic*, cujo suporte jurídico encontra-se no § 4º do art. 39 da Lei Federal nº 9.250/95 e na Lei Federal nº 9.430/96.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, ainda à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 665/668. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Rafael Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 30 de julho de 2010.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora