



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

**PROCESSO** : 2021728001000019  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 0445/2018  
**RECORRENTE** : ESTANHO DE RONDÔNIA S. A  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.  
**RELATOR** : DIVERGENTE – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR  
:

**01- VOTO DO RELATOR**

Consta na peça exordial que o sujeito passivo foi autuado porque se creditou indevidamente do ICMS nas aquisições de energia elétrica e de combustível, contrariando as disposições legais. Trata-se de empresa extrativista do setor primário, que não realiza industrialização, no exercício de 2013.

Nestas circunstâncias, foi indicado como dispositivo infringido os artigos 39, §1º, III e 39, V do Decreto 8321/98, e como multa o artigo 77, V, letra “a” , item 1 da Lei 688/96.

Em sua defesa, o sujeito passivo alega que o creditamento encontra amparo na doutrina e jurisprudência. Que o parecer 1306/10/GETRI/SEFIN concluiu pela possibilidade de crédito pela indústria, alega que a empresa é considerada indústria, onde ocorre o beneficiamento da cassiterita, afronta ao princípio da não cumulatividade, ao final, requer a improcedência da ação fiscal.

Em decisão de primeira instância, após os analisar os argumentos defensivos e os documentos apresentados pelo autuante, o julgador declarou a procedência do auto de infração, em todos os seus termos.

Em recurso voluntário, o sujeito passivo apresenta as mesmas razões da defesa inicial.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Em parecer da procuradoria fiscal, a mesma requer a procedência do auto de infração, nos termos do julgamento de primeira instância.

Em parecer da representação fiscal, a mesma requer a procedência do auto de infração, em todos os seus termos.

É o relatório.

**DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO**

Consta na peça exordial que o sujeito passivo foi autuado porque se creditou indevidamente do ICMS nas aquisições de energia elétrica e de combustível, contrariando as disposições legais. Trata-se de empresa extrativista do setor primário, que não realiza industrialização, no exercício de 2013.

Nestas circunstâncias, foi indicado como dispositivo infringido os artigos 39, §1º, III e 39, V do Decreto 8321/98, e como multa o artigo 77, V, letra “a”, item 1 da Lei 688/96.

Decreto 8321/98

**Art. 39. Constitui crédito fiscal para fins de compensação do imposto devido:** (NR dada pelo Dec. 12419, de 19.09.06 – efeitos a partir de 1º.08.01)

§ 1º Na aplicação deste artigo, observar-se-á o seguinte:

III – relativamente à aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, o contribuinte poderá creditar-se do imposto nas aquisições a partir de 1º de janeiro do ano 2020



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

V – o valor do imposto em relação à energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento do contribuinte quando

- a) for objeto de saída de energia elétrica;
- b) for consumida no processo de industrialização;
- c) seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;
- d) a partir de 1º de janeiro de 2020, nas demais hipóteses. (NR dada pelo Dec. 15986, de 20.06.11 – efeitos a partir de 1º.01.11)

Lei 688/96

**Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes**

**V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS:**

**a) multa de 90% (noventa por cento):**

**1. do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, ressalvado o disposto nas alíneas “b” e “d” deste inciso;**

Dos documentos juntados ao auto de infração, restou incontroverso: a aquisição de energia e combustível pela empresa autuada; a apropriação dos créditos referentes a essas aquisições; e, por não ter sido impugnados, restou incontroversos os valores dos créditos escriturados.

Desse modo, a questão controvertida está em saber se os produtos são consumidos no processo, como descrito na acusação inicial, ou se trata de insumo, como alegado pela empresa autuada. Ou seja, a celeuma é saber se o processo realizado pela empresa é, ou não, considerado um processo de industrialização.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

A principal tese da defesa, de que tem direito ao crédito de ICMS por tratar-se de processo de industrialização, a matéria já foi devidamente tratada no Parecer 679/2014/CRE/SEFIN, onde o mesmo de talha:

“ A consulente cadastrada como prestadora de serviços, formulando consulta sobre a apropriação de crédito fiscal em atividade extrativista e de industrialização, não pode se apropriar do crédito do ICMS referente ao óleo diesel consumido em equipamentos utilizados na extração e transporte de pedra ( rocha ) em estado bruto ( escavadeiras, pás carregadeiras e caminhões) até os britadores de sua indústria, eis que não são insumos ( matéria-prima) ou produto intermediário, ou material de embalagem), ou seja, não são bens ou mercadorias que integrarão o produto final a ser comercializado.

Da mesma forma não é possível o aproveitamento do crédito fiscal decorrente da aquisição de explosivos utilizados na extração da pedra bruta ( rocha)- atividade primária, fase anterior à industrialização- atividade secundária “

Para efeitos de homologação de crédito na aquisição de energia, nas empresas industriais, foram editadas as Resoluções Conjuntas 004/2013 e 011/2014, que tratam da seguinte matéria:

**Art.1º. Fica condicionada à prévia homologação por período de apuração do ICMS, pela autoridade fiscal, nos termos desta Resolução, a apropriação de crédito fiscal decorrente da aquisição de :**

**I-....**

**II-...**

**III-...**

**IV- combustível líquido ou gasoso, derivado ou não de petróleo, por madeiras e mineradoras para ser consumido na geração de energia elétrica.**

Conforme se observa na descrição do item IV do artigo acima citado, a homologação do crédito fiscal em relação à aquisição de combustível, somente será feita se o mesmo for consumido na geração de energia elétrica.

Assim, da simples leitura, conclui-se que o consumo de óleo diesel utilizado em Veículos, Escavadeiras, Carregadeiras, e outros similares não oferta direito à empresa para que a mesma homologue e se aproprie do ICMS em relação ao combustível adquirido e utilizado nos bens acima descritos, uma vez que os mesmos não são utilizados na geração de energia elétrica.

Em recente decisão, a Gerência de Tributação emitiu o Parecer nº 679/2014/GETRI/CRE/SEFIN, em que o mesmo define que a atividade de extração não é considerada como industrialização, não podendo, desta maneira, haver a homologação



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

dos créditos fiscais da aquisição de óleo diesel e, conseqüentemente, seu aproveitamento na conta gráfica.

Transcrevo alguns trechos do Parecer :

"Observa-se que, nos termos postos na legislação, inexistente qualquer possibilidade de considerarmos uma atividade, como por exemplo, o extrativismo ( setor primário ), como pertencente ao setor secundário da economia, ou seja, como uma atividade industrial. Ou seja, extrativismo não é industrialização.

A necessidade de perfuração, utilização de explosivos, detonadores etc., é mera questão de logística que não descaracteriza a atividade de extração. As pedras precisam ser "partidas" em pedaços menores, passíveis de serem transportadas. O que se obtém após tais explosões continua sendo pedra bruta, significando, necessariamente, que não houve qualquer processo de industrialização."

" Já que os procedimentos necessários à obtenção da pedra em estado bruto não podem ser considerados, nos termos legais, como fase ou etapa integrante do processo de industrialização da brita, as aquisições que lhes são inerentes, via de consequência, não poderão gerar crédito algum."

Nos termos do Parecer acima citado (anexo a este auto de infração), também deixou de conceder a homologação do crédito fiscal em relação às máquinas descritas no Laudo, como "PRODUÇÃO", tais como : Bomba de drenagem e bomba de cascalho, uma vez que as mesmas são utilizadas na extração mineral, não sendo parte integrante do processo industrial.

Em solicitação de homologação de crédito fiscal de energia elétrica, nos termos da Resolução Conjunta 011/2014, a empresa autuada teve seu pedido INDEFERIDO, nos termos do PARECER 114/2017/GETRI/CRE/SEFIN, em que foi enfático no sentido de que no processo de JIGAGEM não há industrialização, fls 49-53.

Em 13/11/2017, o sujeito passivo foi notificado ao estorno dos valores creditados em relação à aquisição de Combustível e Energia Elétrica.

Uma vez não efetuado o estorno, foi lavrado o presente auto de infração.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

industrial. Nos termos legais, a empresa atuada não desenvolve atividade

*"RICMS-RO*

*Art. 4º Para efeito de aplicação da legislação do imposto, considera-se:*

*(...)*

*II – industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do **produto** ou o aperfeiçoe para consumo,*  
*tal como:*

- a) a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova;*
- b) a que importe modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto;*
- c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma;*
- d) a que importe em alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem aplicada destinar-se apenas ao transporte da mercadoria;*
- e) a que, executada sobre o produto usado ou partes remanescentes de produto deteriorado ou inutilizado, o renove ou restaure para utilização."(grifei e destaquei)*

Ou seja, de acordo com a legislação do ICMS, industrialização é a operação que modifica a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoa para consumo.

O que está sendo modificado ou aperfeiçoado, segundo esse conceito, como expressamente está citado na norma, é o produto.

A operação de industrialização, destarte, segundo a legislação tributária, é aplicada sobre um produto (cassiterita). E não tem como resultado: novos produtos (transformação), produtos melhores (beneficiamento), etc.

Destarte, em linha art. 4º, II, do RICMS-RO (Decreto nº 8321/98), a cassiterita não resulta de processo de industrialização, mas, sim, de extração de um bloco



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

de rocha; por isso, o autuado não deve ser considerado um estabelecimento industrial, mas sim, somente um extrator de minério.

Todavia, com a alteração promovida na Lei nº 688/96, pela Lei nº 2.331/10 (efeitos a partir de 16/07/2010), a interpretação dada pela SEFIN-RO restou o seguinte :

*"Lei nº 688/96*

*Art. 2º-A Para efeito de aplicação da legislação do imposto, somente são considerados (AC pela Lei 2331, de 16.07.10 – efeitos a partir de 16.07.10)*

*I - produtos industrializados, aqueles submetidos à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, conforme legislação pertinente;*

*II - estabelecimentos industriais, aqueles cujos produtos estejam submetidos à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, conforme legislação pertinente."*

Em recente parecer, a procuradoria geral do Estado de Rondônia também se manifestou acerca da questão, conforme abaixo descrito:

É dizer, a definição de estabelecimento industrial na legislação do IPI sempre foi vinculada a dois requisitos: a produção de produto industrializado (ou industrialização) e a incidência do IPI sobre essa atividade.

Outrossim, ainda sobre o conceito de industrialização, necessário lembrar que não se pode pretender utilizar em Direito Tributário noções profanas ou mesmo técnicas de outras áreas do conhecimento para fins de qualificar determinado processo como "processo de industrialização". Ao contrário, forçoso afirmar que o Direito pode definir o conceito de "produto industrializado" conforme outros aspectos, como ensina o Professor Hugo de Brito Machado:

*"Realmente, o conceito de produto industrializado independe de lei. É um conceito pré-jurídico. Mesmo assim, para evitar ou minimizar conflitos, a Lei Complementar pode e deve estabelecer os seus contornos. Assim, é que o Código Tributário Nacional estabeleceu que para efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo."*





**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Aliás, consoante clássico ensinamento, não se pode pretender entender como produto industrializado/estabelecimento industrial determinada coisa ao fundamento de que as demais ciências a classificam como tal. Isso porque deve ser considerado o conceito de industrialização para a ciência do Direito, sendo certo que na “elaboração do Direito Positivo pressupõe e faz necessária a liberdade para deformar os fenômenos da realidade social e isto decorre da própria lógica do procedimento normativo (criação da regra jurídica que é regra de conduta social)”.

Nestes termos, concluímos que a empresa não se enquadra no conceito de INDÚSTRIA, para fins de legislação tributária do estado de Rondônia, sendo devido o crédito tributário constituído através do auto de infração.

Por fim, no que se refere ao afrontamento ao princípio da não cumulatividade e à vedação de créditos estabelecida pelas Resoluções Conjuntas 004/2013 e 011/2014, esclarecemos que a própria Lei Complementar 87/96 estabelece que o direito aos créditos relativos ao uso e consumo somente se dará a partir de 2020, a análise de tal argumento encontra-se óbice legal, pois tanto a Lei 688/96 e Lei 912/2000, excluem da competência deste Tribunal a análise de inconstitucionalidade, ou a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia.

Por todo o exposto, especialmente em relação ao entendimento exarado pela Gerencia de Tributação, no pedido de homologação de crédito fiscal da empresa autuada, em que foi indeferido, conclui-se que o procedimento fiscal foi realizado de forma regular, tendo o crédito fiscal constituído de forma legal, gozando de presunção e liquidez.

O crédito tributário restou assim constituído:

|                   |              |
|-------------------|--------------|
| ICMS              | 1.511.243,27 |
| MULTA             | 1.763.530,08 |
| JUROS             | 1.057.617,38 |
| ATUALIZAÇÃO MONET | 448.234,70   |
| TOTAL             | 4.780.625,43 |





**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

**02 – VOTO DIVERGENTE**

Pois bem. Quanto ao voto proferido pelo emitente julgador relator, concordo em parte com os fundamentos de fato e de direito. Assim, adoto como parte integrante desse meu voto.

Noutro norte, divirjo em um ponto, a saber:

Frise-se, restou comprovado nos autos que o sujeito passivo apropriou-se, indevidamente, de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica e combustível, utilizados como material de consumo na extração da cassiterita, contrariando o que dispõe o Art. 39, §1º, inciso III e V, alínea “d” do Decreto 8.321/98.

Destarte, deve ser retirado do crédito tributário a glosa do valor relativo à aquisição de energia elétrica, no percentual previsto no laudo técnico, excluído o consumo da área administrativa, em cumprimento a decisão judicial n. 7036903-30.2017.8.22.0001 do TJ-RO, que concedeu ao contribuinte o direito a esse crédito.

Nesse sentido, urge, a necessidade de gerar o novo crédito tributário devido, conforme Tabela abaixo:

| AI 20172800100019 ESTANHO DE RONDONIA S.A |     |              |  |            |                  |
|---|-----|--------------|--|------------|------------------|
|   |     |              |  | PROCEDENTE | IMPROCEDENTE     |
| ICMS                                      | R\$ | 1.132.067,35 |  |            | R\$ 379.175,92   |
| MULTA 90%                                 | R\$ | 1.189.816,28 |  |            | R\$ 573.713,80   |
| JUROS                                     | R\$ | 794.059,66   |  |            | R\$ 263.557,72   |
| ATUAL. MONETÁRIA                          | R\$ | 335.771,12   |  |            | R\$ 112.463,58   |
| TOTAL                                     | R\$ | 3.451.714,42 |  |            | R\$ 1.328.911,01 |



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto para ao final dar-lhe PARCIAL PROCEDÊNCIA, reformando a decisão singular que julgou procedente o auto de infração, e declarar DEVIDO o valor de R\$ 3.451.714,42, crédito tributário remanescente que deverá ser atualizado na data do seu efetivo pagamento.

Porto Velho-RO, 22 de fevereiro de 2024.

*Juarez Barreto Maceao Junior*  
RELATOR/JULGADOR DIVERGENTE

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**

**PROCESSO** : 20172800100019  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 0445/2018  
**RECORRENTE** : ESTANHO DE RONDÔNIA S.A  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : FABIANO EMANOEL FERNANDES CAETANO

**ACÓRDÃO Nº 012/2024/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS/MULTA – EXTRAÇÃO DE MINÉRIO- APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL – OCORRÊNCIA – Comprovado nos autos que o sujeito passivo apropriou-se, indevidamente, de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica e combustível, utilizados como material de consumo na extração da cassiterita, contrariando o que dispõe o Art. 39, §1º, III e inciso V, “d” do Decreto 8321/98. Retirado do crédito tributário a glosa do valor relativo à aquisição de energia elétrica, no percentual previsto no laudo técnico, excluído o consumo da área administrativa, em cumprimento à decisão judicial n. 7036903-30.2017.8.22.0001 do TJ-RO, que concedeu ao contribuinte o direito a esse crédito. Ação fiscal parcialmente ilidida. Reformada a decisão singular de procedência para Parcialmente Procedente o auto de infração. Recurso Voluntário parcialmente provido. Decisão por maioria.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para no final dar-lhe parcial provimento, reformando a decisão de Primeira Instância que julgou a procedente para **PARCIAL PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Divergente Juarez Barreto Macedo Junior, acompanhado pelos Julgadores Roberto Valladão Almeida de Carvalho e Leonardo Martins Gorayeb. Vencido o julgador relator Fabiano Emanuel Fernandes Caetano que defendia a total procedência.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL  
FATO GERADOR EM 01/12/2017: R\$ 4.780.625,43

CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO  
R\$ R\$ 3.451.714,42

\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO REMANESCENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.

TATE, Sala de Sessões, 22 de fevereiro de 2024.

~~Anderson Aparecido Arnaut~~  
Presidente

~~Juarez Barreto Macedo Junior~~  
Julgador/Julgador Divergente