

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.237/11/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159051-18  
Impugnação: 40.010123915-22  
Impugnante: Empresa de Cimentos Liz S.A.  
IE: 712161301.00-60  
Proc. S. Passivo: Léo Galvão Fragoso/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA**– Constatou-se que o contribuinte recolheu a menor o ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização, relativo às atividades de co-processamento, eletrofiltro, oficina elétrica e oficina mecânica. Porém, foi mantido o crédito do ICMS relativo ao consumo de energia elétrica nos equipamentos destinados à moagem de carvão e ao tratamento de água. Infração caracterizada nos termos do art. 66, incisos III, c/c § 4º, alíneas ‘a’ e ‘b’ da Parte Geral 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 da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que o contribuinte, no período de fevereiro/2003 a dezembro/2007, recolheu a menor o ICMS, pelo aproveitamento indevido de créditos de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização, relativo às atividades co-processamento, eletrofiltro, oficina elétrica e oficina mecânica, que não correspondem ao processo de industrialização, conforme demonstrado pelo Fisco no item 6 do Relatório Fiscal às fls. 9 e 10.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 383 a 401, contra a qual o Fisco se manifesta às fls.424 a 442.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls.450/462, opina pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, defere a realização de perícia de fls. 463, cujo Laudo Pericial foi juntado às fls. 480/502.

Aberta vista, a Autuada se manifesta às fls. 552/562 e junta os documentos de fls. 563/566.

O Fisco se manifesta sobre o Laudo Pericial às fls. 568.

A Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior às fls. 569/571.

## **DECISÃO**

Parte dos fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, com alterações.

### **1. Da arguição de decadência**

A Autuada alega que ocorreu a decadência da Fazenda Pública Estadual para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), relativa ao período anterior a 28/10/03 (fls. 385/387), pois o Auto de Infração (AI) de fls. 4/5 só foi recebido em 27/10/08 (fls. 5).

Cita a seu favor decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no EResp 184262/SP - Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1999/0074605-8, no qual se decidiu que o Estado deve constituir o crédito “5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador”. Porém, o argumento da Autuada é improcedente, pelas razões a seguir.

Ao lançamento de ofício, como é o caso dos autos, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos, com a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN, conforme reiteradamente tem decidido este Conselho de Contribuintes.

Sobre o tema, o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, no seguinte acórdão:

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 e qual a situação ora em análise, entenderam os julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na mesma toada decidiu o 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 ilustre 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.

Em decisão recente, datada de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRº NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA.

PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. 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.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2003 somente expirou em 31/12/08, conforme o disposto no art. 173, inciso I do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao

crédito tributário exigido, pois a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 27 de outubro de 2008 (fls. 5).

**2. Da vedação ao crédito do ICMS de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização**

A Autuada alega que o Fisco está impossibilitado de restringir qualquer direito ao crédito do ICMS, por ser este “*um direito amplo e irrestrito*”, de natureza constitucional. A respeito, cita doutrina e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF).

Reconhece a Autuada, todavia, a restrição da própria Constituição Federal “*nos casos das entradas de mercadorias sob isenção e não incidência do ICMS*”; e afirma que “*não obstante a clareza do Princípio Constitucional da não cumulatividade*”... “*o fisco insiste em polemizar sobre o seu real alcance*”.

Diferentemente do que entende a Autuada, o direito ao crédito do ICMS sofre as restrições impostas na própria Constituição Federal, que além da hipótese do art. 155, § 2º, II, remeteu à lei complementar, no art. art. 155, inciso XII, “c” a disciplina sobre o regime de compensação do ICMS.

Em decorrência da norma constitucional, foi editada a Lei Complementar nº 87/96, que autoriza, expressamente, no art. 33, inciso II, apenas o crédito do ICMS de energia elétrica consumida no processo de industrialização, *in verbis*:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(...)

b) quando consumida no processo de industrialização; (grifou-se)

Pelo que se conclui da norma acima, apenas a energia elétrica consumida no processo de industrialização gera direito ao crédito do ICMS. A questão, portanto, é identificar o processo de industrialização.

O Fisco classificou como bens alheios no AI nº 01.000159293-94, de responsabilidade da Autuada, os equipamentos usados nas atividades de co-processamento, eletrofiltro, oficina elétrica e oficina mecânica, objeto do estorno do crédito de energia elétrica na presente autuação.

Esta 1ª Câmara de Julgamento, no Acórdão nº 20.236/11/1ª, ratificou o entendimento do Fisco e considerou os referidos equipamentos alheios. Consequentemente, eles não fazem parte do processo de industrialização. Por essa razão, a energia elétrica neles consumida não gera direito ao crédito do ICMS, com fundamento na legislação estadual a seguir.

Em consonância com a Lei Complementar nº 87/96, o Estado de Minas Gerais inseriu no ordenamento jurídico tributário as seguintes normas:

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§5º - Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

(...)

4) darão direito a crédito:

(...)

c - a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(...)

c.1.2 - que for consumida no processo de industrialização;

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

I - até 31 de dezembro de 2019:

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

b) que for consumida no processo de industrialização; (grifou-se)

Ao inserir na legislação estadual os dispositivos legais e regulamentares acima, o Estado de Minas Gerais deu operacionalidade ao art. 33, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 e definiu as situações que não geram o crédito do ICMS.

Nos termos do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e art. 110 do RPTA/MG, as demais alegações relativas à constitucionalidade arguidas pela Autuada não podem ser apreciadas por este Conselho de Contribuintes, ao qual é vedado negar vigência aos atos normativos estaduais.

**3) Da energia elétrica consumida no co-processamento**

A Autuada alega que o Fisco não foi diligente e confundiu o co-processamento com a queima de resíduos (fls. 394). O Fisco refuta a assertiva, afirmando conhecer suficientemente este processo por meio de visitas técnicas nas instalações do contribuinte, em outras cimenteiras e mediante a leitura de dezenas de artigos disponíveis na Internet.

Na Impugnação, a Autuada separa a atividade de queima de resíduos, que alega estar sujeita ao ISSQN, da atividade de co-processamento, a qual em algumas situações é necessária para a preparação prévia do resíduo antes da incineração.

Ao individualizar o co-processamento, a Autuada informa que nesse caso há a inserção no processo industrial, em especial, nas seguintes utilidades: a) combustível, que gera cinzas que comporão o clínquer; b) substituição e complementação de matéria-prima, pela agregação de elementos químicos não disponíveis em sua jazida.

A Manifestação Fiscal, contudo, argui que na atividade de queima de resíduos executada pela Autuada, seja ou não necessária a preparação prévia dos deles, ainda assim será “*atividade definida como co-processamento*”. Por isso, é tributada pelo ISSQN e emitidos os documentos fiscais referentes a essa prestação de serviço, pois consta no campo destinado a informar a discriminação dos serviços a expressão “CO-PROCESSAMENTO DE RESÍDUO” (fls. 37).

Elucidam os autores do feito, que a atividade é denominada “co-processamento” porque parte dos resíduos industriais contém sobras de elementos “combustíveis”, (como borras e outros) e de “matéria-prima” (terra e outros) que, em dosagens calculadas, para não influir negativamente na qualidade do cimento, são queimados, no forno de clínquer, juntamente com as matérias-primas e o combustível (no caso, coque) do processo. Portanto, admite o Fisco que ...“*secundariamente, neste processo, pequena parte é aproveitada como combustível e matéria-prima.*”

Também é incontroverso e salientado na Manifestação Fiscal, que os resíduos recebidos pelas cimenteiras não têm qualquer valor comercial. São gerados em processos de produção de várias indústrias e sua eliminação “(*necessária, problemática e onerosa*)” é controlada pelos órgãos ambientais. Além das várias indústrias cimenteiras, existem empresas especializadas, cuja atividade principal é eliminação desses mesmos resíduos.

Pelos esclarecimentos apresentados pelas partes (diga-se que em quase sua totalidade incontroversos, ao final), resta apenas a discussão sobre o resultado secundário de um aproveitamento de “combustível” e “matéria-prima”.

Não é possível confirmar que o co-processamento é atividade integrante do processo de industrialização, e que sem ele não seria possível a produção do cimento. É seguro, porém, dizer que os elementos dos resíduos aproveitados na queima não são indispensáveis na produção do cimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com razão, o Fisco lembra que o co-processamento é atividade executada aproximadamente há quatro anos pela Autuada, considerando que a produção de cimento foi iniciada pela empresa em 1976.

O Fisco ainda transcreve informação de texto da própria Autuada, constante do site [www.cimentosliz.com.br/co-processamento](http://www.cimentosliz.com.br/co-processamento), conteúdo disponível até a presente data, no qual o contribuinte mostra que a finalidade precípua do co-processamento é a eliminação de resíduos, e, secundariamente, a economia de recursos naturais não renováveis, conforme abaixo:

*“O que é*

*O Co-Processamento é a eliminação térmica de resíduos em fornos de cimento, que atingem 1400º. O diferencial desta atividade, em relação às demais técnicas queima, está no aproveitamento do resíduo como potencial energético ou substituto de matéria-prima na indústria cimenteira, sem qualquer alteração na qualidade do produto final. O procedimento elimina os resíduos de forma segura, com benefícios para o meio ambiente.*

*Vantagens do co-processamento:*

*Destruição total dos resíduos*

*Emissões atmosféricas totalmente controladas*

*Tecnologia consagrada internacionalmente*

*Economia de recursos naturais não-renováveis*

*Não gera novos resíduos*

*Serviços oferecidos:*

*Análise e caracterização dos resíduos: avaliação físico-química dos resíduos de acordo com a NBR 10.004 da ABNT e demais regulamentos pertinentes;*

*Licenciamento: elaboração da documentação necessária e acompanhamento do processo de licenciamento junto aos órgãos ambientais;*

*Logística: gerenciamento da logística de transporte de resíduos;*

*Manuseio: descarregamento, preparação e armazenamento temporário do material até o momento de ser co-processado;*

*Co-processamento: processamento de resíduos no forno de produção de clínquer, de acordo com as leis que regulamentam a atividade;*

*C.C.R.I.: emissão de Certificado de Co-processamento de Resíduos Industriais para a empresa geradora, garantindo assim a rastreabilidade do processo.*

*Passo a passo do co-processamento:*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Primeiramente, é realizada uma avaliação dos resíduos que se enquadram como passíveis de serem co-processados, conforme a legislação;*

*Através das análises laboratoriais, são realizadas caracterizações físico-químicas do material;*

*Após a liberação das licenças, é feita a programação da retirada do material na empresa geradora e do recebimento na Cimentos Liz. O transporte deste material é especializado;*

*Já na empresa, este material é pesado e destinado em seu local específico para acondicionamento, pré-tratamento e acompanhamento técnico até o momento de ser co-processado;*

*Após o processamento final, é emitido para a empresa geradora do resíduo o Certificado de Co-processamento de Resíduos Industriais, garantindo a rastreabilidade do resíduo.*

*Dispomos de uma equipe com profissionais experientes e qualificados para gerenciar a destinação dos resíduos, de acordo com as necessidades dos clientes.*

*As instalações da empresa são adaptadas, conforme a lei vigente para a prática de co-processamento.”*

O Fisco lembra que outro grupo empresarial também apresenta a seguinte síntese sobre o co-processamento no site <http://www.institutovotorantim.org.br/pt-br/RSC/meioAmbiente/Paginas/co-processamento.aspx>:

### *Co-processamento*

*Síntese – Um dos problemas ambientais mais relevantes da atualidade diz respeito aos resíduos que sobram dos processos de produção das indústrias. Atualmente, a maior parte desses materiais é jogada em aterros sanitários e industriais, uma solução temporária longe de ser a ideal. Os aterros são locais onde os resíduos são “enterrados” em áreas previamente impermeabilizadas e protegidas para impedir que os líquidos e/ou gases resultantes de sua composição contaminem o ambiente. Esta solução, porém, não é sustentável, pois com o passar do tempo o risco de contaminação aumenta, uma vez que os resíduos não se decompõem. Uma alternativa eficiente e segura para o problema é o co-processamento dos resíduos industriais em fornos de cimento, método que vem sendo adotado pela Votorantim Cimentos.*

O co-processamento integra o objeto social da Autuada, constante de seu estatuto social, conforme alteração às fls. 261, reproduzido em parte, abaixo:

Artigo 3º - A Sociedade tem por objeto a exploração e aproveitamento de jazidas minerais, o exercício da indústria e comércio de materiais de construção,

(...)

, co-processamento e/ou queima de resíduos industriais,

(...)

O entendimento do Fisco foi o mesmo manifestado no laudo pericial, às fls. 480/502, com a seguinte conclusão às fls. 498: “*O Co-processamento é dispensável a tal processo de produção.*”

O co-processamento é atividade diversa da produção do cimento. Nesse caso, é legítimo o estorno do crédito do ICMS relativo à energia elétrica nele empregada, pois é consumida fora do processo de industrialização.

#### **4) Da energia elétrica consumida na moagem de carvão**

A Autuada esclarece às, fls. 395, que a moagem de carvão consiste “*na moagem do carvão vegetal, coque de petróleo e biomassas. Somente após essa moagem estes combustíveis estão tecnicamente preparados para serem queimados no forno e, como dito anteriormente, resultam nas cinzas, oriundas do processo da queima, integram o clínquer e são necessárias para compor a base química do cimento*”.

O Fisco, às fls. 439, reconhece que “*as indústrias cimenteiras, utilizam como combustível primário, no forno de clínquer, principalmente os seguintes elementos: Gás natural, Óleo ou Coque de Petróleo.*”

*O principal combustível primário utilizado pela Autuada é o coque de petróleo. O coque recebe o tratamento prévio (moagem) para posterior injeção no forno.*”

“*A modalidade de tratamento mais comum deste combustível é a que envolve a secagem e a moagem do coque, obtendo-se um material pulverizado que é injetado na câmara de combustão através de queimadores. Este é o tratamento do combustível utilizado pela autuada.*”

*Qualquer insumo energético utilizado no forno de clínquer seja ele, gás, óleo ou coque tem a finalidade precípua de aquecer o forno a altas temperaturas.*”

...

“*A moagem é previamente feita com a finalidade de deixar o coque com a granulometria necessária para que o mesmo possa, posteriormente, ser pulverizado no forno de clínquer. A moagem do coque não corresponde à industrialização de matéria-prima do cimento, mas sim de adequação do insumo energético para que o mesmo possa entrar na linha de produção do cimento.*”

Feitos os esclarecimentos acima, depreende-se que a moagem de carvão, coque e outros combustíveis sólidos, integram e são indispensáveis à produção de cimento, pois é insumo energético usado no forno de clínquer.

O Fisco, ao afirmar que a moagem de carvão tem a finalidade precípua de aquecer o forno, não dá margem para dúvida de que ela é necessária às atividades de produção da Autuada.

A conclusão, portanto, é que a energia elétrica usada nesse processo está diretamente ligada ao processo produtivo e gera direito ao crédito do ICMS, nos termos do art. 33, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, art.29 §5º, item 4, alínea ‘c’, subalínea c.1.2 da Lei nº 6.763/75 e art. 66, inciso III, § 4º, inciso I, alínea ‘b’ do RICMS/02.

No Acórdão nº 20.236/11/1ª, esta 1ª Câmara de Julgamento reconheceu legítimo o direito da Autuada de se creditar do ICMS relativo aos bens pertencentes ao ativo permanente imobilizado, que compõem o moinho de carvão/coque. Portanto, como consequência, também a energia elétrica neles empregada também gera o crédito do imposto.

Os acórdãos citados às fls. 457/458, como fundamento para indeferir o crédito do ICMS na moagem de carvão, não se aplicam ao presente caso, haja vista que dizem respeito a outras situações.

#### **5) Da energia elétrica consumida no sistema de tratamento de água**

O laudo pericial, às fls. 493/494, esclarece o seguinte: “A água é aplicada no resfriamento do cimento e dos gases, bem como no resfriamento de equipamentos.” O perito esclarece o processo de resfriamento e anexa as fotografias de fls. 540/545.

Considerando que o sistema de tratamento de água tem contato direto com o cimento, com os gases gerados no processo de fabricação e também com o equipamento utilizado, conclui-se que a energia elétrica nele usada é consumida no processo de industrialização. Logo, nos termos da legislação tributária citada é legítimo o crédito do ICMS.

O Acórdão nº 3.644/10/CE, deste Conselho de Contribuintes, em situação idêntica à da Autuada, considerou que a energia elétrica usada para a refrigeração no processo de industrialização dá direito ao crédito do ICMS, conforme abaixo:

“DESTACA A DECISÃO RECORRIDA QUE DIVERSOS JULGADOS DESTE CONSELHO JÁ SE MANIFESTARAM ESPECIFICAMENTE SOBRE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM TORRES DE REFRIGERAÇÃO, POR EXEMPLO, OS ACÓRDÃOS Nº 14.400/00/1ª, E Nº 15.784/02/3ª. CONTUDO, O ACÓRDÃO N.º 18.371/07/1ª, QUE, INCLUSIVE ENSEJOU O CONHECIMENTO DO PRESENTE RECURSO, TAMBÉM TRATOU DA MATÉRIA E ACATOU O REFERIDO CRÉDITO”

#### **6) Da energia elétrica consumida nas oficinas mecânica e elétrica**

Com relação às oficinas mecânica e elétrica, transcreve-se abaixo o inteiro teor de fls. 461 do parecer da Assessoria deste Conselho de Contribuintes, usado como fundamento para manter o estorno do crédito do ICMS.

“A Impugnante alega que qualquer indústria não pode deixar de contar com o apoio de suas manutenções. Entende que a manutenção é atividade voltada ao processo de industrialização, sem o que o objetivo de produzir não seria alcançado.

O Fisco não discrepa, contudo entende que se trata de atividade marginal ao processo de produção do cimento. As oficinas executam as manutenções nas máquinas e equipamentos, mas não produzem o cimento.

Como se vê, não há discordância quanto à realidade de que as oficinas de manutenção elétrica e mecânica são essenciais e marginais à produção. Somente há divergência quanto à interpretação da norma. Incumbe, pois, tão somente, repisar que o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

melhor entendimento é o que restringe tal direito, como já expresso acima e fulcrado em precedentes sólidos do “Órgão Julgador”. Conclui-se pela correção do feito fiscal.”

Os bens usados nas oficinas mecânica e elétrica foram objeto de análise no Acórdão nº 20.236/11/1ª e foram considerados alheios à atividade de industrialização, conforme citação a seguir. Portanto, a energia elétrica consumida nesses setores não dá direito ao crédito do ICMS.

“A AUTUADA NÃO CONTESTA QUE OS BENS ESTORNADOS PELO FISCO FORAM APLICADOS NA MANUTENÇÃO INDUSTRIAL, MAS ENTENDE QUE TAIS BENS NÃO SÃO ALHEIOS À SUA ATIVIDADE, ASSIM COMO ALEGOU EM RELAÇÃO AO LABORATÓRIO, PORQUE CONSIDERA QUE ESTÃO VINCULADOS AO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DE CIMENTO.

OS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS PELA INDÚSTRIA NA MANUTENÇÃO INDUSTRIAL, APESAR DE IMOBILIZADOS, NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL “CIMENTO”. ASSIM, SÃO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E VEDADO O CRÉDITO DO ICMS.

OS BENS USADOS NA MANUTENÇÃO INDUSTRIAL SÃO CONSIDERADOS DE USO OU CONSUMO, CONFORME O ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NA DECISÃO ABAIXO:

IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO. RE 195.894, STF, MARCO AURÉLIO, DJ, 14/11/2000. (GRIFOU-SE)

ENTRE OS EQUIPAMENTOS USADOS NA MANUTENÇÃO INDUSTRIAL ESTÃO INCLUÍDOS O MACACO MECÂNICO DE USO NA ÁREA INDUSTRIAL, COMUTADOR (MELHS./AMPLIAÇÃO OFIC. VAGÕES - FLS. 25), BOMBA SUBMERSÍVEL PARA DRENAGEM DE ÁGUA FLUVIAL (FORNO - FLS. 27) E TALHA ELETR. (ELEV. TRANSL.CARGAS ACION. ELETR - FLS. 34).

COMO SE PODE CONSTATAR, OS BENS ACIMA NÃO INTEGRAM O PROCESSO DE PRODUÇÃO DA EMPRESA, POIS O USO DELES RESTRINGE-SE À MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS EQUIPAMENTOS, OU SEJA, SÃO DE USO E CONSUMO.

O FISCO ARGUMENTA, CORRETAMENTE, QUE A MERCADORIA DESTINADA A USO OU CONSUMO NÃO INTERFERE DIRETAMENTE NAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS USADOS NAS ATIVIDADES PRINCIPAIS DE PRODUÇÃO DA AUTUADA. PORTANTO, O USO É FEITO EM ATIVIDADE MARGINAL, A QUAL É DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO E NÃO GERA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE TRIBUTADA PELO ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO MESMO SENTIDO DA CONCLUSÃO DO FISCO, O PERITO, ÀS FLS. 385, AFIRMA QUE A MANUTENÇÃO INDUSTRIAL NÃO GERA SAÍDA TRIBUTADA PELO ICMS E QUE ESTÁ FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.”

### **7) Da arguição de multas confiscatórias e dos juros de mora, indexados em SELIC:**

As considerações a seguir constam do Parecer da Assessoria deste Conselho de Contribuintes, às fls. 461/462:

“Trata-se do ponto derradeiro, abordado sob tal título na impugnação.

No que se refere às multas impostas, ou seja, a prevista no art. 55, XXVI e a do art. 56, II, ambos da Lei nº 6.763/75, cabe apenas sustentar o atendimento, pelo Fisco, da previsão do art. 97 do Código Tributário Nacional:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

Às autoridades fiscais não incumbe avaliar o critério adotado pelo legislador. Acresça-se que também este CC/MG não tem competência para arguir os valores determinados pela norma de imposição. Aplica-se, uma vez ainda, a já transcrita previsão do art. 110, I, do RPTA/MG.

Igualmente se diga a respeito da utilização da SELIC como indexador para a aplicação dos juros de mora. O tema já foi exaustiva e reiteradamente discutido neste Conselho. Cita-se, apenas como exemplo, o Acórdão nº 19.223/09/3ª:

CUMPRE AINDA DESTACAR QUE A UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC PARA COBRANÇA DE JUROS MORATÓRIOS E DE CORREÇÃO DE DÉBITOS ESTADUAIS TEM FUNDAMENTO LEGAL NAS NORMAS DO ARTIGO 226, DA LEI Nº 6763/75, QUE ESTABELECE A VINCULAÇÃO DOS CRITÉRIOS ADOTADOS PARA A COBRANÇA DE JUROS MORATÓRIOS E DE CORREÇÃO DE DÉBITOS ESTADUAIS DECORRENTES DO NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTOS E DE MULTAS NO PRAZO LEGAL AOS MESMOS CRITÉRIOS PRESCRITOS PARA OS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS.

Para disciplinar a citada norma legal a Secretaria de Estado de Fazenda editou a Resolução Estadual nº 2880/97 estabelecendo a aplicação da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) para cobrança e cálculo dos juros moratórios.”

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências decorrentes do estorno de crédito de energia elétrica consumida nos equipamentos destinados à “moagem de carvão” e ao “tratamento de água”, por serem utilizados no processo produtivo da empresa. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Sauro Henrique de Almeida, que o julgavam parcialmente procedente para excluir, ainda, as exigências relativas à energia elétrica consumida pelo equipamento “eletrofiltro”. Designado relator o Conselheiro Danilo

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Vilela Prado (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 17 de março de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**Danilo Vilela Prado  
Relator / Designado**

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.237/11/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159051-18  
Impugnação: 40.010123915-22  
Impugnante: Empresa de Cimentos Liz S.A.  
IE: 712161301.00-60  
Proc. S. Passivo: Léo Galvão Fragoso/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de fevereiro de 2.003 a dezembro de 2.007, recolheu a menor ICMS devido pelo aproveitamento indevido de créditos de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização.

Exige-se o ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Não obstante, a divergência entre o voto ora exarado e os votos majoritários dá-se apenas no item “ELETROFILTRO”, tendo em vista as premissas a seguir defendidas.

A Autuada argumenta que a finalidade do Eletrofiltro não é só ecológica e que sem ele seria perdida aproximadamente 10% (dez por cento) da produção de clínquer que constitui aproximadamente 57% (cinquenta e sete por cento) da composição do cimento.

Argumenta, ainda, que o Eletrofiltro é etapa essencial no processo de industrialização do cimento e participa efetivamente na otimização do aproveitamento de sua matéria-prima principal que é o argilal (calcário e argila).

Para deslinde da questão, é necessário verificar se o equipamento (Eletrofiltro) é utilizado para a consecução das atividades da empresa. É cediço que a necessidade de instalação do eletrofiltro ocorre, sim, por questões ambientais e para o aumento da produção.

Acertadamente, reconhece o Fisco que a utilização do mesmo gera também um efeito secundário, de recuperação de parte da produção que seria lançada na atmosfera (o que ocorre normalmente na maior parte dos filtros industriais antipoluentes). Descreve adequadamente a manifestação fiscal que, *“como o filtro captura os elementos que iriam ser lançados na atmosfera (inclusive algumas matérias-primas), é lógico que estes elementos retornem ao processo”*. Noutra giro, é igualmente fácil perceber que a instalação do eletrofiltro tem por motivação o atendimento de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

necessidades ambientais e o equipamento não é destinado à produção do cimento, sendo, portanto, utilizado marginalmente no referido processo.

Em reforço ao entendimento, vale reproduzir, uma vez mais, o conteúdo de um informativo produzido pela Autuada, até a presente data disponível no endereço ([www.cimentosliz.com.br/sala-de-imprensa/ultimas-noticias/obras-do-filtro-de-mangas-compromisso-da-cimentos-liz/view](http://www.cimentosliz.com.br/sala-de-imprensa/ultimas-noticias/obras-do-filtro-de-mangas-compromisso-da-cimentos-liz/view)), aduzido em sede de manifestação fiscal, que define a utilização do eletrofiltro e do filtro de mangas (este último em processo de instalação), da seguinte forma:

“Obras do filtro de mangas: compromisso da *Cimentos Liz*

(...)

A troca do atual eletrofiltro pelo filtro de mangas, na saída do forno de clínquer e da moagem de farinha faz parte de uma série de medidas modernizadoras que vêm sendo executadas pela Empresa de *Cimentos Liz* desde o ano passado, e confirma o compromisso com o meio ambiente e a população.

Com investimentos de cerca de 20 milhões de reais, o novo filtro é um eficiente equipamento de tecnologia alemã que retira 99,9% da poeira vinda do processo de fabricação de cimento e funciona como uma aspirador (sic) de pó, separando o ar limpo do ar sujo. Trata-se de um filtro do tipo jato pulsante, que opera com ar de limpeza em baixa pressão.

Dentre suas vantagens é um filtro mecânica e por isso não haverá possibilidades de desarme e emissões de particulados provenientes do processo (sic) de produção.

A *Cimentos Liz* incorpora uma prática que é a mais moderna tecnologia utilizada pelas melhores fábricas na Europa e nos Estados Unidos. O objetivo da Empresa é garantir um processo de fabricação de cimento seguro e melhorar o desempenho ambiental.”

Apesar do objetivo da instalação deste equipamento ser o cumprimento de obrigações de natureza ambiental, não se pode concordar com a posição extrema do Fisco de entendê-lo como um sistema alheio à atividade do estabelecimento. Pelo acima exposto, não há dúvidas de que o eletrofiltro seja empregado numa atividade marginal, mas plenamente relacionada à precípua, de produção de cimento; portanto, envolvida na consecução da atividade da Autuada. Poder-se-ia considerar o sistema como sendo alheio, caso fosse aplicado, por exemplo, num refeitório, numa cozinha ou nos vestiários.

O RICMS/02, no § 3º de seu art. 70, da Parte Geral, é preciso ao preceituar que não são alheios os bens cuja utilização seja indireta, repita-se, **indireta**, nas atividades da empresa. No mesmo sentido, regulou a IN DLT/SRE nº 01/98, no art. 1º, II, “c”:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Art. 1º** - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

...

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

...

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

Assim, estando, pois, inequívoco que há o direito ao crédito de ICMS nas aquisições de bens classificados no ativo permanente imobilizado inerente ao controle ambiental (eletrofiltro), até porque, insiste-se, o próprio Fisco e a perícia realizada nos autos reconhecem que, no mínimo, referido bem tem atividade com repercussão na produção do cimento quando aduzem que o Eletrofiltro é, em forma “secundária” na recuperação de parte da produção que seria lançada na atmosfera, da mesma forma, o ICMS incidente no consumo da energia elétrica aplicado em tal atividade é também passível de creditamento.

Com o devido respeito, “somente” esta confirmação de que ela recupera parcelas que seriam “jogadas” no ar para lançar novamente na produção já seria suficiente para enxergá-la como bem ligado à linha de produção e não à marginal ou mesmo como sendo bem alheio, pelo que, enxergamos novamente que a energia elétrica deste item, mais precisamente seu ICMS, é aproveitável no caso vertente.

Diante do exposto, Julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais relativas ao aproveitamento indevido de créditos do item ELETROFILTRO, além daqueles já excluídos pela Câmara de Julgamento.

**Sala das Sessões, 17 de março de 2011.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**