

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.291/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000423940-56
Impugnação: 40.010140421-00
Impugnante: Empresa de Cimentos Liz S/A
IE: 712161301.00-60
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento, escriturados no livro CIAP, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, esta última majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, ambas da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de outubro de 2011 a dezembro de 2015, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de bens alheios a atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 138/147, juntando documentos às fls. 148/288.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 290/302, refuta as alegações da Defesa.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 310/322, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante solicita realização de prova pericial conforme quesitos formulados às fls. 146 e indica o assistente técnico.

A Fiscalização defende que a perícia requerida pelo CC/MG para o PTA nº: 01.000159051-18 já esclarece perfeitamente que o Eletrofiltro e o Sistema de Filtro de Mangas não são necessários nem essenciais à produção de cimento, sendo, portanto, bens alheios e que não geram direito ao crédito do ICMS.

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).

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.

A perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado quando da análise de mérito do presente lançamento.

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

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA):

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.

Da arguição de nulidade do lançamento

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração por ausência de motivação. Afirma que a Fiscalização não demonstra as razões pelas quais chegou à conclusão de que o Sistema de Filtro de Mangas é alheio à atividade do estabelecimento e que, portanto, se não há prova da ocorrência do fato gerador e da irregularidade apontada nos autos, trata-se de clara violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Entretanto, razão não lhe assiste.

O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Conforme argumenta a Fiscalização em sua manifestação, há ainda que se ressaltar que a Impugnante tem pleno conhecimento do teor da matéria aqui enfocada, pois, antecipadamente, anexou laudos periciais de ações de embargo de execução (fls. 175/285) cujo processo tributário original trata de estorno de créditos de ICMS indevidamente aproveitados na aquisição de bem do ativo imobilizado denominado "Eletrofiltro" cujas funções operacionais eram as mesmas do Filtro de Mangas, objeto do presente trabalho fiscal.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, perfeitamente fundamentado no trabalho fiscal, o que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de outubro de 2011 a dezembro de 2015, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de bens alheios a atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Os créditos indevidamente apropriados referem-se à aquisição e instalação de um sistema de controle de poluição atmosférica denominado “Sistema de Filtro de Mangas ou Sistema de Despoeiramento”, conforme notas fiscais emitidas pela empresa Hamon do Brasil Ltda, CNPJ 02.708.945/0001-98 e demonstrado nos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração.

Referidos bens adquiridos para o ativo fixo, nos termos da legislação tributária em vigor, são considerados pela Fiscalização como alheios à atividade do estabelecimento e, portanto, não configuram hipótese de aproveitamento do crédito de ICMS à razão de 1/48, pelo período de 48 (quarenta e oito) meses, no CIAP.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF 10.000014499.63 (fls. 12), Auto de Infração (fls. 02/08), Relatório Fiscal (fls. 15/20) e os anexos 1 a 4 (fls. 21/136).

Registra-se que do valor indevidamente aproveitado faz parte o creditamento extemporâneo efetuado pela Autuada no mês de agosto de 2015, conforme demonstrado pela Fiscalização no Anexo 3.

A Impugnante alega, em apertada síntese, que o sistema de despoeiramento é utilizado diretamente no processo produtivo, o que daria direito ao aproveitamento do crédito do imposto.

Sintetiza as fases de fabricação do cimento, conforme fls. 141/142, em: Preparo e dosagem da mistura crua; Homogeneização; Clinquerização; Esfriamento; Adições finais e moagem; Ensacamento.

Assim, defende a essencialidade do Sistema de Filtros de Mangas que, segundo a Impugnante, faz parte do forno nos quais a matéria prima é levada para transformação por altas temperaturas (fase de clinquerização). Explica que o referido Sistema possui duas funções no processo produtivo: captura matéria prima que seria dissipada, retornando-a ao forno para produção de cimento e impede a majoração da poluição atmosférica. Anexa como doc. 04 um CD (fls. 171) contendo o fluxograma do processo produtivo, contratos e manuais do Sistema de Despoeiramento.

Explica que o Sistema de Filtro de Mangas substituiu o eletrofiltro, portanto exerce a mesma função, porém com mais eficiência. Afirma que já foi autuado pela Fiscalização quanto ao aproveitamento dos créditos de ICMS relativos ao Eletrofiltro e que os processos encontram-se em discussão judicial. Cita, então, diversos trechos de laudos periciais (doc. 5 a 7, fls. 175/285) que foram elaborados nos referidos processos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na tentativa de sustentar seu entendimento sobre o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS ora autuados.

Inobstante os argumentos apresentados pela Impugnante verifica-se que a Lei Complementar nº 87/96 veda expressamente no art. 20, § 1º a possibilidade do crédito do ICMS nas aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, *in verbis*:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(Grifou-se)

Nota-se que a Lei Complementar nº 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito dos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação, excluindo aquelas mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Na legislação estadual, a vedação ao aproveitamento de crédito, está assim disciplinada na Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

E no art. 70, inciso XIII do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 define o alcance do conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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

(...)

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

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

(...)

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.

Verifica-se que o dispositivo supra, em consonância com o § 3º do art. 70 do RICMS/02, considera alheios à atividade do estabelecimento, dentre outros, os bens, mercadorias ou serviços que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na produção industrial.

Portanto, a legislação supratranscrita determina que a condição necessária para o aproveitamento do crédito de bens do ativo permanente é a utilização dos mesmos na atividade fim do estabelecimento, entendida essa para o caso em questão, a produção do cimento. Assim, qualquer sistema, inclusive o de controle de poluição atmosférica, que não for indispensável à consecução de sua atividade principal, será considerado alheio à atividade do estabelecimento.

A Impugnante, com base dos já citados laudos periciais de outros processos, argumenta que o filtro de mangas filtra o ar como um coador de café, onde o ar limpo passa e o pó que fica retido, da ordem de 12% (doze por cento) da massa total alimentada ao forno, retorna ao processo produtivo. Assim, defende que é essencial e obrigatório por força de legislação ambiental.

A Fiscalização, por sua vez, reconhece a importância econômica e ambiental do Sistema de Filtro de Mangas tanto para a Impugnante quanto para a sociedade como um todo, entretanto, verifica, em consonância com a legislação de regência da matéria, que não basta que o bem seja um ativo immobilizado e utilizado dentro do parque industrial para usufruir do direito aos referidos créditos, importa que sua ausência não permita que o sistema opere e alcance sua finalidade econômica.

Portanto, não basta que os bens passíveis de immobilização sejam essenciais e utilizados na consecução da atividade econômica para fins de direito à apropriação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectivo crédito e sim, que exerçam ação intrínseca no processo de produção, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98.

A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante de se apropriar dos créditos ora autuados.

Aliás, a imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da LC nº 87/96, Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito a crédito de ICMS.

Conforme explica a própria Impugnante, a mesma já foi autuada pela Fiscalização quanto ao aproveitamento dos créditos de ICMS relativos ao Eletrofiltro, que, conforme ela mesma explica, foi substituído pelo Filtro de Mangas, que exerce a mesma função, por ser mais eficiente. Observa-se que no PTA anterior a egrégia 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho formulou quesitos para perícia realizada que muito bem esclarecem o presente caso:

ACÓRDÃO: 20.236/11/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000159293-94

IMPUGNAÇÃO: 40.010123914-50

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 - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVOS A BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, ESCRITURADOS NO LIVRO CIAP, OU ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, ESTES RELATIVOS ÀS ENTRADAS E AOS SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS. MERCADORIAS CORRETAMENTE CARACTERIZADAS COMO ALHEIAS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02 E ART. 1º, INCISO II, ALÍNEAS “A” E “C” DA IN DLT nº 01/98. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, XXVI, AMBAS DA LEI nº 6.763/75. PORÉM, FORAM EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS DECORRENTES DO ESTORNO EFETUADO NAS AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE IMOBILIZADO, DESTINADOS À “MOAGEM DE CARVÃO”.

(...)

DECISÃO

(...)

A RESPOSTA AOS QUESITOS ACIMA CONSTAM DO LAUDO PERICIAL ÀS FLS. 374/390 DO PRESENTE PTA.

O LAUDO PERICIAL CONFIRMA QUE “O FUNCIONAMENTO DO ELETROFILTRO NÃO É NECESSÁRIO PARA A PRODUÇÃO DO CIMENTO” (FLS. 381), PELAS RAZÕES A SEGUIR. (GRIFOU-SE).

CONSTA DO LAUDO PERICIAL, ÀS FLS. 367, QUE O ELETROFILTRO É DESTINADO A ATENDER A LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, CONFORME SE INFERE DAS “INSTRUÇÕES DE SERVIÇO E DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA PARA PRECIPITADOR”, ANEXADO ÀS FLS. 369/393, E DA CONCLUSÃO DO PERITO DE QUE A FINALIDADE DO EQUIPAMENTO É A PRESERVAÇÃO AMBIENTAL (FLS. 393).

A DÚVIDA EXISTENTE PARA A CONCESSÃO DO CRÉDITO DO ICMS DIZ RESPEITO À POSSÍVEL APROVEITAMENTO DE PARTE DO MATERIAL RETIRADO DO ELETROFILTRO QUE SERIA USADO NO PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA E ASSIM GERARIA CRÉDITO DO ICMS.

O LAUDO PERICIAL, TODAVIA, ESCLARECE ÀS FLS. 375 QUE “CABE AO ELETROFILTRO REMOVER A PARTE RESIDUAL DO MATERIAL PARTICULADO, SEGUNDO OS PADRÕES ESTABELECIDOS PELA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL”.

POR MEIO DO ESCLARECIMENTO ACIMA, INFERE-SE QUE: 1) TRATA-SE DE EQUIPAMENTO EXIGIDO POR FORÇA DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, OU SEJA, A AUTUADA PODE EXERCER AS SUAS ATIVIDADES INDEPENDENTEMENTE DE USÁ-LO OU NÃO; 2) O EQUIPAMENTO REMOVE APENAS RESÍDUOS.

ORA, SE A AUTUADA DEIXAR DE USAR O ELETROFILTRO AS SUAS ATIVIDADES NÃO SERÃO PARALISADAS. A ÚNICA CONSEQUÊNCIA SERÁ A MAIOR EMISSÃO DE PARTÍCULAS SÓLIDAS NA ATMOSFERA, CONTRIBUINDO PARA O AUMENTO DA POLUIÇÃO AMBIENTAL.

CONFORME ALEGA A AUTUADA, APENAS A PARCELA ÍNFIMA DE 5,7% (CINCO VÍRGULA SETE POR CENTO) DO MATERIAL RECUPERADO NO ELETROFILTRO SERIA REINTRODUZIDA NO CLÍNQUER. PORÉM, ELA NÃO COMPROVA TAL AFIRMAÇÃO, COMO A PERÍCIA ESCLARECEU ÀS FLS. 375, NOS SEGUINTE TERMOS:

“CUMPRE OBSERVAR QUE O RETORNO DO MATERIAL RECUPERADO NO ELETROFILTRO NÃO É CONTROLADO PELO CONTRIBUINTE, QUE DECLARA, PORÉM NÃO COMPROVA, SER DE 10% O PERCENTUAL DA FARINHA RECUPERADA PELAS AÇÕES CONJUNTAS DA TORRE DE RESFRIAMENTO E DO ELETROFILTRO. APLICANDO ESTE PERCENTUAL DE 10% TER-SE-IA, SEGUNDO DECLARAÇÃO DA AUTUADA, UMA RECUPERAÇÃO DE MATÉRIA-

PRIMA (FARINHA) EM TORNO DE 5,7% DA MATÉRIA-PRIMA DO PRODUTO FINAL (CIMENTO):..." (GRIFOU-SE)

DIANTE DA AUSÊNCIA DE PROVAS DE QUE O ELETROFILTRO SEJA EMPREGADO NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO ESTABELECIMENTO, APLICAM-SE OS CONCEITOS EXPRESSOS NO ART. 20, § 1º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, ARTS. 31, III, 32, III DA LEI Nº 6.763/75, ART. 70, XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02 E 1º, INCISO II, ALÍNEAS "A" E "C" DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT Nº 01/98, QUE VEDAM A CONCESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS PARA OS BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

Portanto, é notório que tais equipamentos têm por finalidade atender as disposições legais da legislação ambiental, restando claro que não fazem parte do processo de produção de cimento. A função primacial do Filtro é exercer o controle ambiental quanto à emissão de partículas poluentes na atmosfera. Ainda que, conforme afirma a Impugnante, 12% (doze por cento) da massa total alimentada ao forno retorna ao processo produtivo, observa-se que essa não é a função do referido sistema. A empresa apenas aproveita o pó que fica retido no filtro, como não poderia ser diferente, uma vez que sua finalidade é o lucro.

Os trechos de laudos periciais utilizados pela Impugnante demonstram que o perito não foi claro e objetivo ao responder as perguntas requeridas. Veja-se o questionamento do embargado (estado de Minas Gerais) e a resposta do perito judicial:

"4 - Se a embargante deixar de usar o Eletrofiltro as suas atividades serão paralisadas, observando o aspecto restrito de fabricação e excluídas as considerações de cunho ambiental?"

RESP: Conforme resposta ao quesito nº 7 da Embargante do presente laudo pericial, é inegável o efeito econômico-financeiro gerado pelo Eletrofiltro ou pelo Filtro de Mangas, uma vez que o material retido por esses sistemas, no final, é transformado em cimento, e que o percentual de material retido por esses sistemas é da ordem de 10% da massa total alimentada ao forno, no caso do Eletrofiltro, e de 12%, no caso do Filtro de Mangas (mais eficiente), ou seja, uma redução de 17 a 20% da produção de cimento (considerando um fator cimento/clínquer de 0,58), o que em um mercado comoditizado pode gerar inviabilidade econômica e paralisação."

Corretamente interpreta a Fiscalização que se o Sr. Perito se ativesse tão somente aos termos do quesito colocado, qual seja, "*Se a embargante deixar de usar o Eletrofiltro as suas atividades serão paralisadas?*", só seria possível uma resposta: NÃO. Há alguns anos atrás o produto final "cimento" era obtido sem qualquer equipamento de controle de emissão de poeira e gases e a grande maioria das empresas somente os utiliza por força de imposição da legislação ambiental vigente.

Importante ainda trazer os argumentos muito bem apresentados pela Fiscalização quando da sua análise dos laudos periciais anexos à impugnação:

Quanto ao trabalho de perícia judicial, apresentado nos embargos de execução fiscal e anexo a essa Impugnação, nota-se que o perito judicial se escusou de responder a uma pergunta simples que, em outras palavras, indagou: É possível produzir cimento sem o Eletrofiltro ou sem o Filtro de Mangas? A resposta clara e sem sofismas deveria ser: SIM, É POSSÍVEL.

É POSSÍVEL, porque:

1º. O desenvolvimento do atual modo de produção do material básico essencial para a produção do cimento, o clínquer, se deu na primeira metade do século XIX e, naquele momento, estavam presentes as mesmas etapas atuais da produção, a saber: preparo e dosagem da mistura crua, homogeneização, clínquerização, esfriamento, adições finais e moagem, mas naquele processo não existia nem o Eletrofiltro, nem o Filtro de Mangas, nem qualquer outro sistema de despoeiramento.

(...)

2º. A adoção do sistema de despoeiramento se deu não em virtude do aprimoramento do processo produtivo nem de obtenção de maior produtividade, mas em função da ação coercitiva do Estado, pela necessidade de maior controle ambiental e, por conseguinte, por melhor qualidade de vida para as populações que viviam no entorno das fábricas de cimento. Isto é comprovado pela própria Impugnante, em fl. 144, quando afirma que, para atender a um requisito da legislação ambiental, celebrou um Termo de Compromisso Ambiental em 20/02/2008, com a FEAM – Fundação Estadual do Meio-Ambiente, no qual a Impugnante se comprometia a instalar o Sistema de Filtro de Mangas.

3º. Atualmente, nenhuma indústria cimenteira no Brasil pode operar sem o sistema de despoeiramento.

(...)

O fato de ser imposto por norma legal não torna o sistema de despoeiramento essencial ao processo produtivo de cimento, não obstante os ganhos ambiental e econômico advindos de sua implantação.

(...)

De tudo o que foi exposto, dado o seu alto teor poluidor, seja com emissão de gases de CO₂, seja pela produção de material particulado, pode-se concluir

que a indústria do cimento é alvo permanente do controle do Estado, nas três esferas de governo, e que as medidas de controle do material particulado são mais decorrentes de uma ação coercitiva do Estado do que de uma iniciativa espontânea do setor cimenteiro, sendo as mesmas necessárias do ponto de vista do controle ambiental, mas desnecessárias na perspectiva da essencialidade da obtenção do produto final “cimento”.

A Fiscalização obteve, ainda, pela internet, conforme fls. 301, acesso à manifestação da Impugnante quando da decisão de instalar o atual Sistema de Filtro de Mangas:

“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 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 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.” (Grifou-se)

Portanto, não restam dúvidas de que o objetivo da instalação do filtro de mangas é o cumprimento de obrigações de natureza ambiental, não sendo indispensável para a fabricação do cimento, sendo, portanto, bem alheio.

Corroborando esse entendimento a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.764/10/2ª, dentre outras (Acórdãos nºs 18.764/10/2ª e 20.093/13/2ª), que classifica os bens destinados à preservação ambiental, no caso os “Sistemas de Despoeiramento”, como bens alheios à atividade industrial.

No tocante a matéria similar, assim decidiu o STJ:

TRIBUTÁRIO. ICMS. EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA. CRÉDITO. ART. 20, § 1º DA LC Nº 87/96. (...) 2. Os EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA NÃO SE CONSTITUEM EM MATÉRIA-PRIMA, INSUMOS OU MÁQUINAS QUE SEJAM UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO E TAMPOUCO INTEGRAM O PRODUTO FINAL, O QUE AFASTA O DIREITO AO CREDITAMENTO DO ICMS. (...) RELATÓRIO. O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, EM APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA, EXAROU ACÓRDÃO, ASSIM EMENTADO: "ICMS. BENS DO ATIVO FIXO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. DESCABIMENTO. A AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE (COMPUTADORES, EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA E MOBILIÁRIOS PARA ACOMODAÇÃO DESTES), QUE NÃO SE VINCULAM DIRETAMENTE À ATIVIDADE PRODUTIVA DA EMPRESA, NÃO GERA DIREITO À COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS. (...) VOTO. O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (RELATOR): (...) A RECORRENTE PRODUZ E COMERCIALIZA LATAS DE ALUMÍNIO E TAMPAS PARA BEBIDAS EM GERAL E PRETENDE A COMPENSAÇÃO DO ICMS SOBRE A AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA QUE SÃO UTILIZADOS EM SUA ATIVIDADE. O TRIBUNAL A QUO, EM SEDE DE APELAÇÃO, CONCLUIU: (...) "EMBORA A AQUISIÇÃO DE COMPUTADORES E EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA SEJA ÚTIL AO DESEMPENHO DAS ATIVIDADES DE QUALQUER SOCIEDADE EMPRESARIAL, NENHUMA LIGAÇÃO EXISTE ENTRE TAIS BENS E A ATIVIDADE-FIM DA APELANTE. (...) COMO VISTO, O § 1º DO ARTIGO 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 RESTRINGIU EXPRESSAMENTE AS HIPÓTESES DE CREDITAMENTO DO ICMS À ENTRADA DE MERCADORIAS QUE FAÇAM PARTE DA ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. NO CASO, A ATIVIDADE DA RECORRENTE É A FABRICAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE LATAS E TAMPAS PARA BEBIDAS, CUJO PROCESSO DE MANUFATURA DISPENSA O USO DE MICRO COMPUTADORES, OU SEJA, OS EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA NÃO SE CONSTITUEM EM MATÉRIA-PRIMA, INSUMOS OU MÁQUINAS QUE SEJAM UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO E TAMPOUCO INTEGRAM O PRODUTO FINAL, O QUE AFASTA O DIREITO AO CREDITAMENTO DO ICMS. (RESP 740285 / RJ (2005/0056407-1), RELATOR MIN. CASTRO MEIRA, DATA JULGAMENTO 18.08.2005 – DJ 20.02.2006 P.308). (GRIFO NOSSO).

Assim, afigura-se correta a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, uma vez que os créditos de ICMS relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento são expressamente vedados pela legislação de regência do imposto, nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

Portanto, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Cabe destacar que a multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, ainda, que a Impugnante não contesta, em sua peça de defesa, as multas aplicadas.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, pelo voto de qualidade, em indeferir o pedido de perícia. Vencidas as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que o deferiam. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidas as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participou do julgamento, além do signatário e das Conselheiras vencidas, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 07 de dezembro de 2016.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.291/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000423940-56
Impugnação: 40.010140421-00
Impugnante: Empresa de Cimentos Liz S.A
IE: 712161301.00-60
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de outubro de 2011 a dezembro de 2015, em razão do aproveitamento de créditos de ICMS relativos às entradas de bens considerados pela Fiscalização como alheios a atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Os créditos indevidamente apropriados referem-se a aquisição e instalação de um sistema de controle de poluição atmosférica denominado “Sistema de Filtro de Mangas ou Sistema de Despoeiramento”, conforme notas fiscais emitidas pela empresa Hamon do Brasil Ltda.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. a penalidade isolada foi majorada em 100% (cem por cento) tendo em vista a configuração da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei n.º 6.763/75.

Da Perícia

Inicialmente cumpre destacar que a Impugnante solicita realização de prova pericial conforme os seguintes quesitos formulados à fl. 146:

1. Poderia o sr. perito descrever a atividade desenvolvida no estabelecimento autuado?
2. Poderia o sr. perito descrever como funciona o sistema de despoeiramento cujos créditos foram glosados? Parte do cimento que posteriormente é vendido pela Impugnante é composto pela matéria-prima captada pelo sistema de despoeiramento?

3. Na ausência do sistema de despoeiramento, a matéria prima seria expelida para atmosfera, resultando em redução do cimento produzido e na majoração da poluição do meio ambiente?

4. Em decorrência da resposta ao quesito supra, poderia o perito afirmar se a quantidade de matéria prima efetivamente utilizada para a produção do estabelecimento é maior em razão do sistema de despoeiramento? Na sua ausência, poderíamos afirmar que menos matéria prima seria transformada em produto final, dada a dissipação de parte dela no ambiente?

Por sua vez, a Fiscalização defende que a perícia requerida pelo CC/MG para o PTA n.º 01.000159051-18 já esclarece perfeitamente que o Eletrofiltro e o Sistema de Filtro de Mangas não são necessários nem essenciais à produção de cimento, sendo, portanto, bens alheios e que não geram direito ao crédito do ICMS.

Contudo, embora existam nos autos documentos técnicos relativos ao produto cujo crédito é questionado, é inegável que tais documentos contêm posições distintas sobre a utilização, finalidade, essencialidade e aplicação do equipamento. Assim, apenas uma perícia isenta poderia dirimir as dúvidas e garantir um julgamento embasado não em posições, mas em dados concretos.

Esse é exatamente o caso que impõe a realização da prova pericial, pois, para o julgamento da matéria é demandado um conhecimento técnico distinto daquele exigido do julgador administrativo. Assim, deve-se recorrer ao auxílio de um especialista, que dispor do conhecimento técnico necessário, traz aos autos as informações necessárias ao deslinde da questão.

Por este motivo, deferido o pedido formulado pela Impugnante.

Entretanto, como a realização de prova pericial não foi deferida, cumpre analisar os autos com os documentos nele existentes.

Com estas observações e ressalvas, segue-se à análise do mérito.

Do Mérito

A Impugnante é fabricante de cimento e tomou créditos deste imposto quando da aquisição e instalação de sistema denominado "Sistema de Filtro de Mangas ou Sistema de Despoeiramento", adquirido para emprego como ativo imobilizado nas atividades do estabelecimento.

Sustenta a Impugnante que o crédito apropriado está de acordo com o art. 20, § 5º da Lei Complementar n.º 87/96.

Entretanto, a Fiscalização entendeu que esse sistema é alheio à atividade do estabelecimento e, por isso, não configuraria hipótese de aproveitamento do crédito de ICMS no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP e estornou os créditos correspondentes lavrando o presente Auto de Infração.

Tem-se dos autos que, em síntese, o processo produtivo da Impugnante compreende as seguintes fases:

⇒ Preparo e dosagem da mistura crua.

Ocorre a mistura e pulverização das principais matérias-primas da Impugnante, quais sejam, calcário e argila.

⇒ Homogeneização.

Nesta fase é feito o armazenamento e homogeneização da mistura, a adição de outros materiais, como areia e minério de ferro, a britagem e moagem da farinha. Nesta fase a matéria-prima é misturada, pulverizada e seca em moinhos e torres de ciclone cujas temperaturas são elevadíssimas.

⇒ Clinquerização.

Na fase de clinquerização, a matéria-prima é submetida a elevadas temperaturas em forno. Os minerais naturais (matéria prima) tornam-se minerais sintéticos (clinker). O clinker, que consiste em bolas de cimento, saem do forno com temperatura entre 1200°C e 1300°C sendo, posteriormente, submetido a rápido resfriamento.

⇒ Esfriamento.

⇒ Adições Finais e Moagem;

⇒ Ensacamento.

Nas fases de moagem e adições finais, o clinker é moído juntamente com outros materiais aditivos e, então, o cimento é obtido e ensacado.

O Sistema de Filtro de Mangas, bem do ativo imobilizado cujos créditos são discutidos nos autos, faz parte do forno nos quais a matéria prima é levada para transformação por altas temperaturas.

Trata-se de despoeiradores de forno que capturam e retornam aproximadamente 10% (dez por cento) do fluxo da matéria prima (farinha = calcário + argila pré-calcinados) que seria expedito pela chaminé. O material coletado é levado ao forno, tornando-se o clinker que dá origem ao cimento.

Portanto, o Sistema de Filtro de Mangas ou Sistema de Despoeiramento captura matéria prima que seria dissipada, retornando-a ao forno para produção de cimento e, nesta condição está perfeitamente inserido no processo produtivo da Impugnante, desempenhando papel crucial em contato direto com a matéria-prima que gera a mercadoria da Impugnante que será, posteriormente, tributada em sua saída.

É o que também comprovam o fluxograma do processo produtivo, os contratos e manuais do Sistema de Despoeiramento anexos à Impugnação.

Cumprе destacar que a Impugnante cita em sua peça de defesa processos judiciais em que foram elaborados laudos periciais com vistas a verificar seu sistema produtivo e a essencialidade do sistema de despoeiramento.

Como não foi feita uma perícia nos autos, vale-se também de tais informações para se chegar a conclusão deste voto.

A identidade de funções dos dois sistemas (Sistema de Filtro de Mangas/Sistema de Despoeiramento e Eletrofiltro) é atestada pelo perito no laudo apresentado nos Embargos a Execução Fiscal n.º 012635.62.2012.8.13.0290, que assim se manifesta:

"Importante destacar que o eletrofiltro objeto da autuação já não mais está em funcionamento na fábrica da Embargante. Ele foi substituído em setembro/2011 por um filtro de mangas de baixa pressão. **O filtro de mangas atua de forma semelhante ao filtro anterior**, sendo que inclusive foi interligado a diversas tubulações de circulação de gases e de material já existentes.

A diferença entre os dois sistemas é que o **eletrofiltro** gera um campo eletromagnético que captura as partículas que seriam liberadas na atmosfera, já com o **filtro de mangas** essa captura ocorre através de mangas de material tecnológico, semelhante a um tecido, que filtra o ar do material, como um coador de café. O ar limpo passa e o material em pó fica retido.

Este material retido, que nada mais é que farinha (farinha = calcário e argila misturados), **retorna ao processo produtivo** através de uma série de engrenagens, roscas e elevadores, que o direcionam novamente ao forno, **onde será transformado em clínquer e, posteriormente, em cimento.**"

O texto acima transcrito confirma que o material coletado pelo sistema de mangas (ou despoeiramento) é levado ao forno, tornando-se clínquer que dá origem ao cimento.

Se parte do cimento que é produzido decorre justamente da captura da matéria-prima que seria dispersada no ambiente, resta claro que o sistema de despoeiramento não constitui linha marginal de produção, mas é a ela inerente.

Resta ainda demonstrado o impacto do sistema de despoeiramento no resultado final da produção da Impugnante, conforme consta no laudo pericial complementar, apresentado nos autos dos referidos embargos a execução fiscal do qual extrai-se:

"4 - Se a embargante deixar de usar o eletrofiltro as suas atividades serão paralisadas, observando o aspecto restrito de fabricação e excluídas considerações de cunho ambiental?"

RESP: Conforme resposta ao quesito n.º 7 da Embargante do presente laudo pericial, é inegável o efeito econômico-financeiro gerado pelo eletrofiltro ou pelo filtro de mangas, uma vez que o material retido

por esses sistemas, no final, é transformado em cimento, e que o percentual de material retido por esses sistemas é da ordem de 10% da massa total alimentada ao forno, no caso do eletrofiltro, e de 12% no caso do filtro de mangas (mais eficiente), ou seja, uma redução de 17 a 20% na produção de cimento (considerando um fator cimento/clinker de 0,58), o que em um mercado comoditizado pode gerar inviabilidade econômica e paralisação."

Portanto, há nos autos informação técnica no sentido de que 17% (dezesete por cento) a 20% (vinte por cento) da produção do cimento depende da matéria prima que é retida pelo sistema de mangas (despoeiramento). Ou seja, esse sistema não apenas participa do processo produtivo, mas é o ativo que diretamente obtém (pela captação) a matéria-prima que formará parte do cimento cuja venda sofre a incidência do ICMS. Assim, não há dúvidas de sua essencialidade ao processo produtivo da Impugnante.

Note-se que a questão não é saber se a Impugnante pode produzir funcionar sem o equipamento, mas saber se o equipamento participar da fabricação do seu produto na forma como é vendido.

Ademais, a essencialidade do sistema se revela não apenas pelo fato dele captar a matéria prima, pois o equipamento viabiliza a produção e venda de parte do cimento, que por sua vez é sujeita ao ICMS.

Nesta linha, não restam dúvidas de que o sistema é parte inerente, integrante e indispensável do sistema produtivo, conforme conclusão do perito no laudo juntado pela Impugnante:

"RESP: Pelas averiguações feitas, consultas nos manuais e declaração do próprio fabricante vê-se que os equipamentos que compõem o sistema do eletrofiltro eram essenciais à atividade de produção do cimento."

Cumpra ainda salientar que a perícia realizada nos autos dos embargos à execução fiscal nº 0012619.11.2012.8.13.0290 concluiu de forma semelhante à perícia mencionada acima (doc. 07). É ver:

"2ª - Da mesma forma o Eletrofiltro, atualmente desativado e substituído pelo Filtro de Manga na execução das mesmas atividades, são equipamentos que

se integram física e funcionalmente ao processo industrial adotado pelo Embargante, haja vista que:

• **A recuperação da farinha expelida pelos gases durante o processo de calcinação** (calcário e argila misturados e pré-calcinados) **realizada pelo Eletrofiltro/Filtro de Manga** é monitorada, medida e

controladas pelo sistema de produção, conforme pode ser comprovado pelas Telas de Monitoramento de processo constantes do Anexo B que integram estas atividades.

- A quantificação desta retenção que chegava a 8% aproximadamente no Eletrofiltro e a 9,7% no Filtro de Manga, por si só, atesta a prevalência da importância econômica do equipamento de filtragem integrado ao processo de industrialização da empresa.

- **O volume de produção de cimento da empresa é diretamente dependente da capacidade operacional dos equipamentos responsáveis pela filtragem dos gases provenientes do forno de Clínquer - Eletrofiltro ou Filtro de Manga.**

3ª - A produção de cimento nos dias atuais seria econômica e ambientalmente inviável sem a implementação do Coprocessamento e do Eletrofiltro (ou Filtro de Manga) como equipamentos funcionalmente integrados ao processo industrial, pois resultaria na permanente utilização de combustíveis fósseis mais onerosos e em perda de produção pela ineficiência do processo, gerando, inclusive, elevados custos ambientais.

4ª - O Embargante é Contribuinte do ICMS, e tributado pela operação de comercialização do cimento - produto final da Empresa.

5ª - Das constatações acima a pericia entende que os equipamentos de Coprocessamento e do **Eletrofiltro (Filtro de Manga) integram o processo industrial de fabricação do cimento do Embargante e, portanto, estariam aptos a gerar os créditos tributários legais pela energia elétrica consumida "**

Sendo assim, o Sistema de Filtro de Mangas, trata-se de bem do ativo imobilizado inerente e essencial ao processo produtivo, motivo pelo qual o aproveitamento de créditos de ICMS está correto.

Pelo exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 07 de dezembro de 2016.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**