

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.251/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000183165-98
Impugnação: 40.010133412-86
Impugnante: Aperam Inox América do Sul S/A
IE: 687013342.03-52
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - Constado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada de energia elétrica, que foi utilizada em áreas alheias à atividade principal do estabelecimento e também repassada a outras pessoas jurídicas que exercem atividades dentro da área física do parque industrial da Autuada. Além disso, o ICMS/ST referente às aquisições interestaduais de energia elétrica não foi incluído na base de cálculo dos estornos efetuados voluntariamente pela Autuada, o que levou ao aproveitamento indevido destes valores. Infração caracterizada nos termos do art. 66, inciso III, e § 4º, inciso II, c/c art. 70, inciso XIII, §§ 3º e 5º, todos da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), no período de março de 2008 a novembro de 2011, e em 100% (cem por cento) no período de abril de 2012 a junho de 2012, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma Lei. Razões da Autuada acatadas parcialmente conforme reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco. Excluídos juros e multas sobre as exigências fiscais relativas ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada de energia elétrica utilizada em áreas alheias à atividade principal do estabelecimento, considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas pela Autuada, ocorridas até 13/08/07, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS no período de 01/04/07 a 30/06/12. O crédito indevido provém da entrada de energia elétrica no estabelecimento da Autuada em relação à parcela que não foi utilizada no processo de industrialização, mais especificamente, utilizada no (1) escritório da gerência de utilidades, no (2) escritório de engenharia de equipamentos e na (3) gerência de implantação de projetos.

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

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

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.095/2.125, anexando os documentos de fls. 2.205/2.308.

Alega, preliminarmente, que:

- o Auto de Infração deve ser declarado nulo em face de um erro de cálculo apontado em sua Peça de Defesa, em flagrante violação aos incisos IV e VI do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08;

- devem os autos ser baixados em diligência para que o Fisco descreva com exatidão as áreas e atividades das terceirizadas, bem como se fornece-lhes a energia elétrica com algum custo, de forma a se evitar a prova pericial.

Quanto ao mérito alega, resumidamente, que:

- o crédito tributário referente ao período compreendido entre abril e novembro de 2007 estaria decaído em face da aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), apresentando jurisprudências a respeito do tema;

- apesar de o art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da CF/88 prever claramente a não incidência de ICMS em operações que destinem energia elétrica a outro Estado, suas operações de entrada desta mercadoria foram tributadas por substituição tributária. O creditamento seria uma forma de corrigir tal distorção e eliminar a errônea carga tributária que lhe foi repassada nas aquisições de energia elétrica. O estorno de tais valores estaria em contrariedade com o comando constitucional;

- o crédito do ICMS pela entrada de energia elétrica cedida a outras empresas que atuam dentro da área da usina deve ser mantido, na medida em que tais empresas lhe são subordinadas e desempenham funções essenciais e integradas no seu processo produtivo;

- a empresa Harsco Metals atua de forma integralmente subordinada ao processo industrial da Autuada, movimentando maquinários responsáveis pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrialização de sucatas e escórias, que serão utilizadas posteriormente em seu processo produtivo. Apresenta a “planta baixa” da unidade produtiva e o contrato de comodato que mantém com tal empresa de forma a corroborar suas alegações;

- afirma que a empresa Metalflexi desenvolve operações análogas às da Harsco Metals;

- os créditos de ICMS da energia elétrica cedida às empresas que atuam dentro da área da usina devem ser mantidos integralmente por se referirem à energia consumida no processo de industrialização da Autuada. Entendendo-se de forma diversa, em caráter sucessivo, devem ser mantidos pelo menos os créditos proporcionais às exportações por ela realizadas;

- a questão da energia cedida a empresas atuantes dentro da usina da Autuada já foi discutida por meio dos Autos de Infração nºs 01.000150982-63 e 01.000150983-44, momento em que o Conselho de Contribuintes reconheceu a legitimidade destes créditos e a desnecessidade de emissão de documento fiscal em situação semelhante de cessão de energia elétrica;

- o Fisco estaria a alterar o critério jurídico anteriormente adotado, sem prévia comunicação, o que afrontaria o art. 146 do CTN;

- a energia cedida à empresa Harsco Metals, reitera, é empregada em atividade que lhe é totalmente subordinada e integrada em seu processo produtivo;

- as 3 (três) áreas consideradas pelo Fisco como alheias à atividade do estabelecimento (Gerência de Utilidades, Engenharia de Equipamentos e Gerência de Implantação de Projetos) guardam relação direta e essencial com o complexo processo siderúrgico, razão pela qual deve ser mantido o crédito de ICMS em relação à energia elétrica consumida nestas áreas. Neste ponto, volta a pedir o reconhecimento do crédito de forma proporcional às exportações de mercadorias realizadas;

- a maioria esmagadora da energia elétrica adquirida foi consumida no processo produtivo, inclusive nas unidades de terceiros situadas dentro de seu estabelecimento, mas, mesmo que a energia fosse considerada um mero material de uso e consumo, ainda assim dever-se-ia reconhecer a validade dos créditos proporcionais às exportações realizadas, fundamentando seu pedido nos arts. 21 e 32 da Lei Complementar nº 87/96 e em trechos do Acórdão nº 18.104/08/2ª;

- o Estado de Minas Gerais permitiu no art. 66, inciso VI da Parte Geral do RICMS/02 o aproveitamento de créditos relativos a bens de uso e consumo vinculados à produção de mercadorias destinadas à exportação. Ressalta que a revogação de tal inciso a partir de 14/08/07 é um reconhecimento tácito de que até esta data era realmente legítimo o aproveitamento de crédito em tal situação, devendo o crédito ser mantido pelo menos até tal data. Assevera ainda que o direito de crédito provém da Lei Complementar nº 87/96 e não de regulamento e ainda, que o imposto se rege pela norma vigente ao tempo do fato gerador, nos termos do art. 144, caput do CTN;

- a cobrança de penalidade, juros e correção monetária no que tange aos créditos inerentes à energia elétrica cedida a terceiro situado no parque industrial da Autuada devem ser afastadas em face do art. 100, parágrafo único do CTN. O

fundamento é que o CC/MG, enquanto órgão fazendário máximo de decisão sobre a legalidade dos lançamentos, estabeleceu um critério jurídico de legalidade quanto ao aproveitamento dos créditos de ICMS da energia elétrica cedida pela Autuada à Harsco Metals;

- como agiu em conformidade com o entendimento reiterado do CC/MG, caso o lançamento não seja julgado improcedente por afronta ao art. 146 do CTN, no mínimo deve ser considerado parcialmente procedente para que dele sejam decotados os valores relativos a penalidades, correção e juros de mora, em respeito ao art. 100 incisos I e II e parágrafo único do CTN;

- deve ser cancelada a multa isolada aplicada por ausência de tipicidade e por respeito à razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Afirma ainda que não existe reincidência, visto que os Autos de Infração apontados pelo Fisco cuidam de matérias e situações completamente distintas, devendo ser afastada a majoração desta penalidade. Alternativamente, pede a redução da multa isolada a patamares menos desarrazoados.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário

O Fisco, após análise da Peça de Defesa, acata parcialmente os argumentos da Impugnante e promove a reformulação do crédito tributário às fls. 2.315/2.324.

A alteração cuida de sanar um erro matemático na totalização da Tabela 2 do Anexo 2 referente ao mês de dezembro de 2011 (fls. 162), erro esse que é a base da arguição de nulidade do feito apresentada pela Impugnante em sua Peça de Defesa.

Regularmente intimada às fls. 2.329/2.330, a Impugnante retorna aos autos por meio do Aditamento/Ratificação de fls. 2.332/2.356 e contesta a parte remanescente do crédito tributário, em relação à qual mantém integralmente os argumentos apresentados, ratificando seu pedido pela improcedência total do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 2.375/2.407, refuta integralmente as alegações apresentadas.

Requer a procedência do lançamento.

Da Nova Juntada de Documentos pelo Contribuinte

Em 30/09/13, a Delegacia Fiscal de Ipatinga solicitou a este CC/MG a devolução do presente PTA em razão de nova apresentação de documentos por parte do Contribuinte.

Foi protocolado junto àquela Unidade Fazendária um requerimento da Impugnante acompanhado de um CD (fls. 2.439/2.442). O vídeo contido no CD busca demonstrar, por meio de imagens, o processo produtivo da Autuada e da empresa Harsco Metals, que atua dentro do parque industrial da primeira, com energia elétrica por ela cedida. Essa cessão de energia elétrica da Autuada para a empresa Harsco Metals e os créditos de ICMS a ela relacionados são a origem de parte da presente autuação.

A Impugnante volta a pedir o acolhimento integral de sua Peça de Defesa.

Da Nova Manifestação do Fisco

Após a apresentação do supracitado CD, o Fisco retorna aos autos com a manifestação de fls. 2.443/2.446. Reitera alguns pontos de sua manifestação anterior e informa que, após analisar o requerimento e o vídeo apresentado, entende que não há nenhuma inovação no feito, razão pela qual inadequada qualquer alteração no crédito tributário.

Afirma ainda que o vídeo corrobora o entendimento do Fisco em relação à total separação jurídica entre Harsco Metals e a Autuada, quando ela diz, aos 1m47s da apresentação, que “terceiriza a industrialização de sucatas e escórias em parceria com a empresa Harsco Metals”. As informações do vídeo reafirmam que se trata de outra empresa, que não se confunde com a Autuada.

Por fim, requer a procedência do lançamento fiscal, nos termos da reformulação efetuada.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 2.448/2.470, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação promovida pelo Fisco às fls. 2.315/2.324.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados, em parte, pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo algumas alterações e adaptações de estilo.

Das Preliminares

A Impugnante aponta um erro de cálculo na totalização Tabela 2 do Anexo 2 (fls. 162) e, em consequência, clama pela nulidade do Auto de Infração com base nos incisos IV e VI do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, entendendo não existir a descrição clara e precisa tanto do fato que motivou sua emissão quanto do montante exigido.

Tendo em vista a reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco às fls. 2.315/2.324, que teve por escopo exatamente acatar o apontamento da Impugnante, corrigindo o erro na totalização da Tabela 2 do Anexo 2 e afastando qualquer possibilidade de nulidade, restou prejudicado o pedido da Impugnante por perda do objeto.

Noutro giro, desnecessária que os autos sejam baixados em diligência no intuito de que o Fisco descreva com exatidão as áreas e atividades desempenhadas pelas terceirizadas, bem como se a Impugnante fornece a energia elétrica a elas com algum custo, sob o argumento de que sem tal expediente, seria necessária uma perícia.

Como será demonstrada com maiores detalhes na discussão do mérito, em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos e considerando a impossibilidade de que o crédito de mercadoria adquirida por um contribuinte seja aproveitado por outro dele distinto, despiciendo seria saber quais as atividades desempenhadas pelas empresas terceirizadas ou mesmo, se a cessão da energia elétrica se deu com ou sem custo para os cessionários.

O aproveitamento do crédito da energia elétrica cedida a terceiros, seja de forma gratuita ou onerosa, encontra empecilho no art. 66, inciso III da Parte Geral do RICMS/02, que exige o consumo no próprio estabelecimento como requisito para aproveitamento do crédito:

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; (Grifou-se)

Diante da impossibilidade legal de aproveitamento do crédito de ICMS da energia elétrica cedida a terceiros, não há sentido em se solicitar qualquer diligência relacionada com tal creditamento.

Desse modo, rejeitam-se as prefaciais de nulidade arguidas.

Do Mérito

Versa o presente contencioso sobre a constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS no período de 01/04/07 a 30/06/12. O crédito indevido provém da entrada de energia elétrica no estabelecimento da Impugnante em relação à parcela que foi utilizada em áreas alheias à atividade do estabelecimento, mais especificamente no (1) escritório da gerência de utilidades, no (2) escritório de engenharia de equipamentos e na (3) gerência de implantação de projetos.

Constatou-se ainda que parte da energia elétrica foi repassada, sem o estorno do crédito correspondente, a outras pessoas jurídicas que atuam dentro da área física onde está situada o parque industrial da Autuada, em afronta ao princípio da autonomia dos estabelecimentos.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, a Impugnante, com base no art. 150 do CTN, sustenta a tese de que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública vir a constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até o novembro de 2007.

No entanto, o referido dispositivo legal aplica-se tão somente em relação a fatos e valores que foram efetivamente declarados pelo Contribuinte em autolancamento, extinto, ainda, o crédito correspondente com o pagamento integral antecipado do imposto, ficando, dessa forma, passíveis de reconhecimento pelo Fisco por meio da chamada homologação tácita, o que, como se vê, não é o caso dos autos.

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

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN:

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

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

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

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

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 somente expirou em 31/12/12, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 13/12/12 (fls. 07).

A Impugnante alega que não haveria incidência de ICMS em operações interestaduais com energia elétrica, tendo em vista a imunidade prevista para tais operações na CF/88, especificamente no art. 155, inciso II, c/c § 2º, inciso X, alínea "b" do mesmo dispositivo, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

No dispositivo constitucional acima transcrito, estabeleceu-se que o ICMS não incidiria sobre as operações que destinassem a outros Estados energia elétrica e combustíveis fósseis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A previsão constitucional tem por objetivo transferir a arrecadação, na sua totalidade, para a Unidade da Federação destinatária de tais mercadorias, inclusive quando estas forem utilizadas em finalidade diversa da sua industrialização ou comercialização. Assim, tal norma não se constitui em hipótese de desoneração fiscal tendente a favorecer o consumidor como afirma a Impugnante e sim em uma norma de repartição das receitas tributárias entre os Estados.

Como é sabido, a maior parcela da energia elétrica consumida no Brasil provém de usinas hidroelétricas, as quais estão distribuídas de forma desigual pelo território nacional, na medida em que os potenciais hidroenergéticos que as alimentam (rios) também não são igualmente distribuídos entre os Estados da Federação.

Por outro lado, os consumidores encontram-se espalhados por todo o território nacional, na figura das pessoas físicas e jurídicas que lá residem e exercem suas atividades.

Assim, por medida de justiça tributária, a receita incidente sobre energia elétrica foi distribuída entre os Estados com base no consumo e não na produção.

Embora a não incidência em comento opere retirando uma possível receita dos Estados produtores e transferindo-a para os Estados consumidores, a própria CF/88, em seu art. 20, § 1º, cuidou de assegurar aos Estados produtores (e também aos municípios) participação no resultado da exploração da energia elétrica, ou mesmo, a correspondente compensação financeira por tal exploração:

Art. 20. São bens da União:

(...)

§ 1º - É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, participação no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração.

O STF ratificou o entendimento acima descrito no âmbito do Recurso Extraordinário nº 198.088/SP, julgado em 17/05/00 e relatado pelo Ministro Ilmar Galvão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. BENEFÍCIO FISCAL QUE NÃO FOI INSTITUÍDO EM PROL DO CONSUMIDOR, MAS DO ESTADO DE DESTINO DOS PRODUTOS EM CAUSA, AO QUAL CABERÁ, EM SUA TOTALIDADE, O ICMS SOBRE ELES INCIDENTE, DESDE A REMESSA ATÉ O CONSUMO. CONSEQÜENTE DESCABIMENTO DAS TESES DA IMUNIDADE E DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS TEXTOS LEGAIS, COM QUE A EMPRESA CONSUMIDORA DOS PRODUTOS EM CAUSA PRETENDEU OBIAR, NO CASO, A EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO. RECURSO CONHECIDO, MAS DESPROVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Lei Complementar nº 87/96, em consonância com os ditames constitucionais, prevê expressamente a incidência do ICMS sobre a entrada, no território do Estado destinatário, da energia elétrica objeto de operação interestadual, quando não destinada à comercialização ou à industrialização, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente. (Grifou-se)

A mesma Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 9º, § 2º, atribui ao remetente dos produtos a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido, na condição de substituto tributário:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

(...)

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

(...)

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

Disposições semelhantes podem ser encontradas no art. 5º, § 1º, item “4” da Lei Estadual nº 6.763/75 e no art. 1º, inciso IV da Parte Geral do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

4. a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

RICMS/02

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

IV - a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

Nesse caso, não há qualquer dificuldade de análise da legislação que mereça uma interpretação extensiva da imunidade tributária como sugere a Impugnante em sua Peça de Defesa. A imunidade aqui discutida presta-se claramente à repartição de receitas entre os Estados e não ao benefício do consumidor final, como inclusive já decidiu STF.

A Impugnante, interpretando de forma equivocada a legislação, afirma em sua Peça de Defesa que o ICMS/ST recolhido pelo remetente ao Estado de Minas Gerais, em relação ao qual o custo foi por ela ressarcido no âmbito do documento fiscal de venda, foi uma “tributação errônea”, contrária aos mandamentos constitucionais e que só pode ser eliminada por meio do creditamento integral de tal ICMS quando da entrada da energia elétrica em seu estabelecimento.

A Impugnante busca dar uma interpretação extensiva ao termo “industrialização”, citado nos textos legais transcritos anteriormente, de forma que a expressão alcance todo e qualquer processo industrial de que faça parte a energia elétrica, o que não é a previsão legal e regulamentar sobre a questão.

A Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais editou a Instrução Normativa SLT nº 01, de 03 de junho de 2003, a qual estabelece que:

Art. 1º - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Parágrafo único - Para efeito do disposto no caput, entende-se por industrialização a operação em que os mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica.

(Grifou-se)

Sendo assim, só não incidiria o ICMS sobre as entradas interestaduais de energia elétrica quando esta mercadoria fosse utilizada na industrialização ou comercialização do próprio produto, ou seja, da própria energia elétrica, o que não é o caso das mercadorias fabricadas e comercializadas pela Impugnante, quais sejam, produtos da indústria siderúrgica.

O art. 67 do Anexo XV do RICMS/02 exige o recolhimento pelo remetente do ICMS/ST incidente sobre as entradas interestaduais de energia elétrica destinadas a consumidor final. Inclusive, nos termos do art. 68 do mesmo Anexo XV, em caso de ausência de recolhimento por parte do remetente substituto tributário, o destinatário situado em território mineiro é responsável pelo tributo devido:

Art. 67. O estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situado em outra unidade da Federação, é responsável, na condição de substituto tributário, pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, incidente sobre a entrada, em território mineiro, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

Art. 68. O contribuinte, inclusive o não-inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, que receber energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto, sem retenção ou com retenção a menor do imposto, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária.

Frise-se que não se trata aqui de se exigir o ICMS/ST incidente na operação, vez que o tributo já foi recolhido na entrada da mercadoria e a Impugnante inclusive já se creditou integralmente do mesmo. O que se discute aqui é apenas o estorno de uma parcela deste ICMS, referente à energia elétrica utilizada em áreas alheias ao processo produtivo e também àquela cedida a terceiras empresas que atuam dentro do parque industrial da Autuada.

Como a energia elétrica é utilizada pela Impugnante em todas as suas atividades, quer sejam operacionais, de apoio à produção ou administrativas, há que se estornar as parcelas do ICMS e do ICMS/ST relativas à energia elétrica utilizada nas partes alheias ao processo produtivo. Tal energia é considerada bem destinado a consumo do estabelecimento, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

A Impugnante já estorna parte do ICMS relativo à energia elétrica usada em áreas consideradas alheias ao processo produtivo, de forma espontânea, mas não inclui o valor do ICMS/ST no cálculo do total do ICMS a ser estornado. O trabalho do Fisco foi no sentido de incluir neste cálculo o valor do ICMS/ST recolhido sobre as operações de entrada interestadual de energia elétrica.

Desse modo, correto o estorno das parcelas de ICMS e ICMS/ST referentes à energia elétrica utilizada em áreas alheias ao processo industrial da Impugnante.

A Impugnante pede, pelo menos, o reconhecimento do direito ao crédito de ICMS relativo à energia elétrica que foi cedida a terceiros, que atuam dentro da área da usina prestando-lhe serviços ou fornecendo-lhe mercadorias.

Por razões de natureza comercial e sem repercussão na esfera tributária, a Impugnante fornece energia elétrica para diversas outras pessoas jurídicas, as quais contam com inscrição estadual e CNPJ próprios e exercem suas atividades dentro do parque industrial da Autuada, de forma subordinada ao processo produtivo desta última.

Esta relação direta, mesmo que de subordinação, não altera o fato de que se está diante de estabelecimentos que, apesar de fisicamente contíguos, são distintos para efeitos tributários. A cessão de energia elétrica a tais estabelecimentos retira da Impugnante o direito ao crédito sobre tal mercadoria, visto que esta não foi utilizada em seu processo produtivo e sim no das empresas cessionárias. Trata-se dos efeitos do já citado princípio da autonomia dos estabelecimentos, tão relevante ao direito tributário, mormente à legislação tributária relacionada com o ICMS.

Cada empresa/estabelecimento deve manter sua própria inscrição estadual, apurando de forma individualizada o ICMS relativo às suas operações de entrada e saída e mantendo sua própria escrituração fiscal, em consonância com as normas que regem o tributo em questão.

Conforme informações constantes da Tabela 3 do Anexo 2 (fls. 23/78 e 108/175), a Impugnante, ciente das regras impostas pela legislação, já realiza estorno espontâneo em relação ao crédito de ICMS referente à energia elétrica consumida por várias outras empresas que se encontram fisicamente dentro de seu parque industrial, tais como a Fundação Acesita e o SENAI.

Mas, em relação ao consumo de energia elétrica das diversas empresas constantes da Tabela 2 do Anexo 2 (fls. 23/78 e 108/175), dentre as quais a Harsco Metals, empresa que trata as sucatas e escórias geradas pela usina e que representa cerca de 99 % (noventa e nove por cento) do total da energia elétrica cedida a terceiros, não houve o estorno do crédito de ICMS em questão.

Entende a Impugnante que nos Autos de Infração n^os 01.000150982-63 e 01.000150983-44, que cuidavam de questões relacionadas com aproveitamento de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito e cessão de energia elétrica, teria lhe sido reconhecido o direito ao creditamento do ICMS referente à entrada de energia elétrica posteriormente cedida a terceiras empresas que atuam dentro de seu parque industrial, entendimento este que não corresponde à realidade.

Quando da lavratura dos PTAs citados no parágrafo anterior, o Fisco entendeu que as saídas de energia com destino a terceiras empresas situadas dentro do parque industrial da Autuada, em tendo sido realizadas sem a emissão de documento fiscal, seriam passíveis de exigência de ICMS por saída desacobertada de mercadoria.

Note-se que a discussão se referia à tributação da operação de cessão de energia elétrica a terceiras empresas, exigência que inexistia no presente feito.

Apesar de tais processos cuidarem de 4 (quatro) acusações distintas, apenas a exigência de ICMS pela saída desacobertada foi considerada improcedente pelo CC/MG, tendo sido mantidas as demais exigências.

Como, no presente feito, não se fala em cobrança de ICMS por saída desacobertada e sim em estorno do crédito de ICMS relacionado à entrada da energia elétrica no estabelecimento da Autuada, não há qualquer correlação entre feitos, razão pela qual descabido o argumento da Impugnante.

Ao contrário do entendimento da Impugnante, o trecho do Acórdão nº 18.371/07/1ª abaixo reproduzido, relativo ao Auto de Infração nº 01.000150983-44, indica que o CC/MG, naquela oportunidade, entendeu que o ICMS relativo às saídas da energia elétrica com destino às terceiras empresas situadas dentro do parque industrial não era devido, mas, o crédito de ICMS referente à energia elétrica consumida por tais empresas poderia ser estornado. Observe-se:

EMENTA: CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA EM ÁREAS/EQUIPAMENTOS ALHEIOS À ATIVIDADE PRINCIPAL DO ESTABELECIMENTO.

“A QUESTÃO SE RESTRINGIRIA, NA VERDADE, NA ANÁLISE DA APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO RELATIVO A ESSA ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA PELAS EMPRESAS QUE PRESTAM SERVIÇOS À IMPUGNANTE”.

Desse modo, tendo sido constatada a cessão de energia elétrica a terceiras empresas situadas dentro do parque industrial da Autuada sem a emissão de documento fiscal correspondente, resta impossível autorizar-se o creditamento relativo a tal mercadoria, devendo ser mantido o estorno procedido pelo Fisco.

Ainda analisando a mesma questão, também não há fundamento jurídico no pleito da Impugnante de que, caso o CC/MG julgue que o crédito foi corretamente estornado, que ele seja concedido às empresas que consumiram a energia elétrica.

A cessão da energia elétrica da Autuada para as terceiras empresas que atuam dentro de seu parque industrial deu-se, como já citado, sem a emissão de documento fiscal, o que, nos termos do art. 68 da Parte Geral do RICMS/02, inviabiliza qualquer tipo de aproveitamento de crédito:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Além disso, prestigiando o princípio da autonomia dos estabelecimentos, o ICMS destacado na nota fiscal de energia elétrica adquirida pela Impugnante somente pode ser lançado e aproveitado na escrituração fiscal dela própria.

Concluindo, não houve qualquer mudança no critério jurídico adotado pelo Fisco em contrariedade ao art. 146 do CTN, como afirma a Impugnante. Nos termos demonstrados anteriormente, o entendimento do presente feito permanece em compasso com a legislação referente ao aproveitamento de créditos de ICMS e com as decisões anteriores nos processos de mesma natureza envolvendo a Autuada. Houve sim uma interpretação equivocada da Impugnante em relação à legislação e, principalmente, em relação ao sentido e conteúdo de decisão anterior acerca da mesma matéria.

A Impugnante questiona o estorno do ICMS relativo à energia elétrica utilizada nos setores (1) escritório da gerência de utilidades, (2) escritório de engenharia de equipamentos e (3) gerência de implantação de projetos sob o argumento de tais áreas guardam relação direta e essencial com o processo siderúrgico.

Não há dúvida que todas as áreas da usina são importantes, essenciais e guardam algum grau de relacionamento com a produção desempenhada no parque industrial, caso contrário, não estariam ali.

O que precisa ficar claro é que a necessidade e a essencialidade não são critérios adotados pela legislação para determinar o que integra ou não o processo produtivo industrial. Para que o crédito de energia elétrica possa ser aproveitado é necessário que energia elétrica seja utilizada em máquinas e equipamentos intrinsecamente relacionados com o processo produtivo do Contribuinte.

Após diligências ao estabelecimento da Impugnante, o Fisco constatou que os três setores supracitados são alheios à atividade produtiva do estabelecimento, sendo na verdade unidades de natureza administrativa. Mesma conclusão se tira da leitura da descrição destes setores trazida pela Defesa à fls. 2.117.

Ademais, conforme afirma o Fisco no Relatório da Autuação, o Acórdão nº 18.371/07/1ª do CC/MG, relativo ao Auto de Infração nº 01.000150983-44 lavrado contra a própria Autuada anteriormente, afirma claramente em seu texto que estas mesmas áreas não fazem jus ao crédito de ICMS energia elétrica por serem alheias à atividade do estabelecimento:

ASSIM SENDO, DEVE SER MANTIDA INTEGRALMENTE A GLOSA DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS À ENERGIA CONSUMIDA NAS SEGUINTEs ÁREAS, CONSIDERADAS EFETIVAMENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, ASSIM ENTENDIDAS AQUELAS QUE NÃO POSSAM SER CARACTERIZADAS COMO "LINHAS MARGINAIS" AO PROCESSO PRODUTIVO: CENTRO DE FORMAÇÃO PROFISSIONAL (SENAI), POSTO MÉDICO, ESCRITÓRIO DA GERÊNCIA DE UTILIDADES, ESCRITÓRIO DA ENGENHARIA DE EQUIPAMENTOS, GERÊNCIA DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS (ARQUIVO CENTRAL E ESCRITÓRIO CENTRAL), REFEITÓRIO (ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL FORNECIDA PELA EMPRESA PURAS REFEIÇÕES), ESCRITÓRIO DO SETOR DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MEIO AMBIENTE, FUNDAÇÃO ACESITA, GERÊNCIA DE IMPLANTAÇÃO DE PROJETOS E ARQUIVO TÉCNICO.

(GRIFOU-SE)

O presente Auto de Infração refere-se às mesmas três áreas destacadas no trecho do Acórdão nº 18.371/07/1ª acima transcrito, o que demonstra que a Autuada já tinha ciência anterior a respeito do entendimento deste CC/MG em relação à impossibilidade de creditamento nestas situações, posição que não foi adotada em sua escrituração fiscal.

Desse modo, correto o estorno procedido pelo Fisco em relação ao crédito de ICMS decorrente da energia elétrica utilizada nesses 3 (três) setores.

Pede a Impugnante, também, que lhe sejam reconhecidos os créditos de ICMS de forma proporcional às exportações realizadas com base no art. 21, inciso II, § 2º c/c art. 32, inciso II, ambos da Lei Complementar nº 87/96.

Quanto ao aproveitamento proporcional às exportações do crédito de ICMS referente à energia elétrica cedida a terceiras empresas instaladas dentro do parque industrial da Autuada, despicando retornar à discussão. O princípio da autonomia dos estabelecimentos e as regras para aproveitamento de crédito previstas nos já citados arts. 66, § 4º, inciso II e 68 da Parte Geral do RICMS/02 são suficientes para afastar integralmente o crédito em discussão, excluindo, por lógica, qualquer aproveitamento parcial deste mesmo crédito.

Com relação à energia elétrica consumida nos setores (1) escritório da gerência de utilidades, (2) escritório de engenharia de equipamentos e (3) gerência de implantação de projetos, como dito acima, o Fisco constatou que os três setores supracitados são alheios à atividade produtiva do estabelecimento, sendo na verdade unidades de natureza administrativa. Assim, a energia elétrica consumida nesses setores é considerada como destinada ao uso e consumo do estabelecimento.

Não encontra respaldo legal os argumentos da Defesa quando alega que, ainda que se considerassem os produtos como sendo destinados ao uso e consumo, remanesceria direito ao crédito do ICMS, na proporção das exportações realizadas pela Autuada.

Apesar de a redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso/consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, espancou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento de que a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema.

O art. 2º do referido Decreto deixa clara a impossibilidade da apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte.

Verifique-se a legislação mencionada:

RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a - incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b - são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007)

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07).

(Grifou-se)

Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.338/10, já mencionado:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS.

Art. 3º O disposto no art. 2º aplica-se também à entrada de insumos adquiridos a partir de 13 de agosto de 2007 para emprego em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos destinados a exportação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe mencionar, ainda, a redação do inciso III do art. 70 do RICMS/02, vigente no período de 01/01/07 a 13/08/07, dispositivo este que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionada a materiais para uso/consumo do estabelecimento:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07).

Ressalta-se que a Superintendência de Tributação (SUTRI), órgão responsável pela interpretação da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda, sustentava nas consultas respondidas a distinção entre os créditos referentes a matéria-prima e produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados. Confira-se, entre outras:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - 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 ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR (ARTIGO 66, INCISO VI, PARTE GERAL, RICMS/02).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A AQUISIÇÃO OU RECEBIMENTO DE MERCADORIA PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO ENSEJARÁ DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS PARA O EXTERIOR, CONFORME DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02.

CONSULTA INEFICAZ – SERÁ DECLARADA INEFICAZ A CONSULTA QUE VERSAR SOBRE DISPOSIÇÃO CLARAMENTE EXPRESSA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO INCISO I, ART. 22 DA CLTA/MG.

Conforme se verifica, para as empresas industriais exportadoras, permitia-se, até 13/08/07, a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando-se a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596 de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas, para dar novo entendimento à matéria, ou seja, a de que não era

permitida a apropriação de créditos referentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

Feitas estas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, supratranscrita, tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, repristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Dessa forma, em face da impossibilidade deste Órgão de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, do crédito relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas.

Não obstante, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece em seu art. 100:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Assim, para a aplicação das práticas reiteradas do inciso III do art. 100 do CTN é necessário que a interpretação do Fisco seja antiga, iterativa e pacífica para que justifique a aplicação da norma jurídica acima transcrita.

Nesse diapasão, conforme melhor doutrina e jurisprudência, o contribuinte que agiu em conformidade com a orientação do Fisco não pode ficar exposto a penalidades, juros moratórios e atualização monetária na hipótese de orientação diversa adotada pelo Fisco, nos estritos termos da dicção do art. 100, parágrafo único do CTN.

Frise-se, a orientação do Fisco era firme, pacífica, tanto assim que chegou ao ponto de declarar ineficaz consulta em face da clareza da legislação que dispunha sobre a *“aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02”*.

Diante do acima exposto e com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, devem ser excluídos, em relação ao estorno de crédito referente à energia elétrica entrada no estabelecimento e considerada materiais de uso/consumo, os juros e as multas sobre as exigências fiscais, considerando-se a proporcionalidade das exportações realizadas pela Autuada, ocorridas até 13/08/07, passando a incidir integralmente a partir de 14/08/07.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutra feita, a Impugnante pede o afastamento das multas e juros em relação ao montante dos créditos da energia elétrica cedida a terceiras empresas situadas no seu parque industrial, com base no art. 100, incisos II e III e parágrafo único do CTN, ao argumento de que as exigências contidas no presente feito implicam em mudança dos critérios jurídicos utilizados no Acórdão nº 18.371/07/1ª, para situação idêntica.

Conforme já dito anteriormente, o presente Auto de Infração está em perfeita consonância com a legislação tributária e também com os termos da decisão proferida anteriormente pelo CC/MG no Acórdão nº 18.371/07/1ª, não havendo que se falar em mudança de critério jurídico.

Aquilo que a Impugnante chama de mudança de critério jurídico, na verdade, não passa de uma falha de leitura e interpretação da decisão anterior em análise, não lhe assistindo razão em seus argumentos.

Noutro giro, a Autuada questiona a ocorrência de reincidência sob o argumento de que os Autos de Infração apontados pelo Fisco como base para a majoração da multa isolada cuidam de matérias e situações completamente distintas das do presente feito.

O Fisco majorou a Multa Isolada aplicada em 50% (cinquenta por cento) no período de março de 2008 a novembro de 2011 com base no Auto de Infração nº 01.000157675-99, quitado em 21/02/08 (fls. 934/939). Apesar de a Impugnante constar, nesse AI, como Coobrigada, foi ela quem o quitou e, ao fazê-lo, admitiu a infringência à legislação.

Não fora esse fato, o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, analisando reincidência de multa, exigida de Coobrigada, assim se pronunciou no Processo nº 1.0027.07.122041-5/001(1), julgado em 02/10/08, publicado em 10/12/08, em acórdão relatado pela Desembargadora Tereza Cristina da Cunha Peixoto:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - NULIDADE DA SENTENÇA AFASTADA - LEGITIMIDADE PASSIVA CONFIGURADA - REINCIDÊNCIA - MULTA - CONFISCO - INEXISTÊNCIA - TAXA SELIC - INAPLICABILIDADE. TENDO O JUÍZO SINGULAR FUNDAMENTADO, ADEQUADAMENTE, O JULGADO, SEGUNDO O ENTENDIMENTO QUE TEVE DA DEMANDA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM NULIDADE DA SENTENÇA, POR AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INEXISTE DÚVIDA DE QUE A RESPONSABILIDADE PELO FATO DE A NOTA FISCAL ENCONTRAR-SE VENCIDA É DO EMBARGANTE, JÁ QUE CONTRATOU O TRANSPORTE, SENDO O DESTINATÁRIO DO PRODUTO. INCORRE EM REINCIDÊNCIA GERADORA DO DEVER DE PAGAR MULTA ISOLADA, A PARTE QUE POR DUAS VEZES É COOBRIGADA EM PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO, PELO FATO DE ESTAR HAVENDO O TRANSPORTE DE MERCADORIA COM NOTA FISCAL VENCIDA. A MULTA EXIGIDA NOS MOLDES DA **LEI** ESTADUAL Nº 6.763/75 TEM CARÁTER PEDAGÓGICO, EIS QUE SE TRATA DE PENALIDADE VISANDO EVITAR A CONTUMÁCIA DO CONTRIBUINTE EM COMETER INFRAÇÕES, PELO QUE NÃO HÁ QUE SE FALAR EM CONFISCO. A UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC COMO FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DE DÉBITO TRIBUTÁRIO É INDEVIDA, JÁ QUE TEM NÍTIDO CARÁTER REMUNERATÓRIO, DEVENDO PREVALECER OS JUROS DE 1% AO MÊS, CONFORME PREVISÃO **LEGAL** CONTIDA NO ART. 161, § 1º DO CTN. (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já o período de abril de 2012 a junho de 2012 teve a Multa Isolada majorada em 100% (cem por cento) em razão de nova reincidência constatada por meio do Auto de Infração nº 01.000172535-68, quitado em 02/01/12 (fls. 940/946).

A majoração da multa isolada por reincidência está prevista no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

(Grifou-se)

Da leitura destes dispositivos conclui-se que a reincidência é caracterizada por um critério de natureza objetiva, qual seja, praticar qualquer infringência que enseje a exigência da mesma penalidade aplicada anteriormente. Noutras palavras, de acordo com a legislação supratranscrita, a reincidência não é caracterizada pela conduta e sim pela penalidade aplicada, não cabendo analisar se a situação dos Autos de Infração que ensejaram a majoração seria idêntica ou diversa daquela do presente feito.

Correta, portanto a majoração da multa isolada em face da ocorrência de reincidência, nos termos da legislação.

Quanto às multas, afirma a Impugnante que são irrazoáveis, desproporcionais e confiscatórias, razão pela qual devem ser reduzidas a patamares mais adequados.

A multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Impugnante.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pela apropriação de crédito tributário em desacordo com a legislação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, descumprindo obrigação acessória, qual seja, o dever de se apropriar dos créditos de energia elétrica estritamente nos termos previstos na legislação tributária.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995. (GRIFOU-SE)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Sobre o tema vale, ainda, conferir o seguinte julgado do TJMG:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E DO PTA. INOCORRÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMÉRCIO DE LÂMPADAS. INSTITUIÇÃO PELO PROTOCOLO 18/98. ISENÇÃO DE RECOLHIMENTO NO PERÍODO DE CRISE DE ENERGIA. MULTA DE REVALIDAÇÃO. 100%. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO. I - NÃO HÁ QUE SE FALAR EM IRREGULARIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, SE ESTE REVELA A VIOLAÇÃO COMETIDA PELO AUTUADO E A PENALIDADE CORRESPONDENTE, HABILITANDO E OPORTUNIZANDO DEFESA PLENA. - PRELIMINAR REJEITADA. II - INOCORRE CERCEAMENTO DE DEFESA SE O IMPUGNANTE, MESMO APÓS APRESENTAÇÃO DA DEFESA ADMINISTRATIVA, É REGULARMENTE NOTIFICADO SOBRE A OCORRÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPUGNADO. - PRELIMINAR REJEITADA. (...)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.06.002479-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): ORIENTRADE BRASIL COM PRODUTOS ELETRONICOS GERAL LTDA - APELADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. FERNANDO BOTELHO.

(GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse caso, determina a norma tributária a apropriação apenas dos créditos de ICMS decorrentes da energia elétrica utilizada no processo de industrialização desempenhado pela própria Autuada, em conformidade com as exigências legais, de forma a não reduzir indevidamente o valor do ICMS a ser recolhido.

Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, em face da apropriação indevida de crédito tributário, sujeita o Contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Em relação ao CD apresentado posteriormente pela Impugnante com a descrição de seu processo produtivo e das atividades realizadas pela empresa Harsco Metals (fls. 2.442), correto o Fisco ao afirmar que em nada altera o crédito tributário. O vídeo, na verdade, corrobora o fato de que a Harsco Metals é uma empresa diversa da Autuada, que simplesmente atua fisicamente dentro do parque industrial desta última, sem contudo, poder ser confundida com ela ou tratada como se fosse apenas uma “unidade integrada” dela.

É inegável o caráter sustentável e ambientalmente correto do trabalho executado pela empresa Harsco Metals, conforme afirma a Impugnante em seu requerimento (fls. 2.440/2.441). No entanto, tais questões não influenciam ou alteram a discussão das questões de natureza especificamente tributárias aqui discutidas. As infrações que ensejaram a presente autuação devem ser analisadas com base exclusivamente na legislação tributária de regência, legislação essa que não ampara a pretensão da Impugnante de tratar empresas diversas como se uma única fosse para efeito de aproveitamento de crédito de ICMS.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do Fisco às fls. 2.315/2.324 e, ainda, para excluir os juros e as multas até 13/08/07, relativos à energia elétrica consumida nas atividades alheias (gerência de utilidades e de implantação de projetos e engenharia de equipamentos). Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Orias Batista Freitas que excluía, ainda, as exigências fiscais relativas à energia elétrica cedida às empresas que funcionam dentro da usina e, concediam o crédito proporcional às exportações, até 13/08/07, para energia elétrica utilizada nas atividades alheias (gerência de utilidades e de implantação de projetos e engenharia de equipamentos) e José Luiz Drumond (Relator) que julgava parcialmente procedente nos termos da reformulação do Fisco. Designado relator o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gerson de Freitas Junior e, pela Fazenda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 11 de dezembro de 2013.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**

**René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator designado**

JL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.251/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000183165-98
Impugnação: 40.010133412-86
Impugnante: Aperam Inox América do Sul S/A
IE: 687013342.03-52
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS no período de 1º de janeiro de 2007 a 30 de junho de 2012.

O aproveitamento do crédito foi considerado indevido pelo Fisco por ser relacionado a entrada de energia elétrica no estabelecimento da Impugnante que não teria sido utilizada em seu processo de industrialização, mais especificamente utilizada:

- 1) no escritório da gerência de utilidades;
- 2) no escritório de engenharia de equipamentos;
- 3) na gerência de implantação de projetos;
- 4) por outras pessoas jurídicas que atuam dentro da área física onde está situado o parque industrial da Impugnante.

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

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) no período de março de 2008 a novembro de 2011 e em 100% (cem por cento) no período de abril de 2012 a junho de 2012, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

A divergência entre este voto e a decisão majoritária reside na exclusão dos seguintes itens pelos motivos que adiante se delinearão:

- energia elétrica cedida às empresas que funcionam dentro da usina;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- concessão do crédito proporcional às exportações, até 13 de agosto de 2007, para energia elétrica utilizada nas atividades alheias (gerência de utilidades e de implantação de projetos e engenharia de equipamentos).

Em relação à energia elétrica utilizada por empresas que funcionam dentro do estabelecimento da Impugnante e trabalham exclusivamente para esta desenvolvendo parte de seu produtivo, entendo ser possível o aproveitamento do crédito de energia elétrica, pois esta é utilizada para a atividade fim da Impugnante.

Tratam-se, no caso, de 15 (quinze) empresas constantes da Tabela 2 do Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 23 e segs.), dentre as quais a Harsco Metals, empresa que trata as sucatas e escória geradas pela usina e que representa cerca de 99% (noventa e nove por cento) do total da energia elétrica cedida a terceiros.

Como explica a Impugnante, tomando como exemplo a empresa Harsco Metals que pega sucata da Impugnante e a transforma para ser novamente utilizada pela própria Impugnante, tais empresas executam atividades totalmente inseridas dentro de seu processo produtivo.

Cumpra destacar ainda que, a considerar que o crédito relativo a esta energia elétrica não pode ser utilizado pela ora Impugnante e também não pode ser utilizado pela empresa por ela contratada para executar atividades ligadas diretamente a seu processo produtivo, pois as notas fiscais não estão em seu nome e ela não paga pela energia utilizada, estará rompido um princípio básico que conduz o ICMS, qual seja, a não cumulatividade.

Portanto, quanto aos estabelecimentos das empresas que prestam serviços e, que atuam dentro da área da Impugnante, deve ser admitido o crédito de energia elétrica neles consumida.

A legislação não veda o fornecimento de energia para outro estabelecimento, motivo pelo qual admito o crédito da energia fornecida para terceiros.

Já em relação ao crédito na proporção das exportações cumpre destacar que, até 13 de agosto de 2007, os créditos de ICMS relativos à energia elétrica estavam assim disciplinados:

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

.....

Efeitos a partir de 1º/08/2000

II - à entrada ocorrida:

a - a partir de 1º de novembro de 1996:

.....

a.2 - de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º;

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

1) no período entre 1º de agosto de 2000 e 31 de dezembro de 2002:

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

1.2) que for consumida no processo de industrialização;

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

2) a partir de 1º de janeiro de 2003, em qualquer hipótese.

Portanto, gerava direito a crédito do imposto, a energia elétrica consumida no processo de industrialização e aquela consumida por estabelecimento que realizasse operações para o exterior, na proporção desta em relação às operações totais.

Ressalte-se, no entanto, que a energia elétrica “consumida” em áreas onde fossem realizadas atividades alheias à do estabelecimento, não gerava direito a crédito, nos termos do art. 31, inciso II da Lei nº 6.763/75 (equivalente ao art. 20, §1º da Lei Complementar nº 87/96).

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

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

Além do acima citado cumpre também ressaltar que as normas contidas no Decreto nº 45.388, 02 de junho de 2010, publicado em 03 de junho de 2010, não alteram o posicionamento aqui destacado. Isto porque o Decreto nº 45.388/10, trata de uma situação especial, clara e pontual.

Veja-se o que fica escrito na ementa do Decreto nº 45.388/10:

DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010

Dispõe sobre o pagamento do crédito tributário, com dispensa ou redução de multas e juros, decorrente de estorno de crédito de ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação, ou à entrada de insumos empregados no transporte do referido produto em veículo próprio.

Assim, as regras contidas no Decreto nº 45.388/10 só devem ser aplicadas para os casos do pagamento de crédito tributário com dispensa ou redução de multas e juros e não para todos os casos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reforça este entendimento a Resolução nº 4.229/10 que disciplina as regras contidas no Decreto nº 45.338/10.

Conclui-se, portanto, que os créditos relativos às aquisições de energia elétrica utilizada mesmo em áreas consideradas alheias à atividade principal do estabelecimento exportador, diferentemente dos demais contribuintes são passíveis de utilização, pelo menos, até a mudança na legislação estadual.

Assim sendo, devem ser mantidos integralmente os créditos do imposto relativos à energia consumida nas gerências de utilidades e de implantação de projetos e engenharia de equipamentos, pois apesar desses três setores serem alheio à atividade produtiva do estabelecimento, sendo na verdade unidades de natureza administrativa, a energia elétrica consumida neles consumida é considerada como destinada ao uso e consumo do estabelecimento.

Nesse mesmo sentido, já decidiu a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes como pode ser visto da ementa do Acórdão nº 18.371/07/1ª, *in verbis*:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA EM ÁREAS/EQUIPAMENTOS ALHEIOS À ATIVIDADE PRINCIPAL DO ESTABELECIMENTO. IMPUTAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA EM ÁREAS E EQUIPAMENTOS ALHEIOS À ATIVIDADE PRINCIPAL DO ESTABELECIMENTO. PROCEDIMENTO FISCAL LASTREADO NOS ARTIGOS 66, INCISO II, 70, INCISOS III E XIII E 71, INCISOS III E V, TODOS DOS RICMS/96 E RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO, DEVENDO, AINDA, SER CONCEDIDO À AUTUADA OS CRÉDITOS RELATIVOS À ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM SETORES NÃO CONSIDERADOS EFETIVAMENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E, NOS SETORES CONSIDERADOS MARGINAIS AO PROCESSO PRODUTIVO, NAS PROPORÇÕES DAS EXPORTAÇÕES.

.....
MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – ENERGIA ELÉTRICA. IMPUTAÇÃO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE ENERGIA ELÉTRICA DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTAS ISOLADAS CAPITULADAS NO ARTIGO 55, INCISO II E XXII, DA LEI 6763/75. ENTRETANTO, AS PROVAS DOS AUTOS CONDUZEM A ENTENDIMENTO DIVERSO NÃO RESTANDO EFETIVAMENTE COMPROVADA A IMPUTAÇÃO FISCAL, ENSEJANDO, ASSIM, O CANCELAMENTO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões já promovidas pela decisão majoritária excluir, também, as exigências fiscais relativas à energia elétrica cedida às empresas que funcionam dentro da usina e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que seja concedido o crédito proporcional às exportações, até 13 de agosto de 2007, para energia elétrica utilizada nas atividades alheias (gerência de utilidades e de implantação de projetos e engenharia de equipamentos).

Sala das Sessões, 11 de dezembro de 2013.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.251/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000183165-98
Impugnação: 40.010133412-86
Impugnante: Aperam Inox América do Sul S/A
IE: 687013342.03-52
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, 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.

Cumprе destacar que a divergência restringe-se tão somente à questão da exclusão dos juros e multas até 13/08/07, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, incidente na parcela da energia elétrica que foi utilizada no escritório da gerência de utilidades, no escritório de engenharia de equipamentos e no escritório da gerência de implantação de projetos, cujas atividades são alheias às do estabelecimento.

De acordo com os votos vencedores, a energia elétrica utilizada nesses setores enquadra-se no conceito de material de uso e consumo e, como tal, para as empresas exportadoras, a legislação tributária estadual possibilitava o creditamento do imposto até a data de 13/08/07.

No entanto, com o devido respeito, o que o art. 66, inciso VI, Parte Geral do RICMS/02, vigente à época, permitia era o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes aos materiais de uso e consumo utilizados *em processo de produção de produtos industrializados* e não em áreas administrativas, como é o caso dos autos em que o Fisco constatou *in loco*, em visita ao estabelecimento da empresa, que os locais se constituíam de escritórios. A conferir:

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

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007 - Redação original:

"VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior;"

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não restam dúvidas de que os três setores supracitados são alheios à atividade produtiva do estabelecimento, sendo na verdade unidades de natureza administrativa. Inclusive, essa é a mesma conclusão que se tira da leitura da descrição destes setores trazida pela Defesa às fls. 2.117.

Assim, entendo que estão corretas as exigências, não se justificando a exclusão das multas e juros até 13/08/07, porque, repita-se, à época dos fatos geradores a legislação não admitia, como não admite hoje, o creditamento do imposto da energia elétrica utilizada em áreas alheias ao processo de produção do estabelecimento.

Sala das Sessões, 11 de dezembro de 2013.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**