

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.957/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154685-16
Impugnação: 40.010120113-71
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 062616449.00-05
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se que a Autuada deixou de estornar os créditos do ICMS relativos à aquisição de energia elétrica consumida em linhas consideradas pela Fiscalização como marginais ou independentes à de produção. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, que acatou parte do crédito relativo à energia elétrica com base em laudo apresentado. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – PRODUTOS ACABADOS. Constatou-se que a Autuada deixou de estornar os créditos do imposto proporcionalmente às perdas de produção de gases e líquidos (ventados/perdidos) verificados no estabelecimento, devido a falta de capacidade de armazenamento. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

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, apurada mediante Verificação Fiscal Analítica (VFA), em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de imposto provenientes de:

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. 13/14);

2 – energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes à de produção (a teor do disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86), conforme relatado no item 9.b do Relatório Fiscal (fls. 08/10), e demonstrativo do percentual admitido para creditamento de 84,512% (oitenta e quatro vírgula quinhentos e doze por cento) (fl. 10), aplicado no Quadro III (fls. 15).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este índice de aproveitamento foi reformulado pelo Fisco à fls. 418, passando a ser de 90,288% (noventa vírgula duzentos e oitenta e oito por cento), alterando-se o Quadro III e IV (fls. 420/421).

Em face da existência de saldo credor na conta gráfica em alguns meses do período fiscalizado, tais valores foram levados à verificação fiscal analítica (fls. 11), reformulada à fls. 422, apurando-se as exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%), inciso II, art. 56, Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído (fls. 245), substabelecimento à fls. 400, Impugnação às fls. 176/192.

Em preliminar sustenta que haveria nulidade do Auto de Infração, por supressão do direito à ampla defesa, já que utilizara de dados de outro processo envolvendo outra filial da empresa (fls. 178/180).

Quanto ao mérito, na questão relativa à perda de produção (item “a”), enfatiza que a energia elétrica foi totalmente consumida no processo produtivo e seus valores levados ao custo da produção. Assim, qualquer restrição ao creditamento ofenderia o princípio constitucional da não cumulatividade.

Admite que não há isolamentos totalmente eficientes e que há necessidade de se ventar parte do produto (fls. 182). Acrescenta que as perdas são inerentes ao processo (fls. 184).

Requer perícia técnica.

Na questão relativa à energia consumida em linhas marginais ou independentes (item “b”), repisa que havia apresentado laudo técnico e que não poderia, por mera constatação visual, aferir a correção dos índices praticados (fls. 188).

Conclui que a água de refrigeração é um item do processo e que o laudo técnico, de fls. 21/47 datado de 11/12/06 não fora levado em consideração (fls. 189).

Requer a produção de prova pericial oportunidade em que formula os quesitos (fls. 191/192).

Junta documentos às fls. 193/259

Da Instrução Processual, Reformulação do Trabalho, Manifestação Fiscal e Parecer da Assessoria

Às fls. 262, o Fisco intima a Autuada a apresentar esclarecimentos acerca do laudo técnico sobre consumo de energia e potencia de equipamentos, anexado à Impugnação.

Em atendimento à intimação, a Impugnante se manifesta às fls. 263/269, respondendo às indagações do Fisco (fls. 263/269). Junta conta de energia e Diagrama Unifilar (fls. 270/276).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada retorna aos autos apresentando mais esclarecimentos sobre o Relatório Técnico (fls. 277), requer juntada de cópia de registro de entrada da Usina Ouro Branco (fls. 278/284).

O Fisco intima a Impugnante a prestar esclarecimentos “sobre a potência total consumida” (fls. 285)

A Impugnante se manifesta às fls. 286/287, junta cópias de conta de energia elétrica e diário de produção (fls. 288/358).

O Fisco promove intimação à CEMIG solicitando informações sobre a quantidade de energia consumida pelo estabelecimento autuado (fls. 359/360).

Em atendimento, a CEMIG presta as informações solicitadas (fls. 361/362).

O Fisco intima a empresa CEPE Engenharia e a Autuada a prestarem esclarecimentos sobre as incongruências no consumo de energia apontadas no Relatório Técnico elaborado (fls. 363/364).

Consta que as Intimadas solicitaram prorrogação de prazo para atendimento, acatada pelo Fisco (fls. 365/367).

A CEPE Engenharia e a Autuada, prestam esclarecimentos (fls. 369 e 371) e juntam documentos (fls. 372/398).

Às fls. 406, o Fisco pede novos esclarecimentos à Impugnante sobre o tempo de operação dos equipamentos mencionados.

A Impugnante solicita prorrogação de prazo para atendimento (fls. 407), e em seguida, presta esclarecimentos (fls. 409/415).

Às fls. 416/422, o Fisco promove a reformulação do crédito tributário, no que se refere ao item “b” do Relatório Fiscal, relativamente ao percentual de aproveitamento de créditos de energia elétrica, que antes era de 84,512% (oitenta e quatro vírgula quinhentos e doze por cento) (fls. 09/11), passou a ser de 90,288% (noventa vírgula duzentos e oitenta e oito por cento) (fls. 418).

Essa reformulação é resultado das informações fornecidas pela CEMIG e pela CEPE Engenharia Ltda, respectivamente, sobre o fornecimento e o consumo de energia elétrica, e funcionamento/operacionalização dos equipamentos.

Cientificada da reformulação (fls. 424/425), a Impugnante se manifesta às fls. 428/452, reiterando os termos da inicial e o pedido de realização de prova pericial formulando quesitos listados às fls. 453.

O Fisco, em manifestação de fls. 456/ 469, refuta pontualmente as alegações da defesa.

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 473/483, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial. Quanto ao mérito, propõe-se a procedência parcial do lançamento.

Do Despacho Interlocutório

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 07/07/09, deliberou proferir o Despacho Interlocutório de fls. 485, tendo por objeto o seguinte: “*No prazo máximo de 30 (trinta) dias, contados da data de recebimento da intimação, junte aos autos laudo técnico elaborado por profissional ou instituto especializado na matéria, pormenorizando cada etapa do processo produtivo do estabelecimento, com a descrição detalhada dos os pontos em que há perda dos gases e/ou líquidos (ventados/perdidos) e da respectiva quantificação, esclarecendo, ainda, se a referida perda é inerente ao processo produtivo ou não*”.

Dos Esclarecimentos da Impugnante

A Impugnante comparece, em 11/08/09, às fls. 489/493, e, em 15/01/10, às fls. 494/495, requerendo, dilatação do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, para atendimento do interlocutório pelas razões que expõe.

Nos próprios documentos, consta deferimento da solicitação exarado pelo então o Conselheiro Relator (fls. 489), e pela Chefia da AF/BH-2 (fls. 494), respectivamente.

A Impugnante comparece às fls. 504/507, oportunidade em que faz uma retrospectiva dos fatos e destaca o objeto da ação fiscal.

Com relação ao item “a” do Auto de Infração, informa que diante da determinação da Câmara solicitou ao Instituto Nacional de Tecnologia (INT) e a Escola de Engenharia Elétrica da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), esclarecimentos respectivamente, quanto as questões da natureza das perdas ocorridas em seu processo produtivo, e do percentual de energia consumido em sua atividade industrial, passível de ser aproveitado para fins de creditamento de ICMS.

Aduz que os laudos periciais elaborados são claros, elucidativos e acabam por corroborar tudo o que vem sendo alegado desde o início deste processo.

Afirma que o laudo esclarece que a liberação dos gases ventados é necessária para se viabilizar química e fisicamente a produção dos gases comercializados, com a pureza necessária e para se manter a própria higidez dos equipamentos de produção, e conclui que se trata de uma perda que classifica como “ordinária” não havendo que se falar em exigência do estorno.

Com relação ao item “b” do Auto de Infração, requer também a juntada de “Laudo Técnico de Consumo de Energia” elaborado pela UFMG, o qual comprova que o índice utilizado pela Fiscalização, não é o correto.

Requer, na hipótese de não ser acatado o cancelamento deste item do Auto de Infração, que o mesmo seja reduzido para que a glosa do ICMS seja feita observando-se a média de 99,79808% (noventa inteiros, setenta e nove mil, oitocentos e oito milésimos) do consumo de energia elétrica destinada ao seu processo produtivo, apurado do laudo da UFMG.

Junta cópia do Relatório Técnico do INT às fls. 508/589, e, às fls. 592/703, Laudo Técnico de Consumo de Energia da UFMG.

Da Manifestação do Fisco e Reformulação do trabalho

A Fiscalização se pronuncia às fls. 705/707.

No que diz respeito ao estorno de ICMS sobre perdas de produção de gases ou líquidos (ventados ou perdidos), aduz que o laudo do Instituto Nacional Tecnológico, apesar de bem detalhado, não altera o entendimento da Fiscalização, pois trata de questões de engenharia de produção.

Com relação ao conteúdo do laudo, afirma que ele “*Simplesmente admite que há perdas e que a empresa não poderia operar sem que ocorra a vazão desses gases*” e, sendo assim, deve ser mantido o entendimento anterior.

Reconhece que, relativamente ao estorno de ICMS sobre energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes às de produção, o laudo do Departamento de Engenharia Elétrica da Escola traz informações detalhadas sobre cada um dos equipamentos nos 10 (dez) processos produtivos.

Explica que, por se tratar de entidade idônea e oferecer maior confiabilidade e precisão, se comparado com os anteriores, será adotado o percentual indicado no laudo ora apresentado.

Admite a possibilidade de redução dos pontos controvertidos da peça fiscal, uma vez que restou esclarecido que diversos motores e válvulas de pequeno porte fazem parte do processo de industrialização, e que desse modo o estorno do ICMS deve ser mantido única e exclusivamente em relação aos equipamentos relacionados ao processo “P9” (arrefecimento e tratamento industrial, mencionados às fls. 599 e 636/642).

Com base na potência total fornecida (14.786,79 Kw) e a consumida no processo “P9” (448,98 Kw), às fls. 646, faz demonstrativo do percentual correspondente a este processo de 3,03635% (três inteiros, três mil seiscentos e trinta e cinco milésimos), e conclui que o índice de apropriação do crédito a que a Autuada faz jus é de 96,96364% (noventa e seis inteiros, noventa e seis, trezentos e sessenta e quatro milésimos).

Efetua a reformulação do trabalho, no que tange ao item “b” do Auto de Infração, conforme demonstrado às fls. 708/713 da qual a Impugnante é cientificada.

Da Manifestação da Impugnante Após Reformulação

A Impugnante comparece aos autos às fls. 716/720.

No que concerne a alínea “a” do Auto de Infração, reafirma que as diligências “in loco” dos profissionais qualificados quando da elaboração do parecer técnico, ao contrário “das diligências in loco do agente fiscal”, constataram que não há perdas de produto acabados no processo industrial.

Afirma que o que a Fiscalização está considerando como “perda” no processo produtivo é a liberação para a atmosfera de gases que, como evidenciado no laudo do INT, não possuem as especificações necessárias para serem tratados como produto final. Conclui que, na verdade, esses gases nada mais são do que subprodutos do ar atmosférico, obviamente não tributados, que não são transformados em produto final.

Sustenta que o laudo pericial é bastante conclusivo ao indicar que não há condição de operar sem a liberação desses gases, pois isso causaria impacto no seu processo produtivo e nos próprios equipamentos. Conclui textualmente, “diante desse cenário, o que se verifica, quando muito, é uma situação de *perdas* no curso do processo produtivo, mas em um patamar *razoável*”.

No tocante ao item “b” do Auto de Infração, objeto da reformulação do trabalho, enfatiza que embora a autuação tenha sido retificada para se ampliar a quantidade de equipamento que integram o processo produtivo, não há como se insistir no fato de que o processo de arrefecimento e tratamento da água industrial, Processo P-9, seja uma atividade marginal ao processo produtivo.

Conclui que não há dúvidas de que a energia elétrica objeto de creditamento e consumida nesses equipamentos que integram o P-9 enquadra-se perfeitamente no conceito de insumo, nos termos dos incisos I e II da Instrução Normativa da Superintendência de Legislação e Tributação – IN/SLT nº 86/96. Diz que, no Acórdão nº 18.381/07/1ª foi reconhecida a legitimidade do aproveitamento de crédito de energia elétrica em atividades essenciais ao funcionamento do processo industrial, inclusive no que se refere às torres de refrigeração aqui em discussão.

Junta cópia do Acórdão nº 17.399/05/1ª, relativamente ao item “a” (fls. 721/725), e do Acórdão nº 18.371/07/1ª, referente ao item “b” do Auto de Infração.

Reitera todos os argumentos de fato e de direito constantes na petição inicial os quais, segundo afirma, levam ao cancelamento integral deste item.

Da Manifestação do Fisco e do Parecer da Assessoria

A Fiscalização se manifesta novamente às fls. 745/750.

De início, ratifica integralmente o entendimento manifestado anteriormente, ainda que se tenha entendido pela reformulação do trabalho, medida que se fez necessária em face da apresentação de dados mais precisos e confiáveis.

Com relação ao item “a” do Auto de Infração, destaca que, nas respostas dadas pelo Instituto Nacional Tecnológico aos quesitos formulados pela Autuada, não há qualquer menção sobre quantidades de gases ventados ou perdidos para a atmosfera e aos valores do custo unitário, de modo a se verificar se poderia ser considerada perda normal e se seriam compreendidas pelo custo das mercadorias vendidas.

Observa que a resposta limita-se a detalhar os produtos comercializados, as condições no momento do fornecimento, quais produtos são ventados, as condições no momento anterior ao que são ventados; nada mencionando sobre as quantidades ventadas e o respectivo custo (fls. 582/585 e 586/588).

Pondera que tal omissão não consiste em mero detalhe, pois o despacho interlocutório que determinou a juntada de laudo técnico exigia a pormenorização de todas as etapas do processo produtivo da empresa com a descrição de todos os pontos de perda dos gases e da respectiva quantificação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Enfatiza que o ponto nevrálgico de toda controvérsia reside na questão probatória e que, nesse aspecto, nada foi esclarecido com precisão, seja, na fase anterior à lavratura do auto de infração, na ocasião da impugnação, ou mesmo posteriormente.

Destaca o fato de a empresa se recusar a fornecer a planilha de custos e os dados relativos às perdas de gases para a atmosfera, sob o pretexto de que não possui essas informações, e que, assim sendo, a Contribuinte não se desincumbiu do ônus da prova que lhe poderia ser favorável, contrapondo-se à imputação fiscal.

Conclui que a legislação não permite a apropriação de créditos de ICMS relativo a perdas, ainda que sejam normais.

Acrescenta que mesmo entendendo que seja permitida a apropriação de créditos nessas condições, a compensação só seria viável, se houvesse laudo técnico previamente apresentado ao Fisco, quantificando as perdas e comprovando contabilmente que são assumidas pelo custo das mercadorias vendidas, conforme entendimento da Secretaria de Estado de Fazenda (SEF) manifestado em resposta a consultas internas, de contribuintes e decisões administrativas desta Casa.

Diz que, no presente caso, não se vislumbra essa possibilidade, pois o laudo, além de ter sido apresentado após a ação fiscal, o mesmo se restringe a apresentar medições em momento anterior e posterior às perdas, bem como sobre outras questões de engenharia e de produção.

No que tange ao estorno do crédito de energia elétrica, item “b” do auto de infração, observa que o laudo não mencionou que o consumo de energia elétrica nos equipamentos do processo “P9” seria essencial ao processo produtivo, ou mesmo que não seria linha marginal.

Reafirma que o fato de o processo de resfriamento de água não se enquadrar no conceito jurídico de industrialização, por si só, explica o estorno do crédito relativo à energia consumida no correspondente equipamento.

Ratifica as manifestações anteriores fazendo uma síntese dos pontos centrais da discussão, às fls. 749/750.

Menciona decisões nesta Casa referentes a fatos e infringências idênticos, relativos à própria Autuada, tomada nos Acórdãos n.ºs 15.641/03/2^a, 3.019/04/CE, 17.551/07/2^a e 17.850/08/2^a.

Conclui pela procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em novo parecer, fls. 751/757, reitera o parecer anterior e, no mérito, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, quanto ao item “a” do Auto de Infração, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, alegando que o arbitramento, ao tomar como base os dados de outra unidade fabril, não observou o processo administrativo regular, disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN), suprimindo seu direito à ampla defesa e não guardando a devida segurança jurídica.

Não procede o argumento da Autuada, pois o Auto de Infração foi lavrado por meio de procedimento fiscal idôneo e previsto na legislação tributária. O arbitramento efetuado pelo Fisco está em consonância com o disposto no art. 148 do CTN, no art. 18 da Lei Complementar nº 87/96 e nos arts. 53, incisos I, IV e VI e 54, inciso XI e § 2º do RICMS/02.

Os parâmetros utilizados para o arbitramento estão claramente demonstrados nos Quadros I, II e III (fls. 13/15), reformulado às fls. 418/420, o mesmo acontecendo com os dispositivos legais que autorizam tal procedimento e aqueles relativos às infringências e penalidades, que constam 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, conforme disposto no art. 92 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, e no art. 142 do CTN.

Ademais, a própria peça impugnatória demonstra que não houve qualquer prejuízo ou cerceamento ao amplo direito de defesa, vez que a Autuada entendeu perfeitamente as imputações fiscais e defendeu-se seguramente contra todos os pontos do Auto de Infração.

Nesse sentido, incabível a preliminar arguida, não se vislumbrando qualquer ilegalidade ou nulidade no lançamento fiscal.

Pedido de Produção de Prova Pericial

O pedido de prova pericial não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório já acostado aos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão, não exigindo conhecimento técnico do qual não seja detentor o Órgão Julgador.

Assim, observado o disposto no inciso III, art. 154 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o requerimento de perícia resta indeferido, com fundamento no § 1º, inciso II, art. 142 do referido diploma legal.

Do Mérito

Consoante relato acima, 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 da falta de estorno de crédito de imposto, proporcionalmente às perdas de produção de gases e líquidos (ventados/perdidos) verificados no estabelecimento, e do aproveitamento indevido de créditos de imposto destacados em documentos fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referentes a energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes à de produção, a teor do disposto na Instrução Normativa SLT n° 01/86.

Inicialmente, destaca-se que a sociedade tem por objetivo a fabricação de gases industriais e medicinais (CAE 20.14.2.00) e 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 janeiro de 1990, encontrando-se em atividade.

Instruem o Processo Tributário Administrativo (PTA) os seguintes demonstrativos e Anexos:

Relatório Fiscal – fls. 07/10, reformulação parcial às fls. 416/419;

Quadro I – Proporção entre o crédito estornado e os créditos totais de ICMS de unidade fabril similar – fls. 13;

Quadro II – Demonstrativo de estorno de ICMS (perdas de produção de gases e/ou líquidos e energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes à de produção) – fl. 14/15, reformulado às fls. 418/420;

Anexo I – Laudos Técnicos para consumo de energia elétrica e Relatório Técnico elaborado pela empresa de engenharia CEPE Engenharia Ltda – fls. 19/20 e 21/47;

Anexo II – Respostas da empresa às intimações do Fisco – fls. 49/124;

Anexo III – Cópias do livro Registro de Apuração de ICMS (LRAICMS), referente ao período fiscalizado – fls. 127/149;

Anexo IV – Cópia parcial do PTA n° 01.000139188.67, do estabelecimento IE n° 313.616449.28-82, situado em Ipatinga, referente à autuação de idêntica natureza, bem como do respectivo Acórdão – fls. 152/175;

Destaca-se que a formalização do crédito foi precedida da lavratura de Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) n° 100471 (fls. 02), conforme preceitua a legislação vigente. Ao encerramento dos trabalhos, foi lavrado Termo de Encerramento de Fiscalização no livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO).

Todas as informações utilizadas para as conclusões do Auto de Infração foram obtidas nos documentos fornecidos pela Contribuinte, ao atender o TIAF ou intimações, bem como em dados de unidade fabril similar da empresa (fls. 184/208).

Em síntese, a tese de defesa da Impugnante está calcada no entendimento de que a compensação de créditos não comporta restrições, desse modo, não efetuou qualquer estorno de crédito relativo às perdas de produto acabado (gases), e apropriou-se, integralmente (100%), dos créditos provenientes de notas fiscais de entrada de energia elétrica.

Para melhor elucidação da questão, passa-se a análise de cada tópico.

Item "A" do Relatório do Auto de Infração - Falta de estorno de crédito de imposto, proporcionalmente às perdas de produção de gases e líquidos (ventados/perdidos).

O Fisco, por meio de diligência *"in loco"* e com base em informações prestadas pela própria Recorrente, constatou a ocorrência de perdas no processo industrial.

Conforme verificado, há válvulas(s) de alívio que, periodicamente, lançam, para a atmosfera, os gases "CO₂" e "Nitrogênio". Com efeito, não se pode dizer, preliminarmente e sem dados precisos, 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, para indústria estabelecida em área contígua à da Impugnante, através de gasoduto (sendo o excesso de produção transformado em líquido e estocado em tanque); parte fornecida para outros clientes (hospitais, mecânicas industriais, etc.) 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).

Percebe-se, ao contrário do que afirma a Impugnante, que o Fisco não está a exigir o estorno de crédito em razão de perdas por evaporação ou vaporização.

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

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

Em razão da Autuada não ter apresentado informações confiáveis, a Fiscalização utilizou-se do arbitramento, nos termos do art. 148 da Lei n° 5.172/66 (CTN); arts. 18 e 19 da Lei Complementar n° 87/96; e arts. 53, I, IV, VI e 54, XI e §2° do RICMS/96.

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 PTA n° 01.000139188.67.

Tendo o Fisco concluído que os dados informados pela Autuada (principalmente a afirmativa de que não existem perdas no processo e que faria jus ao creditamento de 100% do ICMS advindo da energia elétrica adquirida) não são verossímeis, caberia à empresa demonstrar índice diverso do apresentado, por documentos ou por quaisquer outros meios de prova. Entretanto, não o fez.

Assim, aplicou-se na presente autuação, o índice obtido naquele PTA, que já teve trânsito em julgado na esfera administrativa, tendo sido o lançamento julgado procedente. O índice detalhado no “Quadro I” (fls. 708) foi aplicado aos créditos de ICMS, gerando o valor de ICMS a estornar, conforme demonstrado no Quadro II (fls. 709).

Ressalta-se que a própria Autuada admite que há perdas mínimas (fl. 183), mas não demonstra percentuais ou outras provas. Nesse sentido, os Acórdãos n°s 15.641/03/2^a e 3.019/04/CE, entenderam que, não provando que se trata de perda considerada normal dentro do processo produtivo, prevalece o estorno de crédito na conformidade do art. 71, inciso V, RICMS/96. Também, nessa linha, é o entendimento da DOET/SLT na Consulta Fiscal Direta n° 753/96, Consulta de Contribuintes n°s 007/97, 153/98 e 105/02.

Ao analisar o atendimento ao despacho interlocutório proferido pela Câmara, cumpre salientar 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 Nacional de Tecnologia, emitente do “Relatório Técnico” (fls. 508 e seguintes), 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.

Nesse 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, que pode ser extraída a partir da resposta dada ao item 6, às fls. 588/589.

Confira: “6) A Usina pode operar continuamente sem a vazão desses gases?”

Resposta: Não. Como descrito nos parágrafos anteriores o oxigênio e o nitrogênio gasosos tem suas vazões controladas automaticamente por controladores que atuam nas válvulas de oxigênio e de nitrogênio para alimentação dos compressores de produtos e nas válvulas de alívio para a atmosfera”.

Extrai-se da leitura dos parágrafos seguintes da conclusão do Relatório Técnico (fls. 588/589), que a abertura das válvulas de alívio ocorre sempre no momento do fornecimento, e ainda quando há uma redução no consumo pelo cliente. Além dessas situações, a abertura das válvulas se faz necessária à manutenção da qualidade dos produtos, como à segurança dos equipamentos.

No entanto, quanto ao conteúdo tem-se que o 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, desse 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 se fazer a contraprova, pode-se assegurar que esse objetivo não foi plenamente atingido.

Além disso, o fato de a Autuada não ter fornecido elementos ou dados que permitam quantificar as perdas de produto acabado, autoriza concluir 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.

Correto, portanto, o estorno conforme demonstrado, após reformulação, às fls. 421/422.

Item "B" do Relatório do Auto de Infração - Aproveitamento de créditos do imposto de energia elétrica consumida em linhas consideradas pela Fiscalização como marginais ou independentes à de produção.

Inicialmente cumpre destacar 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, subalínea "a.2" e seu § 4º, item 1.2 do RICMS/96 e RICMS/02.

Foi apresentado o "Laudo Técnico de Consumo de Energia Elétrica" de fls. 19/20, datado de 02 de julho de 2001, portanto, posterior a alguns creditamentos efetuados no exercício de 2001, o qual trata de forma genérica a questão não indicando, detalhadamente, todos os equipamentos com suas respectivas cargas, além de deixar de discriminar os equipamentos utilizados no processo de industrialização.

Neste laudo foi apresentada a indicação de medição da corrente elétrica dos equipamentos da área administrativa, concluindo-se 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, a Contribuinte estava, à época da ocorrência dos fatos aqui analisados, obrigados a fazer relatório ou laudo técnico, em observância às normas técnicas aplicáveis, e submetê-lo à apreciação da Repartição Fazendária (Consulta por telefone nº 161/00, Consultas de contribuintes nºs 121 a 132/97, 237/98 e CFD 937/98).

Importa destacar que, apesar do primeiro laudo apresentar o índice de 99,96% (noventa e nove vírgula noventa e seis por cento), a Autuada, desde o exercício de 2000, apropriou-se da totalidade (100%) dos créditos relativos à energia elétrica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No decorrer dos trabalhos fiscais, foram feitas diversas diligências no estabelecimento autuado e constatado “*in loco*” que a energia elétrica, cujo crédito de ICMS estava sendo aproveitado, não era 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).

O questionamento da Impugnante 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.

Veja a esse respeito trecho do Acórdão n° 15784/02/3^a:

(...) O CONCEITO DE LINHA MARGINAL ENCONTRA-SE DEFINITIVAMENTE ESGOTADO NO TÓCANTE 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”.

Destaque-se que diversos julgados deste Conselho já se manifestaram especificamente sobre energia elétrica consumida em torres de refrigeração, por exemplo, os Acórdãos n°s 14.400/00/1^a e 15.784/02/3^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, 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 que, porém, é genérico e não indica detalhadamente as características técnicas dos equipamentos. Por fim, elaborou-se um novo laudo, este mais detalhado, que indica um índice. Porém, ignorando os próprios laudos, a empresa continuou a apropriar-se de 100% (cem por cento) dos créditos de ICMS.

Conforme bem esclareceu a Fiscalização (fl. 464), o índice de apropriação adotado no trabalho fiscal foi obtido a partir do laudo técnico fornecido pela empresa sobre a potência dos equipamentos, bem como na medição de consumo dos equipamentos integrantes do processo produtivo, quais sejam, compressores de ar, de oxigênio, de nitrogênio e de reciclo.

Assim, foi levantada a relação percentual entre o consumo de energia elétrica, no processo produtivo de industrialização e o consumo total. O índice obtido foi aplicado ao crédito de ICMS de energia elétrica apropriado no período, conforme Quadros III, IV e Verificação Fiscal Analítica, às fls. 420/422.

Ressalta-se que as atividades/setores/equipamento considerados como industrialização para fins de apropriação do crédito de ICMS sobre energia elétrica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

foram, motores principais, compressores de ar, compressores de oxigênio, compressores de nitrogênio, compressor de reciclo.

Os demais setores/equipamentos/atividades foram considerados, pela Fiscalização, linhas marginais ao processo produtivo.

Contudo, não se pode acatar esta definição, principalmente para os equipamentos mais relevantes como torre de refrigeração, compreendendo os motores das bombas de água e motores de ventiladores, dentre outros relacionados pela Fiscalização.

Não se pode concordar que o valor do crédito estornado correspondente à energia elétrica consumida nesta atividade e não se enquadra ao conceito jurídico de industrialização.

Neste sentido, é importante verificar a atividade da Autuada, bem como analisar a questão à luz da Lei Complementar nº 87/96, não se admitindo a Instrução Normativa SLT nº 01/86, até mesmo porque esta é anterior à Lei Complementar nº 87/96 e, assim, nem poderia tratar a matéria da forma como determinada por esta.

O aproveitamento de créditos do ICMS estabelecido no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal, encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 que assim determina:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

(...)

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

(...)

Assim, como pode ser visto na legislação complementar acima transcrita, a única vedação textual trazida pela norma é quanto aos veículos de transporte pessoal até mesmo porque a Lei Complementar nº 87/96 permite o aproveitamento do crédito do material denominado de uso e consumo, mas determina que tal direito só poderá ser exercido a partir de 1º de janeiro de 2020.

Na esteira da Lei Complementar nº 87/96, o Estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS estabelecendo, no art. 31 da Lei nº 6.763/75, as hipóteses em que não será aproveitado o crédito, a saber:

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subseqüente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 3º - Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata a alínea "a" do item 4 do § 5º do art. 29, na proporção das operações e prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações e prestações, conforme dispuser o regulamento.

§ 4º - Após o quadragésimo oitavo período de apuração do imposto, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a entrada do bem destinado ao ativo permanente, também não será admitido o abatimento, a título de crédito, da eventual diferença entre o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada do bem e o somatório dos valores efetivamente lançados como crédito nos respectivos períodos de apuração.

Como pode ser visto das normas transcritas, a Lei nº 6.763/75 também não tratou diretamente da questão.

Já o Regulamento do ICMS, desde 1996, cuida da questão do aproveitamento de créditos do ICMS, dentre outros, no art. 66, assim determinando:

CAPÍTULO II

Do Crédito do Imposto

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

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

(...)

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

I - até 31 de dezembro de 2010:

a) que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b) que for consumida no processo de industrialização;

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

II - a partir de 1º de janeiro de 2011, em qualquer hipótese.

(...) (grifou-se)

Portanto, o Regulamento do ICMS define mais estreitamente qual é a utilização de energia elétrica que enseja direito a crédito do ICMS explicitando ser aquela que for consumida no processo de industrialização.

Note-se que a referência ao processo de industrialização propriamente dita e não à atividade de industrialização estritamente considerada. Assim, até mesmo o texto do Regulamento do ICMS permite concluir que o legislador pretendeu que todas as etapas de um processo fossem beneficiadas pelo creditamento e não que apenas algumas atividades pontuais. Se o legislador não distinguiu entre as etapas do processo produtivo, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Cumprе destacar que o ICMS é um imposto que incide sobre a circulação de mercadorias.

É exatamente neste conceito que se insere a energia elétrica utilizada na torre de refrigeração, compreendendo os motores das bombas de água e motores de ventiladores.

As informações constantes do relatório técnico conjugadas com o laudo técnico de consumo de energia, conduz à conclusão de que a torre de refrigeração, compreendendo os motores das bombas de água e motores de ventiladores, está perfeitamente inserida no processo produtivo da Autuada.

Conforme é atestado pelo laudo pericial, além de evitar o superaquecimento das máquinas, a água desempenha uma função de extrema relevância no processo de industrialização da Impugnante. A água bombeada e refrigerada nos equipamentos em questão é utilizada para diminuir a temperatura do ar atmosférico, bastante elevada após a sua compressão.

Portanto, durante o processo produtivo, a água entra em contato com o ar e após sucessivas trocas de calor, uma das características do fluido é alterada, qual seja, a sua temperatura, para que possa ter início a fase seguinte, em que sua temperatura é ainda mais resfriada por outros equipamentos até iniciar-se o processo de destilação dos gases em função dos seus distintos pontos de liquefação.

A função desempenhada pelas torres de refrigeração e bombas d' água está inserida diretamente no processo produtivo da Impugnante, pois é por meio do contato físico com o ar e da participação direta da água bombeada e resfriada que se modificam as características do ar em seu processo produtivo. Trata-se, portanto, de atividade industrial e voltada a linha de produção central até na acepção mais estrita do termo.

Não há que se falar aqui nas disposições da Lei nº 4.502/64 como conceito. No entanto, ainda que se tome este conceito, a torre de refrigeração está dentro do estabelecimento produtor, qual seja, aquele que industrializa as mercadorias.

Também, à luz do art. 222, inciso II do RICMS/96, pode-se perceber que a torre de refrigeração, bem como os motores das bombas de água e motores de ventiladores estão inseridos no processo produtivo. Note-se que estes equipamentos não se assemelham quanto à sua utilização às atividades de manutenção e preservação de equipamentos ou iluminação de pátios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A água empregada na refrigeração não se destina à preservação dos equipamentos, mas é essencial à obtenção do produto final da Autuada, sendo, portanto, atividade de industrialização.

Desta forma, a energia elétrica consumida nesses equipamentos é empregada em atividade de industrialização, estando plenamente inserida no processo produtivo.

A atividade de bombeamento e refrigeração da água não podem ser caracterizadas como atividade marginal na linha de produção.

Cumprе ressaltar, ainda, que, muito embora a utilização da energia elétrica não tenha sido objeto do despacho interlocutório, ao ensejo do atendimento, foi apresentado o "Relatório Técnico" elaborado pelo Departamento de Engenharia Elétrica da Escola de Engenharia da Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG (fls. 592/703).

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, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para manter o item 1 e excluir o item 2 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (relator) que, além do item 2, excluía as exigências concernentes aos fatos geradores anteriores a 26/12/01, com base no art. 150 § 4º do CTN, com relação ao item 1 do Auto de Infração; o Conselheiro Vander Francisco Costa que julgava improcedente o lançamento, fundamentando, seu voto, em parte, no art. 150, § 4º do CTN e a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros que julgava parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 705/707. Designado relator o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Rafael Gândara de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 02 de março de 2011.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator / Designado

LFCT/cam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.957/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154685-16
Impugnação: 40.010120113-71
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 062616449.00-05
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

As divergências entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorrem dos fundamentos a seguir expostos.

Em primeiro lugar, acolho a tese da decadência arguida pela Impugnante, para julgar parcialmente improcedente o lançamento, sob o entendimento de que, quando consumada a intimação do Auto de Infração (26/12/2006), parte do crédito tributário exigido já se encontrava extinta, por força do disposto no art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN. Devem ser excluídas, pois, as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 26/12/2001, que já não poderiam mais ter sido objeto de lançamento, eis que configurada a homologação tácita das atividades do contribuinte inerentes ao cumprimento das obrigações principal e acessórias praticadas até aquela data.

É que, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação – *também chamado “autolançamento”, porquanto o contribuinte se obriga, por determinação legal, a pagar o imposto devido sem o prévio exame da autoridade fiscal* –, dispõe o Fisco do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar expressamente as mencionadas atividades do contribuinte, aperfeiçoando-se assim o lançamento. Omitindo-se o Fisco, a homologação se dá tacitamente com o decurso do referido prazo, hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação.

É o que se depreende do disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN, *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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 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.

Por consequência lógica, este é também o prazo em que poderá o Fisco negar expressamente tal homologação, caso verifique eventuais incorreções ou omissões do contribuinte na apuração e pagamento do imposto, ou qualquer outra infração à legislação tributária que possa dar ensejo ao lançamento de ofício, nos termos do art. 149, V do CTN.

Daí se concluir que, em conformidade com o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tal como o ICMS, a regra é que pode o Fisco apurar e lançar de ofício eventual crédito tributário, desde que o faça no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, sob pena da decadência deste direito, com a extinção definitiva daquele.

Por força da exceção expressa constante da parte final deste dispositivo, no entanto, nos casos em que se verifique a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo se iniciará no primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido feito o lançamento, conforme o art. 173, I do CTN.

E assim deve ser porque, além da falta de razoabilidade, não é de se admitir que, mesmo diante dessas hipóteses, não devesse a obrigação também se extinguir pela inércia do Fisco, até porque, à luz da teoria das obrigações, não existe obrigação *ad aeternum*, de modo que, independentemente de sua natureza ou das circunstâncias que a envolvam, toda obrigação tem causa de nascimento e de extinção.

Com efeito, segundo o disposto no art. 113 do CTN, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador e se extingue com o crédito dela decorrente, sendo certo que, por força do disposto no art. 156, inciso V do mesmo código, a decadência é uma das causas de extinção do crédito tributário. Logo, mesmo nos tributos lançados por homologação, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento conta-se na forma prevista no art. 173, I do CTN, sob pena de operar-se a decadência deste direito, em face da extinção do crédito.

Registre-se, no entanto, que a matéria comporta diversas interpretações, e por isso mesmo tem suscitado várias controvérsias, não estando ainda pacificada nem no âmbito doutrinário nem no jurisprudencial, sendo objeto de dissenso inclusive na esfera do contencioso administrativo fiscal mineiro.

Neste contexto, e não obstante já houvesse firmado o entendimento acima em diversos julgados ao longo da década de 1990, atualmente este Conselho de Contribuintes vem decidindo majoritariamente no sentido de que, não havendo a

antecipação do pagamento, não há o que homologar, afastando assim a retro citada regra especial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para aplicar à hipótese a regra geral de decadência prevista no inciso I do art. 173 do CTN, segundo a qual a contagem do prazo para formalização do crédito tributário se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e não na data da ocorrência do fato gerador.

Vale dizer, pelo atual entendimento majoritário do CC/MG (reconfirmado no presente caso), mesmo após o transcurso dos cinco anos da ocorrência do fato gerador, tal como previsto no § 4º do art. 150, mas desde que ainda não expirado o prazo (também de cinco anos) contado na forma do art. 173, I do CTN, *em qualquer hipótese* permaneceria incólume o direito do Fisco de formalizar a exigência do crédito tributário que entender devido, fazendo-o por meio do lançamento de ofício, nos termos do art. 149, inciso V.

Data maxima venia, no entanto, tal entendimento não se afigura o mais adequado à espécie. Isto porque se fundamenta no pressuposto de que o objeto da homologação é o pagamento *stricto sensu* do tributo, assim entendido o ato de efetuar o recolhimento do saldo devedor do imposto apurado em determinado período, e não a atividade (ou o conjunto de atividades) legalmente cometida ao sujeito passivo com vistas à satisfação da obrigação tributária.

Com efeito, no caso do ICMS é sobejamente sabido que o citado pagamento do imposto é precedido de uma série de deveres instrumentais – as chamadas obrigações acessórias –, tais como a emissão e escrituração de documentos e livros fiscais referentes às entradas e saídas de mercadorias ou ao recebimento ou prestação de serviços, bem como da declaração do saldo apurado, que deve também ser informado ao Fisco, tudo no interesse da fiscalização e arrecadação.

Em regra, somente após esse conjunto de atividades é que o contribuinte satisfaz a obrigação principal, mediante o referido pagamento (*stricto sensu*) do imposto.

Todavia, cabe lembrar que nem sempre haverá saldo devedor a ser pago.

Realmente, consideradas determinadas circunstâncias e peculiaridades inerentes à sistemática e ao regime jurídico do ICMS, não são raros os casos de contribuintes que mantêm saldos credores acumulados por anos a fio, hipótese em que, evidentemente, não haverá saldo de imposto a pagar, mas ainda assim não deixará o imposto de se sujeitar ao lançamento por homologação, até porque todas aquelas outras obrigações existem e devem ser adimplidas, sob pena da imposição de multas específicas se constatadas eventuais infrações à legislação em procedimento regular de fiscalização que, à toda evidência, também se submete ao mesmo prazo decadencial do art. 150, § 4º.

Ademais, a teor do disposto no art. 24 da Lei Complementar nº 87/96, a liquidação da obrigação principal do ICMS (isto é, o pagamento do imposto) se dá mediante a compensação entre débitos e créditos, sendo que o pagamento propriamente dito, efetuado em dinheiro no prazo de vencimento fixado pela legislação, constitui uma forma apenas secundária da referida liquidação. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo.

I - as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de períodos anteriores, se for o caso;

II - se o montante dos débitos do período superar os do crédito, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;

III - se o montante dos créditos superar o dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte.

Ora, se assim o é, toda vez que houver apuração do imposto (obrigação principal), mediante a compensação dos débitos com os créditos, terá havido pagamento.

Logo, e *ad argumentandum tantum*, se é correto considerar-se, tal como preconizado pelos votos vencedores, que a homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 somente pode ocorrer quando houver pagamento, basta haver apuração do imposto para que a mesma ocorra, pois nesta hipótese haverá sim o que homologar – *mesmo se da apuração resultar saldo credor ou saldo devedor a menor que o devido, seja por erro de fato ou de direito* –, ressalvadas, repita-se, as hipóteses de ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

De se ver, portanto, que o que se homologa não é o pagamento do tributo propriamente dito, mas todo aquele conjunto de atividades que normalmente o precedem.

Nesta mesma linha de raciocínio, cita-se excerto do douto voto proferido pelo então Conselheiro Lívio Wanderlei de Oliveira, no Acórdão 17.597/07/2ª:

E não se queira dizer que o dispositivo do art. 150 somente se aplica quando houver o pagamento. Na sistemática do ICMS não há um pagamento propriamente dito do imposto destacado. Tanto pode haver um “pagamento” pela compensação total do valor do imposto levado a débito com o crédito a que tem direito o contribuinte, como a compensação pode ser parcial, gerando saldo devedor. Este saldo devedor, quando ocorrer, é que se leva a pagamento.

Logo, pelo menos para o ICMS, o que se apura e deve ser fiscalizado é aquele valor do imposto resultante do confronto entre o débito e o crédito. E desde que a irregularidade decorra da escrituração regular efetivada pelo contribuinte, eventual exigência fiscal submete-se ao prazo decadencial do § 4º, art. 150 do CTN.

A título de exemplo citem-se as seguintes irregularidades sujeitas à decadência do art. 150, § 4º do CTN: a) utilização de alíquota e base de cálculo de forma incorreta; b) apropriação irregular de crédito; c) cálculo do imposto incorreto; d) outras, desde que apuradas na escrita fiscal regular do contribuinte. Isso porque o Fisco homologa é o correto processo de apuração do imposto, desde que todas as irregularidades sejam cometidas sem a presença de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)

Também no mesmo sentido, merece destaque a enfática posição do Em. Conselheiro Jefferson Nery Chaves, manifestada no Acórdão 17.058/06/2ª, no sentido de que, em matéria de decadência, em princípio aplica-se a regra do § 4.º do art. 150 (cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador) aos tributos lançados por homologação, sendo que:

Em tais casos, a regra prevista no inciso I do *caput* do art. 173 somente se aplica em duas situações: primeiro, quando o contribuinte, apurando imposto a pagar, deixa de recolhê-lo; segundo, quando, tendo recolhido o tributo por ele apurado, houver dolo, simulação ou fraude.

No primeiro caso, quando o contribuinte apura imposto a pagar e deixa de recolhê-lo, a homologação ficta não se opera, podendo o Fisco exigir de ofício o imposto devido, desde que respeitado o prazo previsto no inciso I do *caput* do art. 173 do CTN (cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), já que não se opera a homologação tácita, na falta de pagamento de imposto apurado e declarado pelo contribuinte. Quando, no entanto, o contribuinte não apura imposto a recolher, porque entende, ainda que de forma equivocada, aplicável uma isenção, ou por entender que o imposto não é devido, aplica-se também o prazo do § 4.º do art. 150 do CTN, não podendo o Fisco exigir, de ofício, o imposto que entender devido, se ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador. É que, na hipótese, terá ocorrido a homologação tácita.

A homologação tácita ocorre não somente quando o contribuinte apura imposto (ainda que a menor, em razão de erro) e faz o recolhimento, mas também quando o contribuinte não paga por não ter apurado imposto a pagar (vale dizer, por entender aplicável, ainda que indevidamente, uma isenção, ou por entender que a situação não era passível de tributação). O que se homologa, na verdade, é o procedimento de apuração levado a efeito pelo contribuinte e informado ao Fisco: se, dessa apuração,

resulta imposto a pagar (ainda que a menor, em razão de erro), e há efetivamente o pagamento, a homologação ficta se efetiva passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador; mas, se da apuração não resulta imposto a pagar, porque o contribuinte entende aplicável uma isenção, ou entende não ser devido o imposto, ainda que por erro, também se efetivará a homologação tácita após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Em ambos os casos, transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, não poderá o Fisco exigir de ofício o imposto que entender devido. (g.n.).

Ainda quanto ao objeto da homologação, a tese aqui sustentada é referendada por expoentes da doutrina jurídica nacional, tais como Aliomar Baleeiro, Roque Antônio Carraza, Hugo de Brito Machado, Hugo de Brito Machado Segundo, Leandro Paulsen, Gabriel Lacerda Troianelli, citando-se aqui, por todos, José Souto Maior Borges, (Lançamento Tributário, 2ª ed., Malheiros, 1999, p. 397/400), tal como o fez o Em. Ministro do STJ Luiz Fux em voto proferido no REsp. 639376/RS:

O art. 150, § 4º do CTN introduz no âmbito do Direito Tributário uma ficção legal, porque com o decurso do quinquênio tem-se juridicamente como sucedido algo que concretamente não ocorreu, ou seja, a homologação. Esse preceito contempla hipótese de equiparação da homologação tácita à homologação expressa pelo Fisco. Transcorrido o quinquênio, é como se homologação expressa tivesse efetivamente ocorrido.

Como, na sistemática do Código Tributário Nacional, homologável não é só o pagamento, mas a atividade toda que antecede o ato de homologação, se não houver antecipação do pagamento, ou se o pagamento tiver sido insuficiente em decorrência de redução na base de cálculo e/ou alíquota concretamente aplicáveis - ressalvadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação - poderá ocorrer a homologação ficta da respectiva atividade se a autoridade administrativa não praticar o lançamento ex officio. E essa homologação ficta atuará com eficácia preclusiva para o reexame da matéria.

(...)

Poder-se-ia pretender que, se o sujeito passivo descumpra a obrigação, deixando de efetuar qualquer antecipação de pagamento, não caberia falar-se em homologação, e, portanto, nessa hipótese não caberia a invocação do art. 150, § 4º, mesmo após o transcurso do prazo nele referido. Dessa omissão só decorreria para o Fisco a abertura da via do lançamento ex officio.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mas ainda nessa hipótese é possível, até em consequência do desconhecimento do concreto estado de coisas pelo Fisco, venha a ser a atividade prévia homologada, precisamente porque a homologação não é somente referível ao pagamento. (...) Logo, o pagamento não é necessariamente levado em linha de conta para os efeitos do art. 150, § 4º.

(...)

Consequência imediata dessa ordem de considerações é que a decadência não terá sempre o seu termo inicial disciplinado pelo art. 173 do CTN. (g.n.)

Em outra passagem do mesmo voto, assevera conclusivamente o Min. Luiz Fux:

Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento. Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal para o pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.

Transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, ou seja, constituir o crédito tributário. (g.n.)

Por outro lado, cabe ainda salientar que a aplicação linear e generalizada do art. 173, I do CTN, como vem fazendo o Conselho de Contribuintes, equivale na prática à própria negação de vigência ao disposto no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que esta regra nunca incidiria naquelas hipóteses ensejadoras do lançamento de ofício, isto é, quando entender o fisco que não deva homologar a atividade do contribuinte.

Vale dizer, a regra somente se aplicaria nas hipóteses em que devesse o Fisco homologar expressamente a atividade do contribuinte, porém, como não se tem notícia da prática de tal procedimento, forçoso é concluir-se que sua aplicação se restringiria às hipóteses de homologação tácita, por inércia da autoridade fiscal.

Se assim o fosse, no entanto, não é exagerado afirmar que o dispositivo perderia por completo a própria razão de ser, o que não coaduna com os mais comezinhos princípios da hermenêutica jurídica, principalmente por se tratar de regra especial (aplicável aos tributos lançados por homologação) em relação à regra geral do art. 173, que se aplica aos demais tributos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por isso mesmo, aliás, deve ela (a regra especial) prevalecer, e não o contrário, como quer a corrente majoritária!

Com estas considerações, julgo parcialmente improcedente o lançamento para excluir parte das exigências relativas ao item 1 do Auto de Infração, sob o entendimento de que, quando consumada a intimação da ora Impugnante (26/12/2006), o crédito tributário concernente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 26/12/2001 já se encontrava extinto, por força do disposto no art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN, eis que configurada a homologação tácita das atividades do contribuinte inerentes ao cumprimento das obrigações principal e acessórias praticadas até aquela data.

Quanto às exigências do item 2 do Auto de Infração, após as reformulações do crédito tributário procedidas pela Fiscalização, restaram em discussão apenas aquelas relativas à energia elétrica consumida nas torres de refrigeração e respectivas bombas d'água.

Pois bem, independentemente do período já atingido pela decadência, adiro ao voto vencedor para excluir totalmente as exigências deste item, por também considerar, na esteira do precedente da Câmara Especial do CC/MG, consubstanciado no Acórdão 3.644/10/CE, que, ao analisar matéria idêntica, envolvendo a própria Autuada, firmou entendimento no sentido de que as atividades de bombeamento e refrigeração da água não podem ser caracterizadas como atividade marginal na linha de produção da ora Impugnante, tratando-se, pelo contrário, de atividades integrantes da linha central de seu processo produtivo, como se pode verificar dos seguintes excertos:

(...)

A FUNÇÃO DESEMPENHADA PELAS TORRES DE REFRIGERAÇÃO E BOMBAS D'ÁGUA ESTÁ INSERIDA DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO DA RECORRENTE, POIS É POR MEIO DO CONTATO FÍSICO COM O AR E DA PARTICIPAÇÃO DIRETA DA ÁGUA BOMBEADA E RESFRIADA QUE SE MODIFICAM AS CARACTERÍSTICAS DO AR EM SEU PROCESSO PRODUTIVO.

(...)

TRATA-SE, PORTANTO, DE ATIVIDADE INDUSTRIAL E VOLTADA A LINHA DE PRODUÇÃO CENTRAL ATÉ NA ACEPÇÃO MAIS ESTRITA DO TERMO.

(...)

DESTA FORMA, A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NESSES EQUIPAMENTOS É EMPREGADA EM ATIVIDADE DE INDUSTRIALIZAÇÃO, ESTANDO PLENAMENTE INSERIDA NO PROCESSO PRODUTIVO.

Sala das Sessões, 2 de março de 2011.

Raimundo Francisco da Silva

Conselheiro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.957/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154685-16
Impugnação: 40.010120113-71
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 062616449.00-05
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

De início, cabe destacar, que a discordância em relação à decisão prevalente, diz respeito às exigências do item “b” do Auto de Infração, decorrentes da constatação fiscal de que a Autuada deixou de recolher e/ou recolheu ICMS a menor, no período de 01/01/2001 a 31/12/2001, por ter aproveitado, indevidamente, créditos de ICMS destacados em Notas Fiscais – “Contas de Energia Elétrica”, concernentes à energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes à de produção.

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal de fls. 456/469, 705/707 e 749/750, foram os mesmos utilizados por esta Conselheira para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente voto, salvo algumas alterações e acréscimos.

Conforme esclarece a Fiscalização, a Contribuinte foi intimada a apresentar a prova de que a energia elétrica foi consumida na sua atividade de industrialização, nos termos do que dispõe o art. 66, inciso II, alínea “a.2” e seu §4º, item 1.2 do RICMS/96.

Foi então apresentado um documento intitulado “Laudo Técnico de Consumo de Energia” que indicava o percentual de 99,96% de consumo, mas a Autuada apropriava-se de 100% dos créditos de energia elétrica, desde 2000, de acordo com a informação fiscal.

Ressalta-se que, em relação aos créditos atinentes à energia elétrica, a orientação reiterada emanada pela então DLT/SEF, é de que os contribuintes deviam 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, citadas exemplificativamente).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta dos autos, que no decorrer dos trabalhos fiscais foram feitas diversas diligências fiscais no estabelecimento e constatado “*in loco*” que a energia elétrica, cujo crédito de ICMS aproveita-se, não era 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).

Sobre a matéria, menciona-se o Acórdão nº 15784/02/3ª, de onde se extrai:

(...)

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.

(...).

Posteriormente, a Contribuinte fez o primeiro laudo técnico, contratando uma empresa especializada, mas não obteve um resultado conclusivo acerca do índice a ser utilizado. Todavia, tal relatório apresentou os valores de potência de cada equipamento (fls. 41), dados nos quais a Fiscalização se baseou, obtendo um índice de 90, 288 %, o qual foi aplicado ao crédito de ICMS de energia elétrica, conforme quadros III, IV e respectiva VFA (fls. 420/422), reformulando-se os valores dos respectivos quadros de fls. 13/16.

Naquela oportunidade, foram estornados os valores de ICMS referentes à energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes à de produção, tomando-se por base os dados do laudo da Contribuinte (de fls. 21/47).

As atividades/setores/equipamento que foram consideradas como industrialização para fins de apropriação do crédito de ICMS sobre energia elétrica são Motores principais (Compressores de ar, Compressores de oxigênio, Compressores de nitrogênio, Compressor de reciclo).

Os demais setores/equipamentos/atividades foram considerados linhas marginais ao processo produtivo, nos termos da legislação de regência.

Relativamente ao estorno de ICMS sobre energia elétrica consumida em linhas marginais ou independentes a de produção, o laudo do Departamento de Engenharia Elétrica da Escola de Engenharia da UFMG (fls. 592/703), incluído nos autos no ensejo do atendimento do despacho interlocutório exarado pela 2ª Câmara de Julgamento, às fls. 485, traz informações detalhadas sobre cada um dos equipamentos utilizados nos processos produtivos.

Como ressaltado pela Fiscalização, ante a confiabilidade e precisão das informações contidas no Relatório, reformulou-se, então o crédito tributário (fls. 705/707) para manter a exigência do estorno de ICMS somente em relação aos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

equipamentos utilizados no processo “P9” (arrefecimento e tratamento de água industrial, mencionados às fls. 599 e 636/641).

É que o laudo não mencionou que o consumo de energia elétrica nos equipamentos do processo “P9” seria necessário ou essencial ao processo produtivo (fls. 636/641).

Desta forma, mantém-se a exigência em relação aos equipamentos utilizados nesse processo, pois a atividade de refrigeração de água (que irá refrigerar motores), muito embora possa ser considerada essencial, não é atividade de industrialização, pois do uso dessa energia elétrica não decorre nenhuma modificação da natureza da água ou do equipamento sobre o qual atua.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) adotou a mesma linha de entendimento na decisão que se menciona:

O CONTRIBUINTE TEM DIREITO AO CREDITAMENTO DE ICMS SE COMPROVAR TER UTILIZADO A ENERGIA ELÉTRICA “NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO” OU TER UTILIZADO SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NA “EXECUÇÃO DE SERVIÇOS DA MESMA NATUREZA” (STJ, PRIMEIRA SEÇÃO, ERESP Nº 899.485, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DJE 15/09/2008).

Deste modo, julgo procedente o lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 705/707.

Sala das Sessões, 02 de março de 2011.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.957/11/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000154685-16	
Impugnação:	40.010120113-71	
Impugnante:	White Martins Gases Industriais Ltda	
	IE: 062616449.00-05	
Proc. S. Passivo:	Stanley Martins Frasão/Outro(s)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-3	

Voto proferido pelo Conselheiro Vander Francisco Costa, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

No que tange à decadência utilizo os mesmos argumentos do Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, por compartilhar do entendimento de que deve prevalecer a regra do art. no art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN, para o caso.

Existe ainda a divergência do voto vencedor com relação ao item 1 que trata das perdas de gases e/ou líquidos (ventados / perdidos) por entender que a liberação dos gases ocorre de forma necessária no processo de produção, portanto não configurando perda de produto acabado.

Consta nos autos laudo do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) e a Escola de Engenharia Elétrica da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), afirmando que a liberação dos gases ventados é necessária para viabilizar química e fisicamente a produção dos gases comercializados, com a pureza necessária e para se manter a própria higidez dos equipamentos de produção, e conclui que se trata de uma perda que classifica como “ordinária”.

Sendo indispensável ao processo produtivo a liberação de gases não pode ser considerada como perda de produtos acabados quando o RICMS que determina o estorno dos créditos dos insumos perdidos após a conclusão do processo industrial.

Pode-se ainda observar que a liberação dos gases ocorre sempre em fases intermediárias, antes de atingirem a pureza necessária à comercialização, e, portanto antes de se consumarem como produtos acabados em condições de ser utilizados para afim a que se destinam. Técnicos do INT e da UFMG, entidades cujas credibilidades não merecem ser contestadas, afirmam que este procedimento é necessário à conclusão do processo industrial, seja para garantir a segurança da planta industrial, ou para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entregar o produto na qualidade especificada para a utilização a que se destina. Bastaria preencher um dos requisitos para caracterizar o consumo em fase de produção e garantir o aproveitamento integral do crédito de ICMS dos insumos, no caso a energia elétrica consumida no processo industrial.

Uma declaração do impugnante, referente ao percentual de perdas de outra unidade fabril, e data em outra época não pode ser usada como base de fundamentação e prevalecer a laudos do INT e UFMG, atuais e na planta autuada. Plantas diferentes podem ter projetos deferidos tendo em vista as peculiaridades de cada uma, assim como devem agregar as melhorias tecnológicas. A prova técnica deve prevalecer ao entendimento do prático, assim como a moderna à anterior, e por estes argumentos entende este conselheiro ser improcedente o item 1 do lançamento.

Deste modo, divergindo do voto vencedor, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 02 de março de 2011.

**Vander Francisco Costa
Conselheiro**