

PROCESSO	- A. I. N° 206891.0040/12-5
RECORRENTE	- COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTOS RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0105-02/13
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 27/02/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0038-11/14

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS EFETUADAS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação do imposto: custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. Os gastos com os demais elementos de custo de produção, assim como a energia elétrica, não se enquadram nos itens acima, à luz do art. 13, §4º II da LC 87/96, constitui insumo, pois não incorpora ao produto final e, consequentemente, não integram a base de cálculo para fins de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 23/11/2012, para constituir o crédito tributário de ICMS no valor de R\$593.734,88, acrescido da multa de 60%, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo (2008).

A 2ª JJF na Decisão proferida (fls. 178/185) ressaltou que os autuantes descreveram os fatos informando que fizeram o expurgo das rubricas Energia Térmica - Gás, Óleo BPF, Lenha; Material de higienização de equipamentos industriais; Material de Laboratório e DEPRECIAÇÃO, por não serem partes integrantes nem de MATÉRIA-PRIMA (PRINCIPAL); nem de MÃO-DE-OBRA; nem de MATERIAL-SECUNDÁRIO (MATÉRIA-PRIMA SECUNDÁRIA); tampouco de ACONDICIONAMENTO (EMBALAGEM), conforme planilhas acostadas às folhas 13 a 27 (Estorno de Crédito – Custo de Transferência – Fábricas – Produção do Estabelecimento – 2008 e planilha resumo e CD à fl. 12 e demonstrativo de débito do Auto de Infração (fl. 06).

Destaca que o cálculo foi feito com base na planilha de custo de produção apresentada pela própria empresa, cuja base de cálculo foi apurada de acordo com o disposto no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96, que prevê para as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, deve corresponder ao custo da mercadoria produzida, assim entendida, a soma do custo de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Ressalta que na defesa o autuado não apresentou nenhum questionamento em relação aos números consignados nos levantamentos fiscais, nem alegou ausência ou inclusão incorreta de dados nas planilhas que embasaram a autuação, restringindo a lide quanto a determinação da base de cálculo correta a ser utilizada nas transferências das mercadorias, apreciando que:

De acordo com o art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal, cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre. Neste caso, a Constituição Federal atribui à lei

complementar o papel importante na apuração dos valores do ICMS, estando previsto no art. 13, § 4º, da Lei Complementar 87/96:

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

(...)

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

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Da análise efetuada a partir do texto constitucional, passando pela Lei Complementar, que traça as linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e à coerência do ordenamento jurídico nacional, entendo que a base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96, cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso II da Lei nº. 7.014/96:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

Por se tratar de crédito fiscal relativo às operações interestaduais envolvendo produtos industrializados, transferidos para filiais localizadas neste Estado, aplica-se o disposto no art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96, acima reproduzido. Portanto, observo que o levantamento fiscal foi realizado no sentido de apurar se a base de cálculo estava de acordo com o estabelecido no citado art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96, ou seja, o custo da mercadoria produzida, assim entendida como a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Desta forma, considerando que nas operações interestaduais de transferências a definição da base de cálculo é matéria reservada à Lei Complementar, a mesma não pode ser modificada por nenhuma lei ou norma estadual. Permitido fosse a cada estado interpretar a LC 87/96 de acordo com os seus interesses, importaria em insegurança jurídica, além de implicar em prejuízo ao pacto federativo. Tratando de transferências entre filiais para o estabelecimento autuado, o legislador complementar definiu claramente a base de cálculo nas transferências interestaduais como sendo "o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento", dando sua interpretação para o que significa este custo. Não foi dada liberdade ao intérprete para adotar conceito diverso ou para integrar o texto de modo a completar-lhe o sentido. O valor ao qual faz referência o legislador é exatamente o valor do custo da mercadoria contendo os custos acima citados. Também não podem ser feitas alterações, em atenção ao regramento da hierarquia presente em nosso ordenamento jurídico, mediante a imposição de decretos ou mesmo normas ditas complementares, citadas pelo autuado.

Ressaltou que o mesmo sujeito passivo, os mesmos autuantes e a mesma matéria já foi objeto de questionamento cujo Acórdão JJF Nº 0239-02/12, proferido pela mesma JJF, decidiu pela Procedência da autuação, conforme transcrição da ementa. Prosseguiu afirmando que:

Observo que conforme escrituração contábil do autuado ficou que os valores relativos à energia são contabilizados como despesa e não como custo de produção no processo de industrialização.

Ressalto de que esta matéria já foi objeto de algumas decisões das Câmaras deste CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0383-11/10. Assim, tomo como parâmetro Decisão da Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF na qual foi apresentada a conclusão de que a base de cálculo nas transferências interestaduais de produtos fabricados pelo remetente deve se restringir ao custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento nos termos do art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, não admitindo nenhum outro tipo de custo, diante da interpretação literal do referido dispositivo.

A título de exemplo, transcrevo parte do voto do Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco no Acórdão CJF Nº 0016-12/09:

"Filio-me a linha de interpretação restritiva. Primeiro por considerar que as parcelas correspondentes ao custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, pela sua dimensão aberta, originária da ciência contábil, deve partir dos fins a que objetiva a lei do ICMS, que por ser tributo de competência estadual, tem a repartição da carga tributária, nas operações interestaduais, dividida entre os Estados produtores e Estados destinatários das mercadorias. Há que se privilegiar o aspecto teleológico da norma. Nessa linha de entendimento, em raciocínio analógico, observa-se que a fixação das alíquotas, nas

operações interestaduais, são, em regra, de valor inferior às estabelecidas para as operações internas, considerando que a repartição do imposto deve aquinhoar o Estado de destino com a maior parcela. Nesse mesmo sentido, interpretamos que o conceito de custo de produção, para fins de transferência, deve ser restritivo, para abranger tão-somente aquelas parcelas diretamente afetadas ao processo de produção industrial. Por matérias-primas, os produtos diretamente incorporados ao produto final; por materiais secundários aqueles que participam diretamente do processo produtivo, como elemento indispensável, sem se agregar ao produto final; por mão-obra, aquela afetada diretamente ao processo de produção; e, por material de acondicionamento tão-somente os itens utilizados na embalagem das mercadorias que saírem da área de produção. Ressalto que a energia elétrica, a depender do processo produtivo, poderá ser matéria-prima, a exemplo da eletrólise, ou material secundário, na condição de insumo indispensável à produção industrial, que enseja direito ao crédito fiscal. O conceito de custo de produção, no ICMS, portanto, deve estar alinhado a uma interpretação teleológica que demonstra a sua vinculação a razões de política tributária, conforme foi ressaltado na Decisão exarada pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 79452/RS.

Nessa mesma linha de intelecção, adotando-se a interpretação gramatical ou literal, se a vontade do legislador fosse a preconizada pelo recorrido, o texto da lei deveria se limitar, por exemplo, às expressões “custo das mercadorias produzidas” ou “custo de produção industrial”, sem descer a detalhes quanto aos componentes do custo, conforme fez a LC 87/96 e a norma estadual baiana. É de se concluir, portanto, seja através da interpretação teleológica, seja através da hermenêutica textual, que o conceito de custo industrial não pode admitir ampliação, sob pena, inclusive, de ferir o pacto federativo, cláusula pétreia da nossa Constituição, pois cada Estado fixaria na sua legislação o conceito de custo que lhe fosse mais conveniente e interessante para fins de aumentar a sua arrecadação tributária. Inaplicável, portanto ao Estado da Bahia o Parecer CAT 05/05, de São Paulo.

Com isso não quero dizer que a apuração dos custos efetuada pela empresa esteja incorreta do ponto de vista da ciência contábil. Não é isso. No caso em exame, a legislação não altera o conceito contábil. Apenas para fins de fixação da tributação na origem e no destino das mercadorias, estabelece uma base de cálculo própria, no Estado de origem, abrigando tão-somente os componentes previstos no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96, devendo os outros componentes do custo industrial serem integrados nas operações subsequentes, a se realizarem no Estado de destino das transferências, cabendo a este o recebimento do imposto sobre estas parcelas”.

Logo, entendo que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração está lastreada nos dispositivos legais citados neste voto, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade do ICMS. Assim, concluo pela subsistência da autuação, tendo em vista que foi apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário (autuado) um crédito fiscal a ser utilizado, maior do que o previsto na legislação, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o disposto no art. 93, §5º, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interpuesto (fls. 197/205), o recorrente ressalta que promove industrialização do leite e seus derivados no Estado de Minas Gerais e transfere parte para estabelecimento localizado no Estado da Bahia, que se incumbe apenas da comercialização.

Discorre sobre a infração e Decisão proferida pela 1ª JJF, que entende deva ser reformada em razão de entender que a LC 87/96 (art. 13, §4º, II) autoriza a inclusão dos dispêndios com matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento na base de cálculo das operações interestaduais de transferência, procedimento regrado no art. 43 do RICMS/MG.

No tocante a energia elétrica, salienta que a LC 87/96, no seu artigo 33, II, “b”, admite o aproveitamento do crédito de ICMS no processo industrial, conforme decidido pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (Proc. 34041-0/2006, julgado em 10/02/09). Entende que os custos de energia elétrica e térmica devem compor a base de cálculo nas transferências.

Quanto aos custos de depreciação, materiais de higienização de equipamentos industriais e material de laboratório, afirma que a Norma de Procedimento Contábil (NPC) 22 do IBRACON define claramente como custo de produção, referendado pelo Pronunciamento Técnico CPC 16 (Res. 1055/05) do Conselho Federal de Contabilidade. Transcreve parte de texto do professor Eliseu Martins (fl. 202) acerca de custo de produção e conclui que os gastos realizados na produção devem ser considerados na apuração da base de cálculo da operação de transferência.

Transcreve o art. 13, §4º da LC 87/96 e art. 43 do RICMS/MG, que admite custos sejam formados pela mão-de-obra, pessoal, máquinas o que no seu entendimento engloba as despesas com matérias de higienização de equipamentos industriais, materiais de laboratório e depreciação.

Conclui afirmando que procedeu em conformidade com a legislação tributária e requer

Provimento do Recurso.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 211/217, inicialmente discorre sobre a infração, julgamento, Recurso e ressalta que a exigência fiscal tem como fundamento o disposto no art. 13, §4º, II da LC 87/96, cujas regras fixadas foram preceituadas no art. 155, §2º, XII, “j” da CF 88, remetendo para lei complementar a fixação da base de cálculo.

Discorre sobre os itens expurgados (depreciação, energia, material de higienização e de laboratório) e afirma que inexiste dúvida quanto à legalidade da autuação, visto que conforme tese manifestada no RE 419.619-DF o STF acatou a tese da hierarquia das leis e na situação presente não pode ser aplicada a legislação do Estado de Minas Gerais, como quer o recorrente.

Observa ainda que quanto à alegação de inconstitucionalidade das leis, falece competência do CONSEF a sua apreciação (art. 167, I do RPAF/BA).

VOTO

Verifico que no Recurso Voluntário interposto foram reapresentados os mesmos argumentos da impugnação inicial que já foram apreciadas na Decisão da Primeira Instância, em resumo que:

1. O art. 13, §4º, II da LC 87/96 autoriza a inclusão dos custos com matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento na base de cálculo das operações interestaduais de transferência, procedimento regrado no art. 43 do RICMS/MG.
2. O art. 33, II, “b” da LC 87/96, admite o aproveitamento do crédito de ICMS no processo industrial, relativo à aquisição de energia elétrica, o que já foi decidido pelo TJ/BA.
3. Os custos de depreciação, materiais de higienização de equipamentos industriais e material de laboratório, segundo as normas contábeis caracterizam-se como custo de produção, cujo crédito fiscal é admitido no art. 13, §4º da LC 87/96 e art. 43 do RICMS/MG.

Constatou que na Decisão proferida pela 2ª JJF foi apreciado que nas operações de transferências interestaduais de mercadorias para estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, de acordo com o disposto art. 13, §4º, II da LC 87/96 só pode ser admitido na composição da base de cálculo os *custos relativos à matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento*.

Conforme ressaltado no Parecer exarado pela PGE/PROFIS, a CF88 no seu art. 155, § 2º, XII, “i” remete para a lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS, e nas operações interestaduais de transferências de mercadorias prevalece à hierarquia das leis, como decidido pelo STF (RE 419.619-DF), na situação presente o disposto no art. 13, § 4º, II da LC 87/96. Por isso, não pode ser acolhido os argumentos defensivos de que aplicou as regras previstas no art. 43 do RICMS/MG.

Quanto ao argumento de que é legítimo o creditamento do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica por parte do estabelecimento industrial, tal afirmação é correta quando empregada no processo industrial (art. 33, II, “b” da LC 87/96).

Entretanto, a questão na situação presente não se refere ao direito de crédito relativo à energia e sim, de que a energia elétrica, mesmo imprescindível ao processo industrial, não incorpora ao produto final, não se caracterizando como “insumo” conforme tem decidido o STJ (RE 782.074-DF; REsp 638.745/SC; RMS 19176/SC; AgRg no AG 623.105/RJ; REsp 518.656/RS; e AgRg no RE 731.885 - PR).

Logo, o valor pago na aquisição da energia elétrica não pode ser computado como custo relativo à matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, para efeitos de integrar a base de cálculo nas operações de transferência, conforme disposto no art. 13, §4º, II da LC 87/96.

Este entendimento tem sido prevalente nas decisões proferidas por este Conselho, a exemplo dos Acórdãos CJF 250-11/09; CJF 251-12/10; CJF 082-12/12 e CJF 070-13/13. Inclusive em estabelecimento similar produtor de leite (Acórdão CJF 0383-11/10) e da mesma empresa (Acórdão CJF 0082-12/12).

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à Energia Elétrica)

Em que pese o brilhantismo do voto do Ilustre Relator, divirjo do seu entendimento quanto à classificação atribuída à energia elétrica utilizada no processo produtivo da Recorrente, pois,

entendo que esta se caracteriza como um material secundário, ou mesmo um insumo, haja vista que é essencial à obtenção do produto final.

Ab initio, ressalto que a incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, seja interestadual ou dentro do próprio Estado da Federação, é, há muito tempo, afastada pela jurisprudência pacífica do STJ, que culminou na edição da Súmula 166: “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.*”

Tal entendimento decorre da interpretação da norma constitucional que prevê a competência dos Estados da Federação para instituir imposto sobre as “*operações relativas à circulação de mercadoria*”, a qual pressupõe a mudança de titularidade, conforme ensinamentos de Roque Carrazza:

“*Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular a sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.*

É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS.

(...)

O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais.

(ICMS, 10ª ed. Ed. Malheiros, p. 36/37) (grifamos)

No presente caso, o Recorrente assumiu a incidência do ICMS, recolhido ao Estado de origem. Logo, não há que se falar mais em não incidência do imposto, haja vista que, nada obstante exista jurisprudência pacífica quanto à não incidência do imposto, o contribuinte preferiu acolher a previsão da legislação infraconstitucional e recolher o ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

Destarte, analisa-se tão somente no presente caso se a base de cálculo do ICMS que incidiu sobre tais transferências atendeu, ou não, ao comando do art. 13, §4º da LC 87/96:

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

(...)

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

I - *o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*

II - *o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

III - *tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.*

Neste ponto em que divirjo do Ilustre Relator quanto à energia elétrica utilizada pelo Recorrente no seu processo produtivo, pois, entendo que ela se enquadra no conceito de “*material secundário*”.

Note-se que o Ilustre Relator, mesmo reconhecendo que a energia elétrica é imprescindível ao processo industrial, entendeu que esta não pode ser considerada como um insumo da produção, pois, não se incorpora ao produto final:

Entretanto, a questão na situação presente não se refere ao direito de crédito relativo à energia e sim, de que a energia elétrica, mesmo imprescindível ao processo industrial, não incorpora ao produto final, não se caracterizando como “insumo” conforme tem decidido o STJ (RE 782.074-DF; REsp 638.745/SC; RMS 19176/SC; AgRg no AG 623.105/RJ; REsp 518.656/RS; e AgRg no RE 731.885 - PR).

Contudo, o conceito de “*insumo*” adotado pelo Ilustre Relator está embasado em um entendimento ultrapassado e equívoco. Explica-se.

O Convenio ICMS 66/88 adotava o critério do crédito físico para fins de definição do que poderia ser considerado insumo. Com base nesse diploma normativo, fazia sentido a exigência da prova de que o produto fosse consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo para ser caracterizado como insumo.

Com o advento da LC 87/96, o critério para definição dos insumos foi alterado, passando a ser adotado o crédito financeiro. Por este critério, é reconhecido o caráter de insumo para todos os bens destinados à consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial.

Neste sentido, é pacífica a jurisprudência atual do STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

1. *O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediatamente integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.*

2. *A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.*

3. *Agravo regimental não provido.*

(AgRg no AREsp 142263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

1. *Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.*

2. *A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento citra petita.*

3. *A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.*

4. *Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.*

5. *Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social da recorrente.*

6. *Recurso especial provido.*

(REsp 1090156/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010)

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. *Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.*

2. *Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.*

3. *Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.*

4. *Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).*

5. *In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte".*

Porém, é impossível afirmar ser isso incontrovertido, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça

entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. *Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).*

7. *Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.*

8. *Recurso Especial parcialmente provido.*

(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

Diante da evolução legislativa acima demonstrada, a qual é reconhecida de forma pacífica pela jurisprudência firmada pela Primeira e pela Segunda Turma do STJ, conclui-se que a caracterização de uma mercadoria como insumo é necessário tão somente que esta seja imprescindível à obtenção do produto final.

O conceito de material secundário, para fins de aplicação do art. 13, §4º da LC 87/96 está umbilicalmente ligado ao conceito de insumo, pois, os insumos utilizados no processo produtivo compõe o custo da mercadoria, juntamente com a matéria prima, mão de obra e acondicionamento.

Destarte, a energia elétrica utilizada no processo produtivo deve compor a base de cálculo do ICMS prevista no art. 13, §4º da LC 87/96, pois, é essencial à obtenção do produto final, sendo caracterizada, portanto, como insumo e material secundário.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reconhecer que a energia elétrica deve compor a base de cálculo nas transferências de mercadorias realizadas pelo Recorrente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206891.0040/12-5, lavrado contra **COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTOS RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$593.734,88**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Base de cálculo – Exclusão da energia elétrica) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Base de cálculo – Exclusão energia elétrica) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO DIVERGENTE
(Base de cálculo – Exclusão da energia elétrica)

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. PGE/PROFIS