

Acórdão: 21.855/18/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000962465-01  
Impugnação: 40.010145681-44  
Impugnante: Granja Rio Minas Ltda  
IE: 763944295.00-29  
Proc. S. Passivo: Jéssica Cristine Santos Martins/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CONSUMO FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica utilizada em produção de aves de 1 dia que, sendo atividade primária, não constitui atividade industrial, com direito a crédito nos termos do art. 66, § 4º, inciso II, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de 01/03/13 a 30/11/17, relativo a aquisições de energia elétrica utilizada em atividade rural (produção de aves de 1 dia), sem que, nos termos do art. 66, § 4º do RICMS/02, haja respaldo legal para tal procedimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, regular e tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 88/101, juntando documentos às fls. 102/179. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 182/192, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

**DECISÃO**

**Das Preliminares**

**Da arguição de cerceamento do direito de defesa**

A Impugnante argui cerceamento de seu direito de defesa, sob a alegação de que não foram indicados os motivos para a formalização do Auto de Infração.

Menciona que o Fisco se restringiu a excluir as hipóteses de incidência do art. 66 do RICMS/02, sem justificá-la.

No entanto, afigura-se totalmente improcedente tal alegação.

Logo no relatório do Auto de Infração (fl. 02) é indicado, claramente, o fato motivador para sua lavratura, qual seja: “aproveitou, indevidamente créditos de ICMS em sua conta gráfica referentes a aquisição de energia elétrica consumida em atividade rural na produção de aves de 1 dia”.

Acrescente-se que essa mesma alegação foi repetida no “Relatório Fiscal Contábil”, item 4 – Irregularidades Apuradas (fl. 08), indicando que não existe previsão no art. 66, § 4º do RICMS para o aproveitamento do crédito.

Induidoso que a Autuada compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Conforme lembra a Fiscalização, ao construir sua defesa embasada na premissa de que aproveita os créditos de ICMS com base no inciso II do § 4º do art. 66 do RICMS/MG, indicando que exerce atividade de industrialização, resta demonstrado o total entendimento da Impugnante quanto aos motivos do Auto de Infração.

Acresça-se que o AI contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, necessários para a atividade do lançamento e previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, além de estar devidamente instruído.

Logo, a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, não se vislumbrando assim nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa, pelo que, rejeita-se a preliminar arguida.

### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, *in loco*, para “constatação do consumo de energia elétrica no processo de industrialização das aves de 1 dia” (fl. 101).

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Nesse aspecto, destaca-se que a autuação se deu com base em laudo técnico da própria Contribuinte, pelo qual se considerou o consumo de energia elétrica no processo de obtenção das aves de 1 (um) dia.

Significa dizer, a perícia é totalmente desnecessária ao deslinde da questão, conforme ficará demonstrado na análise do mérito.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como a resposta ao questionamento da Impugnante encontra-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram em grande parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a também compor o presente Acórdão com alterações e adaptações de estilo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de 01/03/13 a 30/11/17, relativo a aquisições de energia elétrica utilizada em atividade rural (produção de aves de 1 dia), sem que, nos termos do art. 66, § 4º do RICMS/02, haja respaldo legal para tal procedimento.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise, dentre outros, da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e de Laudo Técnico relativo a setorização dos consumos médios de energia elétrica da Contribuinte.

Inicialmente, destaca-se que a energia elétrica ingressada no estabelecimento autuado, não consumida no processo de industrialização é considerada “material de uso e consumo”, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III do RICMS/02, *in verbis*:

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.

Especificamente a respeito do crédito de energia elétrica, assim determina o mesmo RICMS/02:

Art. 66 (...)

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

I - que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

II - que for consumida no processo de industrialização;

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

IV - que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária;

V - nas demais hipóteses, por qualquer estabelecimento, a partir de 1º de janeiro de 2020.

A partir do Laudo Técnico, menciona o Fisco o direito ao aproveitamento do crédito da energia elétrica utilizada na produção de ração. Em sentido oposto, aponta a Fiscalização o aproveitamento indevido de crédito de energia elétrica utilizada para a produção de aves de 1 dia. Ou seja, ele propiciou percentualmente a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferenciação entre a energia elétrica passível ou não de crédito, segundo o entendimento fiscal.

Assim, fica rechaçada, de plano, a informação da Autuada de que a Fiscalização não considerou o mencionado laudo.

A Impugnante contesta o lançamento, defendendo que exerce atividade de industrialização, o que garante o direito ao creditamento da energia elétrica, nos termos do inciso II do § 4º do art. 66 do RICMS/MG.

A fim de respaldar seu entendimento, elenca todos os processos praticados para produção de aves de um dia, como acasalamento das aves, postura, incubação e classificação dos ovos e preparação das aves para venda, defendendo que seus processos constituem atividade industrial.

Entretanto, como bem disserta a Fiscalização, a legislação pertinente não embasa a tese da Impugnante no que tange à produção de aves de 1 dia.

A Lei Federal nº 8.023, de 12 de abril de 1990, indica claramente a natureza da atividade exercida pela Contribuinte:

Art. 2º Considera-se atividade rural:

IV - a exploração da apicultura, **avicultura**, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais; (Grifou-se)

Outrossim, Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.700, de 14 de março de 2017, inclui as pessoas jurídicas que exercem este tipo de atividade, como atividade rural:

Seção II - Da Atividade Rural

Art. 249. A exploração da atividade rural inclui as operações de giro normal da pessoa jurídica em decorrência das seguintes atividades consideradas rurais: (...)

IV - exploração de atividades zootécnicas, tais como apicultura, **avicultura**, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais; (Grifou-se)

Veja-se que a atividade exercida pela Impugnante nem sequer é tributada pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – (IPI). A atividade consta como não tributada (N/T) na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, item 0105.94.00:

01.05	<b>Aves da espécie <i>Gallus domesticus</i>, patos, gansos, perus, peruas e galinhas-d'angola (pintadas), das espécies domésticas, vivos.</b>	
0105.1	- De peso não superior a 185 g:	
0105.11	- Aves da espécie <i>Gallus domesticus</i>	
0105.11.10	- De linhas puras ou híbridas, para reprodução	NT
0105.11.90	- Outros	NT
0105.12.00	- Peruas e perus	NT
0105.13.00	- Patos	NT
0105.14.00	- Gansos	NT
0105.15.00	- Galinhas-d'angola (pintadas)	NT
0105.9	- Outros:	
0105.94.00	- Aves da espécie <i>Gallus domesticus</i>	NT
0105.99.00	- Outros	NT

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, nos termos do art. 6º da Lei Federal nº 10.451, de 10 de maio de 2002, a atividade está fora do campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados:

Art. 6º O campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado)

Cumpre mencionar que a complexidade dos processos de execução da atividade, uso de equipamentos e demais tecnologias empregadas não possibilitam a transformação da atividade rural em uma atividade industrial.

A respeito, inclui-se notícia publicada no endereço eletrônico da Justiça Federal - Tribunal Regional da 4ª Região, a respeito de mandado de segurança impetrado por empresa paranaense em 13/06/03:

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4) negou ontem (12/6) mandado de segurança impetrado pela empresa paranaense Globalsuinos Agropecuária que buscava modificar sua classificação perante a Receita Federal de agropecuária para industrial e, com isso, obter o direito de utilizar os créditos de PIS e Cofins gerados.

A empresa alegou que a sua atividade abrange desde o processo de fertilização até a venda dos leitões, numa sistemática de suinocultura que envolve controle rigoroso de produção por meio de tecnologia especializada.

A Globalsuinos recorreu no tribunal após sua ação ter sido extinta sem julgamento de mérito em primeira instância. O relator do caso na corte, desembargador federal Joel Ilan Paciornik, afastou a sentença de extinção do processo, mas negou o pedido.

Segundo ele, “não obstante seja evidente que os procedimentos adotados pela impetrante observam os princípios e o sistema da moderna suinocultura, em que a atividade é organizada, planejada e controlada, objetivando a máxima produtividade possível, não deixa de ser atividade rural, tal como define a Lei nº 8.023/1990”.

Conforme o desembargador analisou em seu voto, o maior ou menor nível de tecnologia adotado no desenvolvimento da atividade rural não altera a sua essência. “No processo produtivo de criação de suínos, não há alteração da composição e das características do produto in natura, não se tratando, pois, de

atividade industrial. Mostra-se ausente o traço fundamental que caracteriza a industrialização”, afirmou.

AC 5005891-16.2011.404.7005/TRF

([http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia\\_visualizar&id\\_noticia=9185](http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia_visualizar&id_noticia=9185)).

Acrescente, sobre o tema, que a SUTRI/SEF, setor da Secretaria de Fazenda responsável por interpretar a legislação tributária já se posicionou por diversas vezes no mesmo sentido de que as atividades de incubação de ovos férteis e produção de pintos de um dia não se caracterizam como industrialização, pois delas resultam produto primário. A exemplo, tem-se a Consulta de Contribuinte nº 226/2017.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

**Lei nº 6.763/75**

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Por fim, advoga a Impugnante que as penalidades exigidas possuem caráter coativo e confiscatório, se equivalendo à expropriação ao patrimônio da Contribuinte.

Contudo, e em conformidade com os dispositivos legais retrotranscritos, todas as multas aplicadas atendem ao princípio da reserva legal.

Por conseguinte, não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе destacar, com relação à afronta ao princípio do não confisco, decisão da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, cujo voto, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 12 de julho de 2018.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

T