

Acórdão: 23.122/18/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000770876-05  
Impugnação: 40.010144422-48  
Impugnante: Saint-Gobain do Brasil Produtos Industriais e para Construção Ltda.  
IE: 001026181.02-35  
Proc. S. Passivo: Márcio Augusto Athayde Generoso/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CONSUMO FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada de energia elétrica consumida fora do processo produtivo ou em áreas não integrantes do processo de produção ou em bens alheios ao processo produtivo. Infração lastreada nos termos do art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se excluir das exigências fiscais a parcela corresponde ao consumo de energia elétrica no equipamento denominado “auxiliar de compressores enclausurados”, e ainda, substituir o valor informado na planilha Anexo 5 (Demonstrativo do cálculo do coeficiente de utilização de energia elétrica consumida na industrialização) referente à rubrica “iluminação do setor produtivo”, pelo valor constante do Laudo Técnico (Anexo 1 do Auto de Infração), para essa rubrica. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo da Autuada, no período de julho de 2012 a abril de 2017.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por seus representantes legais, Impugnação às fls. 378/411, argumentando em síntese o que se segue.

Inicialmente, discorre sobre o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, reproduzindo o art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federal, arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, bem como o art. 29 da Lei Estadual nº 6.763/75.

Sustenta que o Fiscal não observou tal princípio quando da lavratura do presente Auto de Infração, uma vez que não verificou que os créditos glosados referem-se ao ICMS legitimamente e regularmente apropriado pelo estabelecimento filial da Impugnante, oriundo da aquisição de energia elétrica integralmente consumida em equipamentos vinculados ao processo produtivo do Carbetto Silício (SiC).

Segue alegando que a Fiscalização admite que o processo de fiscalização se limitou a analisar “relatos, explicações, informações e excertos de dissertação”, o que permite ao Impugnante afirmar que não houve uma única visita ao estabelecimento. Entende que não se pode admitir que os apontamentos do Agente Fiscal se sobreponham às afirmações contidas no Laudo Técnico, assinado por profissional habilitado, sob pena de se credenciar “informações” em detrimento de “afirmações”.

Descreve o processo produtivo do “Carbetto Silício” para concluir que, em todas as etapas de fabricação do produto final – os grânulos de SiC – há efetiva participação de equipamentos alimentados por energia elétrica, o que revela a importância deste insumo no processo produtivo da Impugnante.

Isso posto, destaca quatro principais itens que foram abordados pela Fiscalização para a glosa dos créditos, quais sejam: filtros, auxiliar dos compressores enclausurados, lagoa de decantação/casa de bombas, e iluminação do setor produtivo.

Descreve e ilustra os equipamentos em sua participação na atividade realizada pela Impugnante, a fim de demonstrar o seu entendimento de que estes são essenciais ao processo produtivo e afastar as premissas adotadas pela Fiscalização.

Conclui que o Fisco não poderia autuá-la “por ter legitimamente se creditado do imposto, uma vez que o direito ao crédito é constitucionalmente assegurado e independente de qualquer outra autorização infraconstitucional”.

Afirma que a Fiscalização se equivoca na interpretação acerca do critério adotado por ele para fins de creditamento, ao confundir o conceito de elisão com evasão fiscal, sendo que neste último existe “*o intuito fraudulento do contribuinte que atua sob estes procedimentos*”.

Afirma que as operações desenvolvidas pela Impugnante e objeto da presente autuação não foram concebidas sob o prisma da evasão fiscal.

Argumenta que, tendo em vista a redução do custo de suas operações, e tendo como premissa o atendimento à legislação vigente, contratou profissional habilitado e credenciado que elaborou um Laudo Técnico, com o objetivo de avaliar e quantificar o consumo de energia elétrica gasto no processo de industrialização, concluindo o referido profissional que 99,91% (noventa e nove vírgula noventa e um por cento) da energia elétrica consumida em sua unidade industrial destina-se às atividades industriais (produtivas) .

Por fim, alega o caráter confiscatório das penalidades aplicadas.

Requer a realização de perícia nos termos dos arts. 119, inciso III, e 142 e seguintes do Decreto nº 44.747/08 e elenca os quesitos de fls. 410.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 436/461, refuta as alegações da Defesa, sob os seguintes argumentos em apertada síntese.

De início assevera que o estorno dos créditos ora discutidos fundamentou-se em legislação que se encontra em harmonia com a exigência constitucional.

Destaca e transcreve a legislação mineira (inciso II, do § 4.º, do art. 66 do RICMS/02), que reconhece formalmente o direito do contribuinte ao crédito de ICMS vinculado à aquisição de energia elétrica, tal qual o faz o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que não há no texto da lei mineira qualquer restrição que não seja encontrada na lei complementar. Diz que em ambos os textos o direito ao crédito em questão não é amplo e irrestrito, mas deve cumprir uma de duas condições essenciais: que a energia elétrica adquirida seja objeto de operação subsequente, ou que ela seja consumida no processo de industrialização.

Discorre sobre a sistemática de apuração do imposto por débito e crédito, que funciona de tal forma que o peso final do tributo recai sobre o consumo, ou seja, o consumidor da mercadoria.

Esse é o caso da energia elétrica adquirida pelo Contribuinte e utilizada fora das atividades de industrialização desenvolvidas dentro do estabelecimento. Nessa hipótese, a mercadoria energia elétrica se configura como material de uso e consumo e, portanto, não pode ensejar o aproveitamento do crédito de ICMS originado da etapa anterior de sua circulação.

Assevera que, no presente caso, importa realmente saber se a energia elétrica adquirida pelo Contribuinte foi utilizada nos processos de industrialização do carbetto de silício, ocorridos em sua fábrica.

Informa que tal exame foi previamente realizado pelo Fisco e encontra-se demonstrado e fundamentado ao longo do presente PTA. Foram apontados quais equipamentos não participam do processo de industrialização do carbetto de silício, bem como os valores de consumo de energia desses equipamentos. Também foi demonstrado os cálculos que permitem encontrar os valores do crédito do imposto estornado e do valor do imposto não pago aos cofres públicos.

Passa a analisar os itens destacados pela Impugnante quanto à participação, ou não, dos equipamentos nas atividades de industrialização do carbetto de silício, produzido no estabelecimento da Impugnante, quais sejam: filtros, auxiliar dos compressores enclausurados, lagoa de decantação/casa de bombas, e iluminação do setor produtivo, sob as premissas que sustentaram as conclusões de que a energia consumida em tais equipamentos não faz jus aos créditos de ICMS decorrente da sua entrada no estabelecimento autuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Opina pela desnecessidade da perícia solicitada pela Impugnante, por se encontrar nos autos elementos suficientes para a elucidação das questões ora discutidas.

Registra que o mesmo Sujeito Passivo e a mesma matéria tratada no presente PTA foram objetos do Auto de Infração nº 01.000647574-29, o qual abordou período anterior ao agora tratado, e que a Câmara de Julgamento ao analisar tal PTA decidiu indeferir o pedido de perícia feito pelo Contribuinte e requisitou perícia técnica para responder aos quesitos por ela formulados (fl. 414 do PTA nº 01.000647574-29).

Refuta a alegação de caráter confiscatório das multas aplicadas.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 469/470, para que o Fisco promova a juntada aos autos do relatório final da perícia realizada, em atendimento à determinação da 2ª Câmara de Julgamento deste CC/MG, nos autos do PTA nº 01.000647274-29, de mesma sujeição passiva, relativamente a período anterior ao período ora autuado.

A Fiscalização acosta, às fls. 471/478, Relatório de Perícia referente ao PTA nº 01.000647274-29, e mídia eletrônica de fls. 479.

Reaberta vista, a Impugnante não se manifestou.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 491/520, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relativas ao estorno dos créditos de ICMS da energia elétrica consumida no setor “Auxiliar dos Compressores Enclausurados”, e ainda para substituir o valor informado na planilha Anexo 5 (Demonstrativo do cálculo do coeficiente de utilização de energia elétrica consumida na industrialização) referente à rubrica “iluminação do setor produtivo”, pelo valor constante do Laudo Técnico (Anexo 1 do Auto de Infração), para essa rubrica.

---

### **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.

### **Da Preliminar**

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

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo. Para tanto formula os quesitos de fls. 410.

Os quesitos apresentados pela Impugnante têm por finalidade descrever o processo produtivo do Carbetto de Silício, detalhando quais equipamentos participam do processo de produção que consomem energia elétrica (quesito 1), qual a função dos

filtros e dos compressores (quesitos 2 e 3), a função da água no processo de aquecimento dos eletrodos e como ela é conduzida, bem com a sua destinação (quesito 4) e sobre a importância da iluminação nos locais de produção (quesito 5).

No entanto, o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os documentos acostados aos autos, as planilhas elaboradas pelo Fisco, bem como as informações trazidas pela Autuada em sede de impugnação, documentos acostados, todos analisados pela Fiscalização, são suficientes para responder aos questionamentos feitos pela Impugnante.

Registre-se que, considerando a decisão da 2ª Câmara no julgamento do PTA nº 01.000647574-29, do mesmo sujeito passivo e mesma matéria da tratada no presente PTA, a Assessoria deste Conselho encaminhou os autos à Fiscalização para que juntasse cópia do laudo pericial relativo à perícia realizada naqueles autos, de modo a subsidiar também a presente autuação.

O referido laudo pericial foi acostado às fls. 471/478.

Assim, indefere-se o pedido de perícia, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, por se mostrar desnecessária para a elucidação da questão e por encontrar o Auto de Infração suprido de todos os elementos necessários à análise da controvérsia.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo da Autuada, no período de julho de 2012 a abril de 2017.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Instruem o presente Auto de Infração (fls. 03/08), além do o Relatório Fiscal de fls. 14/16, os seguintes anexos:

- Anexo 1: Esclarecimentos prestados pelo Contribuinte em resposta às solicitações do Fisco sobre o consumo de energia elétrica, Laudo de energia elétrica consumida no estabelecimento, fotos de equipamentos e máquinas (fls. 19/56);
- Anexo 2 – Quadro demonstrativo do crédito tributário (fls. 58/59);
- Anexo 3 – Cálculo do crédito de ICMS a estornar (fls. 61/63);
- Anexo 4 – Relação das notas fiscais referentes às aquisições de energia elétrica no período fiscalizado (fls. 65/70);
- Anexo 5 – Demonstrativo do cálculo do coeficiente de utilização de energia elétrica consumido na industrialização e exclusões efetuadas pelo Fisco e a respectiva fundamentação (fls. 72/76);
- Anexo 6 – Telas extraídas da Escrituração Fiscal Digital – EFD/Sped com os registros da apuração do ICMS operação própria e o registro no livro Registro de Entradas dos créditos de ICMS em virtude da compra de energia elétrica (CFOP 1252 e 2252) – fls. 76/197;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 7 – Parecer emitido pela Superintendência Regional de Regularização Ambiental da Zona da Mata – SUPRAM –ZM (fls.199/221); e

- Cópias das notas fiscais referentes às aquisições de energia elétrica no período autuado (fls. 259/376).

Inicialmente, a Impugnante alega que o Fisco não observou o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, preconizado em seu art. 155, § 2º, inciso I e na Lei Complementar nº 87/96 (arts. 19 e 20), reproduzidos na Lei Estadual nº 6.763/75, visto que os créditos glosados referem-se a ICMS apropriados pelo estabelecimento, oriundos da aquisição de energia elétrica integralmente consumida em equipamentos vinculados ao processo produtivo do Carbetto Silício (SiC).

Entretanto, o estorno dos créditos de ICMS efetuados pela Fiscalização nos presentes autos decorre exatamente da legislação supracitada, ora transcrita:

### Constituição Federal de 1988

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

Destarte, o art. 155 da CF/88 dispôs que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, no caso, o ICMS (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a vinculação do crédito às condições estabelecidas na legislação é uma exigência da própria lei complementar.

Contrário à tese da Impugnante, depreende-se da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria, o direito ao crédito não é irrestrito, devendo o mesmo ser condicionado ao cumprimento da legislação específica sobre a matéria.

Em seu art. 20, a LC nº 87/96 disciplinou a compensação do imposto e no art. 33, inciso II, as condições para que ocorra o creditamento do imposto relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento. Confira-se:

### Lei Complementar nº 87/96

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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- b) quando consumida no processo de industrialização;

A Lei nº 6.763/75, que institui o ICMS, abordou o crédito do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica nos mesmos termos da legislação hierarquicamente superior:

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 imobilizado, 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) que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

c.2) que for consumida no processo de industrialização;

c.3) cujo consumo resulte em mercadoria ou serviço objeto de operação ou de prestação para o exterior, na proporção destas em relação às operações e prestações totais;

c.4) a partir da data estabelecida em lei complementar federal, nas demais situações;

d) a entrada, a partir da data estabelecida em lei complementar federal, de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento.

No mesmo sentido o Regulamento do ICMS:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

II- que for consumida no processo de industrialização;

**Efeitos de 1º/01/2011 a 16/08/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.532, de 21/01/2011:**

“II - a partir de 1º de janeiro de 2020, em qualquer hipótese.”

(...)

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

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.”

Diante do exposto, a questão a ser discutida é se os valores de créditos de ICMS glosados pelo Fisco são relativos à energia elétrica consumida, de fato, em áreas alheias ao processo de produção do “Carbeto Silício”, identificado como “SiC”.

O trabalho fiscal foi realizado com base nas informações apresentadas pela Autuada, em atendimento à intimação e estão transcritos nas planilhas de fls. 24/47, inclusive com fotos dos equipamentos.

A partir de tais informações, o Fisco calculou o coeficiente de utilização de energia elétrica consumida na industrialização, conforme demonstrado na planilha de fls. 72/76 (Anexo 5), chegando ao percentual de 98,393% (noventa e oito vírgula trezentos e noventa e três por cento), enquanto o Laudo Técnico apresentado pelo Contribuinte apresentou o índice de 99,91% (noventa e nove vírgula noventa e um por cento).

Consta da referida planilha coluna com o “motivo da exclusão” relacionada aos setores da empresa, os quais entende o Fisco não compor o processo produtivo da Autuada.



Em sua defesa, a Impugnante elenca os equipamentos que entende pertencerem ao processo produtivo da empresa, quais sejam: filtros, auxiliar dos compressores enclausurados, lagoa de decantação/casa de bombas e iluminação do setor produtivo.

De pronto, traz-se a descrição do processo do produto “SiC”, conforme apresentado pela Autuada em sua peça de defesa.

Na produção do “Carbeto Sílico - (SiC)”, são utilizados fornos de resistência elétricos Acheson, os quais promovem o aquecimento de uma mistura de petróleo e areia de quartzo, até que estas reajam quimicamente, a uma temperatura que varia de 1700 a 2500°C, e formem o Carbeto de Silício.

A energia para a reação química é fornecida pelo aquecimento resistivo de um núcleo de grafite, que é conectado a eletrodos posicionados nas extremidades do forno.

Após obtido o lingote, este passa por um período de resfriamento e, em seguida, é remetido para moinhos, onde é triturado, classificado e processado para atender a diferentes aplicações. Opcionalmente, é tratado quimicamente para obter propriedades físicas específicas.

Estes estágios sequentes de processamento são a parte principal do processo de fabricação do produto final, posto que o material bruto do SiC não tem aplicação, senão após a sua trituração (obtenção de grânulos).

Diante disso, a Impugnante conclui que, em todas essas etapas de fabricação do produto final – os grânulos de SiC – há efetiva participação de equipamentos alimentados por energia elétrica, o que revela a importância deste insumo no processo produtivo da Impugnante.

Para melhor análise cabe trazer as informações apresentadas pela Impugnante e os contrapontos trazidos pela Fiscalização acerca do consumo de energia elétrica nos equipamentos anteriormente citados:

#### 1 – Consumo de energia elétrica nos equipamentos denominados “filtros”

Afirma a Impugnante que é equivocada a afirmação contida na autuação de que os filtros teriam atuação fora da área de incidência do ICMS, por se tratarem de equipamentos de “controle ambiental”.

Destaca que consta do parecer técnico, emitido pela Superintendência Regional de Regularização Ambiental da Zona da Mata – SUPRAM –ZM, trazido pelo Fisco para sustentar a sua tese, no seu item 4.5.3 que *“as emissões atmosféricas são geradas na área de produção da indústria (fornos, moagem, classificação, ensacamento) e são peculiares do processo produtivo de Carbeto de Silício (fornos) composta por partículas sedimentáveis e partículas em suspensão”. E ainda que *“na unidade de micro grãos as fontes de geração de efluentes atmosféricos são o moinho de rolos, linha do jetmill, moinho a ar comprimido, sistema de peneiramento, linha de classificadores, aéreos, classificador aéreo de moinho de rolos, sendo que as emissões são constituídas pelo próprio produto, ou seja, micro grãos de carbeto de silício”*.*

Entende a Impugnante que não há vinculação entre os “filtros” e eventual “controle ambiental” da unidade fabril, mas sim que os filtros integram o processo produtivo, na medida em que captam as partículas (*micro grãos do carbetto de silício-SiC*), que ficam suspensas como decorrência do processo de britagem/trituração, realizada a partir dos moinhos, sendo estes os produtos finais que serão utilizados para as finalidades estabelecidas pelos clientes da Impugnante.

Informa que o processo de captação de partículas é realizado pelo equipamento denominado “classificador aéreo” (filtros), os quais coletam o material fino durante as atividades de trituração/moagem e classificação do carbetto de silício, destinando todas as faixas granulométricas coletadas para os “*big bags*”, onde são encaminhadas para a etapa posterior de processamento.

Destaca ainda que alguns sistemas são dotados de equipamentos denominados de ciclones para a separação dos grãos.

Conclui, que todos os filtros (de manga de cartucho, ciclones e classificadores), desempenham papel de equipamentos produtivos no processo industrial, e que, portanto, o ICMS oriundo da energia elétrica neles consumida pode ser creditado pela Impugnante.

Por seu turno, a Fiscalização argui que a defesa da Impugnante se apoia em três premissas, quais sejam:

- que os filtros desempenham atividades de industrialização uma vez que efetuam a captação das partículas do carbetto de silício, as classifica e as separa para serem despejadas em *big bags*;
- que o “parecer único da SUPRAM”, ao analisar o processo produtivo da sua indústria, não menciona ou classifica os filtros como equipamentos de controle ambiental, mas, os descreve como parte integrante do processo produtivo;
- que o fato do material retido pelos filtros ser o mesmo material produzido pela indústria do SiC, e o fato de retornar para a linha de produção e ser comercializado junto com o restante do carbetto de silício produzido, demonstraria que o filtro, ao captar aquele material, participa do seu processo produtivo.

Entretanto, em que pese a descrição do processo produtivo e as informações contidas no Laudo de Consumo de Energia, fornecido pela Autuada, acostado ao PTA, no qual informa que os equipamentos tratados de forma genérica como filtros e classificadores aéreos (filtros de manga, filtros de cartucho, ciclone e classificadores), se localizam no processo produtivo da indústria, consta do referido Laudo (fl. 53) o consumo de energia elétrica daqueles equipamentos discriminados de forma separada, sendo que são apontados o consumo de 6 (seis) equipamentos denominados pelo termo “Filtro”, 1 (um) equipamento denominado “Filtros do refratário”, 1 (um) equipamento denominado “ Pó finos – Filtros” e 1 (um) equipamento denominado Pó Finos – Classificadores Aéreos”.

A Fiscalização estornou os créditos de ICMS vinculados a energia elétrica utilizada em 8 (oito) equipamentos denominados filtros, deixando de fora justamente o

equipamento denominado “Pós Finos – Classificadores Aéreos”, por entender que este tem efetiva participação no processo produtivo de sua indústria.

Entende o Fisco que, diferentemente do que alega a Impugnante, os 8 (oito) equipamentos não promovem a classificação e a separação das partículas de carbono, visto que “filtros” e “classificadores aéreos” têm funções díspares, um filtra e o outro classifica.

*Assevera que “os classificadores aéreos industriais são equipamentos que utilizam a combinação dos efeitos de fluxos de ar e da gravidade sobre os diferentes tamanhos e pesos das partículas dos materiais, fazendo com que essas se movimentem e se separem de acordo com as diferenças em suas medidas, as quais acabam impondo trajetórias diferentes às partículas presentes dentro do reservatório onde se encontra o fluxo de ar. (...) Feita a separação granulométrica, as partículas do carvão de silício de cada posição assumem a aparência de um pó homogêneo e encontram-se no estado de Produto Acabado, pronta para serem comercializadas.”*

Já os filtros, via de regra, são utilizados nas indústrias com o exclusivo objetivo de promover a contenção de resíduos presentes em um determinado fluido.

*Aduz que “os filtros constituem-se de sistemas compostos de materiais e/ou processos que por suas propriedades tem a capacidade de reter partículas de uma matéria qualquer, separando-as dos fluidos que as contenham e deixando que este passe por seu meio. Ao mesmo tempo que separa matérias – fluido e partículas - o filtro purifica, mas, no entanto, diferentemente dos classificadores aéreos, o filtro não separa e classifica o material retido.*

*Essa operação de filtragem pode se dar em momentos e locais distintos de uma indústria. A princípio, sem que se conheça as peculiaridades do processo executado pelo equipamento existente em cada indústria, não se pode precisar qual a função exercida por ele. Não obstante, é notório que na maioria dos casos os aparelhos de filtragem cumprem função acessória em relação ao processo de transformação de insumos e matérias primas em um produto acabado. ”*

Ressalta o Fisco que, comumente, os filtros estão empregados nas indústrias com a finalidade de purificar os fluidos hidráulicos utilizados tanto na lubrificação de equipamentos, quanto no seu resfriamento, ou ainda, para a retirada dos resíduos poluentes existentes nos fluidos dispensados no meio ambiente pelos mais diversos tipos de indústrias.

Cita como o exemplo a indústria de cerveja como sendo um tipo de processo produtivo que requer um determinado tratamento da matéria-prima cujo trabalho é feito por filtros, no qual o filtro de carvão é importante equipamento para garantir a qualidade da água, matéria prima da cerveja. Nesse caso, o filtro cumpre uma função direta no processo de fabricação do produto acabado, cujo tratamento a ser dado ao crédito de ICMS vinculado à aquisição do equipamento e à energia consumida no seu funcionamento deve ser diverso daquele concedido nos casos onde o filtro atua apenas como um equipamento auxiliar, ou marginal à linha de produção.

Afirma que, no caso da Impugnante, os equipamentos denominados filtros encontram-se alocados em diversos setores voltados para etapas distintas da produção

do carbetto de silício, fato esse que se encontra indiretamente apontado no laudo de consumo de energia elétrica apresentado pelo Contribuinte.

Destaca que, dos 8 (oito) equipamentos, apenas um está localizado no mesmo setor onde se encontra o equipamento “classificador aéreo” – setor de produção de pós finos. Os demais filtros são encontrados em setores onde inexistem classificadores aéreos, como por exemplo, nos setores de embalagem de metalúrgicos; no setor onde ficam as linhas de britagem secundárias; nos setores onde ficam os moinhos (moinhos de bola, moinho de rolos, moinho a martelo) e no setor onde se encontram os sistemas abrasivos.

Aduz o Fisco que a inexistência dos classificadores aéreos nos demais setores da produção do carbetto de silício aponta para três constatações: 1) apenas no setor de produção de pós finos é que se faz o trabalho de classificação de partículas; 2) os filtros não fazem o trabalho efetuado pelos classificadores aéreos; e 3) uma vez que não são os filtros os responsáveis pelo trabalho de classificação e separação de partículas executado no setor de pós finos, tampouco, poderiam eles serem responsáveis por exercer tal função nos demais setores da indústria.

Conclui-se, portanto, que a função exercida pelos diversos filtros alocados na indústria da Impugnante, inclusive os filtros situados no setor de produção de pós finos, é aquela que lhe é típica, ou seja, a de filtragem de fluídos através da retenção de partículas o que, no caso ora discutido, revela-se como a filtragem dos gases produzidos/expelidos pelas atividades da fábrica. E a função desse trabalho de filtragem é reter os resíduos poluentes da atmosfera ali contidos, qual seja, as partículas de carbetto de silício que escaparam da linha de produção.

No tocante ao “parecer único da SUPRAM”, o qual afirma a Impugnante que, ao analisar o processo produtivo da sua indústria, não menciona ou classifica os filtros como equipamentos de controle ambiental, mas pelo contrário, os descreve como parte integrante do processo produtivo, discorda o Fisco.

Assevera que, ao contrário do alegado pela Impugnante, o Parecer Único da Supram, manifesta de forma incontestante que a função exercida pelos filtros é a de minimizar, ou eliminar a emissão, pela indústria de SiC, de poluentes no meio ambiente.

Destaque-se os seguintes trechos do Parecer:

*Medidas Mitigadoras (fl.7/23)*

*(...)*

*O material particulado captado pelos **filtros de cartucho**, na placa de micro grãos Abrasivos é redirecionado às respectivas etapas produtivas, uma vez que este material corresponde ao material a ser comercializado. Na moagem/britagem, os particulados recolhidos nos filtros de manga são direcionados a Planta de Micro Grãos Abrasivos por se tratarem de matéria prima para esta planta.*

*(...)*

*Avaliação do Desempenho dos Sistemas de Controle Ambiental (fl.10/23)*

(...)

*Resíduos Sólidos: O empreendimento realiza o controle e a administração da geração dos resíduos sólidos todo o mês, e vêm realizando um programa de treinamento para a capacitação dos funcionários para a redução de geração dos seus resíduos.*

*O sistema de gestão de resíduos tem contribuído para a otimização dos processos e procedimentos de coleta, destinação temporária, reutilização, comercialização e destinação final. A empresa tem sido sucesso na sua política de redução. Os resíduos gerados nos últimos anos apresentaram uma média de 0,0016 ton/ton sic/mês, sendo que foram descartados uma quantidade média de 0,0015 ton/ton sic/ mês, o restante foi reutilizado no processo.*

Como se vê, o Parecer Único da Superintendência Regional responsável pela Regularização Ambiental da Zona da Mata, que tratou do licenciamento ambiental das atividades da Autuada, deixa claro a função dos filtros de cartucho no desempenho de função típica de controle ambiental, na medida em que descrevem o trabalho executado por eles no tópico “Medidas Mitigadoras” e o efeito desse trabalho no tópico “Avaliação do Desempenho dos Sistemas de Controle Ambiental”.

Quanto ao fato do parecer não classificar os filtros como equipamentos de controle ambiental, rebate o Fisco dizendo que, ainda que os filtros não tivessem sido citados no Parecer Único da Supram como participantes do trabalho de retenção de resíduos, essa suposta omissão não poderia ser interpretada como indicativo, ou confirmação da participação daqueles equipamentos em atividades de industrialização, pois, que aquele pressuposto, de forma alguma, condiciona essa consequência.

Ressalta que o parecer único da Supram não tem a competência, nem o objetivo de analisar e classificar as instalações industriais do Impugnante, sobretudo, para fins de aplicação da legislação tributária. Por se tratar de um documento pertinente a um procedimento de licenciamento ambiental, o seu escopo e o seu alcance são outros, conforme diz o texto explicativo contido na página institucional da SEMAD (Secretaria do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável) mantida pelo governo do Estado de Minas Gerais (<http://www.meioambiente.mg.gov.br/regularizacao-ambiental/licenciamento>).

Equívocado o entendimento da Impugnante de que pelo fato de o filtro efetuar a retenção de partículas de carbetto de silício – justamente o mesmo produto por ela produzido e comercializado, seria prova de que o equipamento não desempenha função de controle ambiental.

Apesar das emissões atmosféricas efetuadas pela indústria de carbetto de Silício serem compostas por partículas sedimentáveis e partículas em suspensão do

próprio produto que se visa fabricar, elas não perdem a sua condição de resíduo da produção, resíduos estes que podem impactar o meio ambiente.

Destaca o Fisco que, ao longo das diversas etapas da produção ocorre uma pequena perda dos grãos de carvão, a qual, de acordo com o declarado pelo Contribuinte ao Fisco e aos técnicos da Supram, não alcança quantidades e valores expressivos quando comparados ao total da produção.

Tal fato se comprova pelas informações contidas em seus arquivos eletrônicos entregues à SEF/MG (Sped), o que foi demonstrado pelo Fisco no quadro de fls. 30 dos autos. Observa-se que, em comparação com o total das saídas de todos produtos fabricados pela Autuada, a quantidade de saídas de pó de filtro (vendas, transferências, remessa em consignação mercantil, remessa de amostra grátis e outras), representou apenas 0,68% (zero vírgula sessenta e oito por cento) daquele universo, e o valor daquelas saídas de pó de filtro alcançou tão somente 0,57% (zero vírgula cinquenta e sete por cento) do valor total das saídas de todos os produtos fabricados pelo Contribuinte.

Tais valores bem demonstram a inexpressividade do pó captado pelos filtros na economia da empresa, fato esse que acaba por revelar a precariedade da hipótese sustentada pela Impugnante de que aqueles equipamentos foram instalados visando cumprir uma função produtiva, de industrialização do produto.

Assevera o Fisco que a razão para instalação dos filtros, paralelamente à linha de produção do SiC, é atender às exigências das normas ambientais. Apenas secundariamente, captando quantidades inexpressivas de pó, é que os filtros atuam como minimizadores das perdas na produção do SiC.

Assim sendo, entende que fica patente o descabimento de se cogitar a participação dos filtros na industrialização do SiC, uma vez que aquelas emissões atmosféricas, apesar de serem peculiares ao processo produtivo de carvão de silício, não são o produto da indústria, na justa medida em que não é objetivo de sua produção a produção de resíduos.

Por oportuno, transcreve-se trecho do Relatório contendo o resultado da Perícia referente ao PTA nº 01.000647274-29, acostado às fls. 471/478 dos presentes autos:

- Quesito 2, formulado pela 2ª Câmara:

Qual a função dos separadores/classificadores/filtros e qual emprego da energia elétrica nesses equipamentos?

- Resposta:

(...) não obstante na formulação do quesito pelo CC/MG figurarem, além dos filtros, os separadores e os classificadores, **somente a energia elétrica consumida nos filtros** foi objeto da autuação. Esse registro presta-se ao esclarecimento de que o contribuinte possui em seu processo produtivo ciclones, filtros de cartucho e filtros de manga,

equipamentos esses por ele denominados classificadores aéreos.

Importa ressaltar que a retenção de grãos pelos filtros é uma atividade marginal, não vinculada ao processo de industrialização das matérias primas, não obstante o fato de esses grãos, após serem submetidos a processo de industrialização realizado por terceiros (aglomeração com a utilização de cimento) serem destinados à venda.

Os filtros realizam a função precípua de separação de gases e partículas para atender às normas de emissão de particulados exigidas na Legislação Ambiental. (...)

Assim, com base na visita técnica realizada nas instalações industriais do contribuinte, nas informações repassadas pelos seus técnicos e na Legislação Tributária, informamos que a função dos filtros é de despoeiramento, função esta que se caracteriza como de controle de emissão de partículas poluentes na atmosfera, atendendo a determinação da Legislação Ambiental”.

Como se vê, restou amplamente demonstrado pelo Fisco que os equipamentos denominados “filtros” (1, 2, 3, 4, 5 e 7) e “filtros de refratários” (6), conforme informações prestadas pelo Contribuinte (planilha de fl. 38) e anexo do Laudo Técnico (fl. 53/55), tem como função a retenção de partículas poluentes da atmosfera, qual seja, as partículas de carvão de silício que escaparam da linha de produção.

Portanto, a energia elétrica neles consumida deve ser tratada como mercadoria de uso e consumo do estabelecimento, estando vedado o creditamento do ICMS relativa à sua aquisição, conforme disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02.

A jurisprudência consolidada neste Conselho de Contribuintes é no sentido de ratificar o estorno dos créditos relativos aos bens utilizados na preservação ambiental, conforme decisões consubstanciadas nos Acórdãos nº 18.764/10/2ª, nº 20.113/13/2ª, nº 21.918/13/15/1ª, dentre outros.

Destaque-se da decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.469/17/1ª, confirmada no Acórdão nº 4.837/17/CE, discorrendo sobre a atividade de controle de efluentes (controle ambiental), os seguintes trechos:

ACÓRDÃO: 22.469/17/1ª

RITO: SUMÁRIO

EMENTA

(...)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVAMENTE A BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE E

CARACTERIZADOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, PORTANTO, EM DESACORDO COM AS DISPOSIÇÕES CONSTANTES NO ART. 70, INCISO XIII, DO RICMS/02 E NA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

#### DO MÉRITO

(...)

COMO É SABIDO, A ATIVIDADE INDUSTRIAL, ESPECIALMENTE A DE TRANSFORMAÇÃO, GERA EFLUENTES INDESEJADOS, HAJA VISTA OS IMPACTOS AMBIENTAIS QUE OCASIONAM E OS RISCOS PARA A POPULAÇÃO E PARA A NATUREZA, RAZÃO PELA QUAL ESTÃO SUJEITAS AO CUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NAS NORMAS AMBIENTAIS PARA LICENCIAMENTO DE SUAS OPERAÇÕES.

VALE REGISTRAR, A PROPÓSITO, QUE DIVERSOS COMPROMISSOS FORAM ASSUMIDOS PELA IMPUGNANTE POR OCASIÃO DA CELEBRAÇÃO DE PROTOCOLO DE INTENÇÕES COM O ESTADO DE MINAS GERAIS ACERCA DA EXPANSÃO DE SEU PARQUE INDUSTRIAL, PROTOCOLADO SOB O NÚMERO 105/2011, EM 19 DE OUTUBRO DE 2011. ENTRE TAIS COMPROMISSOS CONSTA A PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE, CONFORME SE NOTA DO DISPOSTO NA CLÁUSULA QUARTA DO PROTOCOLO:

**CLÁUSULA QUARTA:** CONSTITUEM COMPROMISSOS DA CIMENTO TUPI, NO QUE SE REFERE AO MEIO AMBIENTE:

I. TOMAR, EM TEMPO HÁBIL, AS PROVIDÊNCIAS LEGAIS E ADMINISTRATIVAS JUNTO ÀS AUTORIDADES DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE, RELATIVAMENTE À CONCESSÃO DAS LICENÇAS NECESSÁRIAS À IMPLANTAÇÃO E OPERAÇÃO DE SEU PROJETO:

II. TRATAR E DISPOR SEUS EFLUENTES LÍQUIDOS E GASOSOS E OS SEUS RESÍDUOS SÓLIDOS, CONFORME DETERMINAÇÕES DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL EM VIGOR. (GRIFOU-SE).

RESSALTE-SE, AINDA, QUE OS CRITÉRIOS PARA O ADEQUADO TRATAMENTO DOS EFLUENTES DA EMPRESA, ESPECIALMENTE OS EFLUENTES GASOSOS, SE TORNARAM UM TANTO QUANTO MAIS SEVEROS TENDO EM VISTA A DECISÃO DA MESMA DE EFETUAR SERVIÇOS DE COPROCESSAMENTO EM SEUS FORNOS, O QUE EXIGE QUE OS SEUS SISTEMAS DE DESPOEIRAMENTO TENHAM QUE SER MAIS EFICAZES, COMO SE NOTA DO PARECER



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

ÚNICO Nº 239444/2013 DA SUPRAM-ZONA DA MATA, ABAIXO  
TRANSCRITO EM PARTE:

“GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SECRETARIA DE ESTADO DE MEIO AMBIENTE E  
DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

SUBSECRETARIA DE GESTÃO E REGULARIZAÇÃO AMBIENTAL  
INTEGRADA

SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DE REGULARIZAÇÃO AMBIENTAL  
DA ZONA DA MATA

PARECER ÚNICO Nº 239444/2013

INDEXADO AO PROCESSO: PA COPAM: SITUAÇÃO:

LICENCIAMENTO AMBIENTAL 00071/1979/047/2012 SUGESTÃO  
PELO DEFERIMENTO

FASE DO LICENCIAMENTO: REVALIDAÇÃO DA LICENÇA DE  
OPERAÇÃO VALIDADE DA LICENÇA

06 ANOS

PROCESSOS VINCULADOS CONCLUÍDOS: PA COPAM:  
SITUAÇÃO:

RESERVA LEGAL 07984/2012 AVERBADA

EMPREENDEDOR: CIMENTO TUPI S/A CNPJ:  
33.039.223/0006-2

EMPREENDIMENTO: CIMENTO TUPI S/A CNPJ:  
33.039.223/0006-26

MUNICÍPIO: CARANDAÍ – MG ZONA: RURAL

...

6. IMPACTOS AMBIENTAIS E MEDIDAS MITIGADORAS

6.1 EMISSÕES ATMOSFÉRICAS

TENDO EM VISTA OS REGULAMENTOS AMBIENTAIS (DN COPAM  
26/98, DN CPAM 154/2010), NA ATIVIDADE DE CO-  
PROCESSAMENTO, A EMISSÃO ATMOSFÉRICA DOS FORNOS DE  
CLÍNQUER, TEM COMO PRINCIPAIS POLUENTES A SEREM  
MONITORADOS O HCL, HF, CO, SOX (c/ SO<sub>2</sub>), NOX (c/ NO<sub>2</sub>),  
MP, METAIS CLASSE 1 (CA, HG, TL), METAIS CLASSE 2 (AS,  
CO, NI, SE, TE), METAIS CLASSE 3 (SB, PB, CR, CIANETOS,  
FLUORETOS), HCN, METAIS CLASSE 1 + CASSE 2, METAIS  
CLASSE 1 + CASSE 3, METAIS CLASSE 2 + CASSE 3, THC,  
BENZENO, TOLUENO, ETILBENZENO, XILENO.

DESTE MODO, COMO MEDIDA PARA MITIGAR O SUPRACITADO  
IMPACTO, A EMPRESA POSSUI INSTALADOS EQUIPAMENTOS DE  
CONTROLE DE POLUIÇÃO, TAIS COMO O ELETROFILTRRO E A  
TORRE DE ARREFECIMENTO, E REALIZA TRIMESTRALMENTE O  
MONITORAMENTO DOS POLUENTES EM QUESTÃO, NA CHAMINÉ

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO FILTRO ELETROSTÁTICO REFERENTE À TORRE L DO FORNO DE CLÍNQUER...” (GRIFOU-SE).

PORTANTO, A EMPRESA ESTÁ SUJEITA A EXECUTAR PROCEDIMENTOS PRÓPRIOS PARA MITIGAR OS POSSÍVEIS IMPACTOS AMBIENTAIS DE SUAS OPERAÇÕES, DIMINUINDO OS RISCOS QUE OS EFLUENTES NELA GERADOS TRAZEM PARA A POPULAÇÃO E PARA A NATUREZA.

ENTRE TAIS PROCEDIMENTOS, A LEGISLAÇÃO AMBIENTAL DETERMINA A REALIZAÇÃO DE ATIVIDADE DE FILTRAGEM DOS EFLUENTES GASOSOS, DE FORMA A RETER A MAIOR QUANTIDADE POSSÍVEL DE PARTÍCULAS EM SUSPENSÃO NESTES EFLUENTES, O QUE É EFETUADO COMUMENTE NA INDÚSTRIA, INCLUSIVE NA CIMENTEIRA, ATRAVÉS DO USO DOS CHAMADOS SISTEMAS DE FILTRAGEM, COMPOSTO, DENTRE OUTROS EQUIPAMENTOS, PELOS FILTROS, CONJUNTOS DE CUBO ROTOR, ROTOR VENTILADOR E VENTILADORES.

TAIS PROCEDIMENTOS CONFIGURAM A REALIZAÇÃO DE ATIVIDADE DE CONTROLE E TRATAMENTO DE EFLUENTES DE QUALQUER NATUREZA E DE AGENTES FÍSICOS, QUÍMICOS E BIOLÓGICOS.

TRATA-SE, PORTANTO, DE ATIVIDADE DIVERSA DA ATIVIDADE INDUSTRIAL DE FABRICAÇÃO DE CIMENTO, AINDA QUE SUA REALIZAÇÃO SEJA NECESSÁRIA, VEZ QUE OS GASES GERADOS EM DIVERSOS PARTES DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO E DELES EXPELIDOS PREÇISAM SER CONTIDOS E FILTRADOS.

NO EXERCÍCIO DESTA ATIVIDADE, A EMPRESA SE UTILIZA DOS EQUIPAMENTOS APROPRIADOS PARA CUMPRIR A FINALIDADE DE FILTRAR AS PARTÍCULAS CONSTANTES NO PÓ GERADO DURANTE O PROCESSO DE FABRICAÇÃO DA FARINHA, DO CLINQUER E DO CIMENTO.

RESSALTE-SE QUE O FATO DAS PARTÍCULAS RETIDAS SEREM POSTERIORMENTE RETIRADAS DO SISTEMA DE FILTRAGEM E PARCIALMENTE RETORNAREM AO PROCESSO PRODUTIVO EM NADA ALTERA A ESSÊNCIA E A FINALIDADE PRECÍPUA DO SISTEMA DE FILTRAGEM.

DE IGUAL MODO, CASO SEJA POSSÍVEL, POR EXEMPLO, REAPROVEITAR SOBRES E RESÍDUOS DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO ADQUIRIDOS PARA EMPREGO NA AMPLIAÇÃO OU REFORMA DO ESTABELECIMENTO, TAL FATO, DE PER SI, NÃO IMPORTARÁ NA ALTERAÇÃO DA NATUREZA DOS MATERIAIS EM QUESTÃO, EIS QUE INQUESTIONAVELMENTE SÃO TIDOS PELA LEGISLAÇÃO COMO “ALHEIOS À ATIVIDADE, POR FORÇA DO DISPOSTO NO ART. 1º, INCISO III, DA IN DLT/SRE Nº 01/98.

ASSIM, AO CONTRÁRIO DO QUE DEFENDE A IMPUGNANTE, À LUZ DA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA QUE DISCIPLINA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS, OS SISTEMAS DE FILTRAGEM NÃO INTEGRAM O SISTEMA DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL, MAS SIM INDEPENDENTES DESTES, UMA VEZ QUE

SÃO UTILIZADOS PARA O EXERCÍCIO DA ATIVIDADE ESPECÍFICA DE CONTROLE AMBIENTAL.

RESTA ASSENTADO, PORTANTO, QUE AS AQUISIÇÕES DE EQUIPAMENTOS DESTINADOS AO EMPREGO NA ATIVIDADE DE CONTROLE AMBIENTAL, ASSIM COMO DOS BENS UTILIZADOS EM SUA MANUTENÇÃO (SISTEMA AMBIENTAL – MANUTENÇÃO), NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS.

(...) DESTACOU-SE.

Como acima exposto e destacado, a atividade de controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos trata-se de atividade diversa da atividade industrial, ainda que sua realização seja necessária, uma vez que os efluentes gerados em diversas partes do processo de fabricação precisam ser contidos e filtrados. Entretanto, o fato das partículas retidas serem, posteriormente, retiradas do processo de filtragem e retornarem ao processo produtivo, em nada altera a essência e a finalidade precípua do sistema de filtragem.

Portanto, correto o estorno dos créditos relativos à entrada de energia elétrica consumida nos equipamentos relacionados à atividade de controle ambiental.

2 – Consumo de energia elétrica no equipamento denominado “Auxiliar dos compressores enclausurados”

De acordo com a Impugnante, trata-se da energia elétrica consumida pelos compressores que atuam como geradores de ar comprimido para acionamento dos moinhos “MAC” e “Jet-Mill”.

Esclarece que após a britagem do carbetto de silício (Sic em estado bruto), este é triturado (fragmentado) através dos “moinhos”. Os moinhos empregam ar comprimido para acelerar as partículas anteriormente britadas/trituradas de carbetto de silício (Sic) à uma velocidade que provoque o choque entre as mesmas, permitindo uma fragmentação dos produtos em micropartículas.

Informa que são dois os tipos de moinhos: os moinhos a ar comprimido (MAC) e os moinhos “Jet-Mill”, sendo ambos movidos a ar comprimido, bem como seus periféricos (tubulações, resfriadores e vasos de pressão).

Entende que a energia elétrica consumida nos compressores que geram o ar comprimido envolvido no processo, encontra-se intrinsecamente ligada à produção do SiC.

Informa que a denominação “auxiliar dos compressores enclausurados” se refere ao galpão construído nas proximidades do galpão que abriga os seis moinhos MAC e os dois moinhos Jet-Mill, exclusivamente destinado à instalação de diversos compressores utilizados para o abastecimento de ar comprimido para os moinhos.

Assim, a despeito da denominação utilizada, a existência de um galpão destinado à instalação de compressores, sendo estes imprescindíveis ao acionamento dos moinhos, fundamentais para a obtenção das micropartículas do carbetto de silício, conclui a Impugnante que a energia elétrica consumida no local denominado “auxiliar

dos compressores enclausurados” é necessária para gerar o ar comprimido envolvido no processo produtivo dos moinhos.

Por seu turno, o Fisco afirma que o compressor interage com o moinho para moer o carvão de silício e atua sobre esse material diretamente, fracionando-o, e, portanto, reconhece a sua participação no processo de industrialização.

Entretanto, o mesmo entendimento não se aplica às peças, itens, componentes e máquinas, cuja função principal seja a de viabilizar o funcionamento dos compressores. Nesse caso, não se pode cogitar a participação desses elementos na industrialização do SiC, uma vez que trabalho algum exercem sobre as matérias-primas, sobre os insumos, ou sobre o próprio SiC, em estado semielaborado, ou acabado.

Ressalta que não se pode admitir que um equipamento cuja função é auxiliar no funcionamento de um outro equipamento do qual ele não faz parte – e isso faz toda a diferença – atue no processo de industrialização do carvão de silício. Esse é o caso do equipamento, ou sistema, que atua na refrigeração dos compressores, ou então, do sistema de iluminação do galpão onde eles se encontram.

Entende que a função auxiliar à linha principal de produção do carvão de silício não possibilita o creditamento do ICMS vinculado à energia elétrica despendida no funcionamento do equipamento, diante das regras da legislação vigente. Apesar da importância, ou mesmo da essencialidade da função exercida pelo equipamento para o funcionamento da indústria como um todo, o que a legislação requer para efeitos de apropriação do ICMS é a sua participação direta na industrialização do produto, o que não ocorre.

O Perito, assim responde aos quesitos propostos pela 2ª Câmara falando sobre o equipamento denominado “auxiliar dos compressores enclausurados” (Perícia referente ao PTA nº 01.000647274-29):

- Quesito 3 formulado pela 2ª Câmara:

Qual a função do ar comprimido dentro do processo produtivo? Como é gerado esse ar comprimido? Qual o local da sua geração?

- Resposta:

A função principal do ar comprimido no processo produtivo é atuar como agente de fragmentação no processo de moagem “autógena” de grãos de carvão de silício refratários e abrasivos promovida pelos moinhos tipo “MAC” e “Jet-Mill”. Atua também como meio de transporte (transporte pneumático) de grãos de carvão de silício, como “abre e fecha” de válvulas solenoides e em outros comandos.

O ar comprimido é gerado por compressores reunidos em uma “Central de Compressores”, localizada em área anexa às plantas de abrasivos e refratários da unidade de Processamento.

- Quesito 4, formulado pela 2ª Câmara:

Com relação aos compressores enclausurados, esclarecer e apontar se esses são utilizados diretamente no processo produtivo e em qual etapa.

Resposta:

Os compressores enclausurados geram o ar comprimido que atua como agente de fragmentação no processo de moagem “autógena” de grãos de carbeto de silício refratários e abrasivos promovida pelos moinhos tipo “MAC” e “Jet-Mill”. Sendo o processo de moagem de grãos de carbeto de silício etapa do processo produtivo, por corolário, os compressores enclausurados são utilizados diretamente no processo produtivo. (Destacou-se).

Em resposta aos quesitos apresentados pela Fiscalização, o Perito assim se manifestou:

- Quesitos do Fiscal autuante:

h) Informar se o equipamento “auxiliar dos compressores enclausurados” refere-se a um bem único, a um conjunto de bens, ou a um conjunto formado por bens e componentes (quesito h).

i) exerce alguma ação que implique transformação ou transporte de matérias primas e carbeto de silício (SiC), ação essa que participe ou resulte em algum processo industrial. Caso o equipamento se constitua em algum tipo de conjunto ou sistema, informar se todos os seus elementos exercem alguma ação. Se a resposta for negativa, apontar qual elemento não cumpre a função de industrialização direta e o respectivo consumo de energia.

j) informar a função do equipamento e descrever a função dos elementos que porventura não participem diretamente da atividade de industrialização do carbeto de silício e cumpram função acessória ou tenham como atividade o auxílio de outro equipamento.

Respostas:

O equipamento “auxiliar dos compressores enclausurados” compreende bens componentes que constituem o sistema de geração de ar comprimido (compressores, dutos, válvulas, vasos de pressão, resfriadores, etc.).

Como já relatado na resposta ao quesito 3 da 2ª Câmara do CCMG, a função principal do ar comprimido no processo produtivo é atuar como agente de fragmentação (ação de transformação física)

no processo de moagem “autógena” de grãos de carbeto de silício refratários e abrasivos promovida pelos moinhos tipo “MAC” e “Jet-Mill” (...)

Todo o sistema de geração de ar comprimido (bens e componentes) concorre para a realização das ações acima.

Depreende-se das respostas aos quesitos acima transcritos que o equipamento denominado “auxiliar dos compressores enclausurados”, é um sistema de geração de ar comprimido composto por vários bens e componentes, sendo que todo o sistema participa da realização da função de gerar o ar comprimido que atua como agente de fragmentação no processo de moagem “autógena” de grãos de carbeto de silício refratários e abrasivos promovida pelos moinhos tipo “MAC” e “Jet-Mill”.

Entende o Perito, que sendo o processo de moagem de grãos de carbeto de silício etapa do processo produtivo, os compressores enclausurados são utilizados diretamente no processo produtivo.

De fato, a perícia demonstrou e o Fisco não discorda que o compressor de ar comprimido tem função diretamente relacionada com o processo de moagem do carbeto de silício (SiC), atuando diretamente sobre este.

Entretanto, o Fisco entende que as peças, itens, componentes e máquinas, cuja função principal é a de viabilizar o funcionamento dos compressores, não tem participação na industrialização do SiC, uma vez que não atuam sobre os insumos, ou sobre o próprio SiC.

Contudo, o Perito afirma que se trata de um “sistema” composto por vários bens e componentes, e que todo o sistema participa da realização da função de gerar o ar comprimido, sendo que a função do ar comprimido é exatamente a atuação como agente de fragmentação no processo de moagem de grãos de carbeto de silício, promovida pelos moinhos tipo “MAC” e “Jet-Mill”.

Assim sendo, a análise da energia utilizada não deve ser individualizada por parte ou componente do sistema de geração de ar comprimido, como pretendeu o Fisco, por meio dos quesitos propostos.

Uma vez que o sistema de geração de ar comprimido atua no processo de moagem de grãos de carbeto de silício, o crédito de ICMS relativo à energia elétrica neles consumida pode ser apropriada pela Contribuinte, devendo, portanto, sua parcela ser decotada da atuação fiscal.

### 3 – Consumo de energia elétrica na Lagoa de decantação e casa de bombas

A Impugnante alega que é legítimo o direito ao creditamento do imposto relativo à entrada de energia consumida em tais itens, uma vez que estes equipamentos participam e são essenciais ao processo produtivo da empresa.

Aduz que, conforme demonstrado no Parecer único da Supram – ZM, o empreendimento possui um sistema de captação em curso d’água, destinada exclusivamente ao processo industrial, que se dá da seguinte forma:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a água captada é acionada por bombas e injetada no sistema dos fornos para resfriamento dos eletrodos no intuito de manter estes equipamentos nos limites de temperatura necessários ao processo de produção do SiC. O arrefecimento dos fornos se faz necessário para dissipar o calor em excesso;

- pelo trânsito da água pelos eletrodos e o contato com materiais sólidos (areia e coque), os resíduos oriundos desta passagem pelos fornos são despejados em uma lagoa para decantação (separação de misturas heterogêneas);

- o material sólido (resíduos), após a decantação, retorna ao estoque da Impugnante como matéria-prima;

- o material líquido (água), após a decantação, retorna ao fluxo das bombas para sejam novamente injetados no sistema dos fornos para resfriamento dos eletrodos.

Entende a Impugnante que o fluxo de água e resíduos, bem como a sua posterior decantação, não são processos desvinculados da produção do SiC mas, pelo contrário, integram, participam e são essenciais ao processo produtivo da Impugnante, na medida em que a água cumpre a função de arrefecer os eletrodos e de impedir o desperdício de material no curso desse processo, uma vez que ela contribui no retorno dos insumos ao processo produtivo.

Aduz que os fornos instalados na sua unidade fabril são todos elétricos e, portanto, demandam resfriamento constante dos eletrodos de cobre e acrescenta que, após ser utilizada no processo de resfriamento, a água é bombeada para a caixa d'água anexa a cada grupo de fornos e reutilizada.

Conclui afirmando que toda a energia elétrica ali consumida é, portanto, utilizada em processos produtivos.

O Fisco recorre, mais uma vez, ao Parecer Único da Supram para subsidiar a análise da questão. Transcreve alguns trechos do referido Parecer:

“Impactos identificados (fl.6/24)

### **Resíduos Sólidos**

*Devido à dispersão de água sobre os fornos, ocorre o carregamento de material sólido para os tanques de decantação, por isto há a geração de uma lama que é retirada destes tanques e lagoas.*

*Medidas Mitigadoras (fl.7/24)*

### **Resíduos Sólidos**

*Os resíduos gerados, devido ao carregamento de partículas provenientes dos fornos, após se depositarem nas caixas de decantação são removidos das mesmas e dispostos no pátio de estocagem de resíduos (piso concretado), já licenciado, onde serão secos. Após a secagem, esse material será encaminhado para o depósito Temporário de Resíduos Sólidos, também licenciado, sendo que esse material é totalmente*

adicionado à mistura de matéria prima utilizada na montagem da carga dos fornos.

Os resíduos sólidos gerados nas etapas de elutriação são direcionados para o pátio de estocagem temporária de resíduos, dentro do próprio setor, até serem encaminhados para o Depósito Temporário de Resíduos Industriais da Saint Gobain.

Efluentes Líquidos (Fl.8/24)

Avaliação do Desempenho dos Sistemas de Controle Ambiental (fl.10/24)

Efluentes Líquidos: Os efluentes líquidos industriais são recolhidos e encaminhados ao sistema de tratamento composto por tanques e lagoas de decantação posteriormente esse efluente é bombeado para o sistema de resfriamento e aspersão sobre os fornos, eliminando desta forma o lançamento de efluentes no curso d'água que corta o empreendimento.

Destaca o Fisco a utilização recorrente do termo “resíduo”. Aduz que, pela leitura do parecer, sabe-se que os resíduos sólidos gerados pelas partículas provenientes dos fornos que promovem a queima e a fusão entre o coque de petróleo e a areia são depositados nas lagoas de decantação que se encontram dentro do empreendimento.

Posteriormente, estes resíduos são removidos dessas lagoas e são secados no Pátio de Secagem de Resíduos. Ao se encontrarem secos, são reencaminhados para os fornos como matéria-prima, juntando-se mais uma vez à mistura de coque e areia destinada ao processo de aquecimento e fusão, visando a sua transformação em carbetos de silício.

Destaca do parecer da Supram as seguintes informações acerca da função da lagoa de decantação e do sistema de bombas d'água:

1) o sistema de aspersão de água sobre a mistura de coque e areia depositada sobre os fornos cumpre a dupla função de reduzir a emissão de partículas aéreas (poluição) e de resfriar o carbetos de silício produzido, bem como resfriar a mistura não transformada, após o desligamento destes fornos.

O encontro da água aspergida com as partículas daquela mistura que não se converteu em carbetos de silício forma uma lama preta que fica espalhada na área ao entorno dos fornos, ou escorre para as lagoas de decantação;

2) as lagoas de decantação, por sua vez, recebem a lama contendo os resíduos dos fornos. A sua função principal é, justamente, evitar que a lama que escorre da mistura depositada sobre os fornos alcance o leito do rio/riacho que atravessa o empreendimento e não permitir que ela se espalhe pelo solo do empreendimento e adjacências. Mas o seu trabalho não se limita a isso. Ao separar o pó residual da água que lhe contém, através do processo de decantação, a lagoa de decantação possibilita o reaproveitamento da água utilizada nos processos de controle de emissão de poluentes e de resfriamento de equipamentos da indústria;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) após serem retiradas da lagoa de decantação e serem secas nos pátios de secagem, as variadas partículas de resíduos são agrupadas e juntadas à mistura que vai ser depositada sobre os fornos para ser transformada em carbetto de silício. Ao retornarem para a mistura a ser aquecida sobre os fornos, os resíduos dessa etapa da produção do carbetto de silício voltam sob a forma inicial de matéria-prima, que não foi totalmente aproveitada no processo de transformação da mistura de coque e areia em carbetto de silício e dispersou-se dali sob a forma de resíduo.

Denota-se, diante de tal descrição, que não ocorre qualquer modificação ou trabalho sobre a matéria da qual resulta o carbetto de silício na lagoa de decantação, não havendo que se falar em industrialização nessa fase das atividades desenvolvidas no empreendimento da Autuada.

Ocorre que, justamente por não ter sofrido qualquer tipo de industrialização entre a sua dispersão inicial e o seu retorno à mistura a ser depositada sobre os fornos, que o resíduo pode voltar àquele ponto inicial do processo do qual se dispersou.

Conclui o Fisco que as partículas de mistura que escapam sob a forma de resíduo são as mesmas que retornam para serem novamente queimadas nos fornos. O reconhecimento desse fato implica, por conseguinte, em admitir que as lagoas de decantação, os tanques de decantação, as bombas de captação e de circulação da água aspergida sobre os fornos, as bombas que captam o resíduo decantado no fundo dos tanques e das lagoas ou seja, todo o sistema envolvido no processamento desse resíduo, não exerce qualquer atividade de industrialização, mas está dedicado tão somente a tarefas de natureza de controle ambiental.

Correta a Fiscalização. Assim como os filtros, que tem função de natureza de controle ambiental, não se admite o aproveitamento do ICMS relativo à energia elétrica consumida na lagoa de decantação/casa de bombas, nos termos do disposto no art. 70, inciso III, do RICMS/02.

Nesse sentido é a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, que julgando o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, entendeu como alheia à atividade do estabelecimento as atividades do “lago de lama”, semelhante à ora questionada “lagoa de decantação”. Como exemplo os Acórdãos 19644/10/3<sup>a</sup>, 21918/15/1<sup>a</sup>, 21225/16/2<sup>a</sup> (4764/17/CE), e mais recente o Acórdão n° 21379/17/2<sup>a</sup>, do qual transcreve-se os seguintes excertos:

ACÓRDÃO: 21.379/17/2<sup>a</sup> RITO: ORDINÁRIO

(...)

### DECISÃO

LAGO DE LAMA:

ALEGA A IMPUGNANTE, EM SÍNTESE, QUE O “LAGO DE LAMA” NÃO SE ENCONTRA NO FINAL DO PROCESSO PRODUTIVO, COMO FEZ PARECER A FISCALIZAÇÃO, MAS SIM, NO MEIO DESTA, CONFORME FLUXOGRAMA DO SEU ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

EXPLICA A IMPUGNANTE QUE A ATIVIDADE POR ELA DESENVOLVIDA OCORRE COM A UTILIZAÇÃO DE DOIS LAGOS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LAMA, DE FORMA SIMULTÂNEA, CONSTITUINDO, EFETIVAMENTE, TAL PROJETO, EM UM EQUIPAMENTO COM O OBJETIVO DE REAPROVEITAR A SODA UTILIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO, ALÉM DE PROMOVER O RESFRIAMENTO DA ÁGUA.

RESSALTA A IMPUGNANTE QUE EM UM DOS LAGOS É DESPEJADA A ÁGUA QUE VEM DA FÁBRICA COM A LAMA E MAIS A SODA E O ALUMINATO DE SÓDIO EM SUSPENSÃO. E QUE O ALUMINATO DE SÓDIO É RESIDUAL, MAS É MATÉRIA-PRIMA BÁSICA DO ALUMÍNIO OU DOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS QUE PODEM E SÃO COMERCIALIZADOS.

(...)

JÁ A FISCALIZAÇÃO ESCLARECE QUE O “LAGO DE LAMA” NADA MAIS É DO QUE UMA BARRAGEM DE REJEITOS INDUSTRIAIS, QUE SÃO ESTRUTURAS, AS QUAIS TÊM, EM GERAL, A FINALIDADE DE RETER RESÍDUOS SÓLIDOS E ÁGUA DOS PROCESSOS INDUSTRIAIS, VISANDO RESGUARDAR O MEIO AMBIENTE DE CONTAMINAÇÃO QUÍMICA E/OU OUTRAS E TAMBÉM CONTAMINAÇÃO DE ÁGUAS DE SUPERFÍCIE E SUBSUPERFÍCIE.

EXPLICA A FISCALIZAÇÃO QUE, NO PROCESSO INDUSTRIAL DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, O “LAGO DE LAMA” É CONSIDERADO UMA LINHA MARGINAL OU AUXILIAR, NA MEDIDA EM QUE FUNCIONA, ALÉM DE DEPÓSITO DE RESÍDUOS NÃO APROVEITÁVEIS (LAMA), COMO UMA ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA INDUSTRIAL E RESÍDUOS SÓLIDOS. E QUE NAS DECISÕES DESTES CONSELHO DE CONTRIBUINTES ELE FOI CONSIDERADO COMO LINHA MARGINAL/AUXILIAR, CONFORME ACÓRDÃOS NºS 20.113/13/2ª, 21.918/15/1ª E Nº 4.519/15/CE, SENDO QUE A SODA, ALÉM DE PARTE DA ÁGUA, É RECICLADA E VOLTA PARA O PROCESSO INDUSTRIAL.

ASSEVERA A FISCALIZAÇÃO QUE TODA A ESTRUTURA QUE COMPÕE O “LAGO DE LAMA” EM NENHUM MOMENTO ENTRA EM CONTATO COM O PRODUTO FABRICADO (ALUMÍNIO), AO CONTRÁRIO, GEOGRAFICAMENTE, SITUA-SE DISTANTE DA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO. E QUE O FATO DE RECICLAR ALGUNS PRODUTOS QUE SEGUIRÃO NOVAMENTE PARA O PROCESSO PRODUTIVO, NÃO DESCARACTERIZA A SUA ESSÊNCIA DE LINHA MARGINAL E SUA VINCULAÇÃO COM O SETOR DE MEIO AMBIENTE. O QUE PODERIA TER VÍNCULO COM A LINHA PRINCIPAL SERIA O RESULTADO DA RECICLAGEM DA ÁGUA E SODA, E NÃO O “LAGO DE LAMA”.

COM RAZÃO A FISCALIZAÇÃO, POIS, CONFORME VÁRIAS DECISÕES DESTES CONSELHO DE CONTRIBUINTES, É INDEVIDO O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO A BENS/MATERIAIS UTILIZADOS NO “LAGO DE LAMA” POR NÃO PREENCHEREM OS REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA TAL *MISTER*. CITA-SE, A PROPÓSITO, O ACÓRDÃO Nº 19.644/10/3ª, NO QUAL RESTOU CONSIGNADO QUE:

(...)

NÃO FORAM ACOLHIDOS OS ARGUMENTOS DA AUTUADA RELATIVOS AO PROJETO OPSIS, PROJETO DA PLATAFORMA DE AMOSTRAGEM DAS CHAMINÉS, PROJETO DE RECUPERAÇÃO DO TELHADO DA SALA DE CUBAS E SOBRE O LAGO DE LAMA. TAIS PROJETOS ESPECÍFICOS OU ITENS INDIVIDUAIS NÃO TÊM NENHUMA RELAÇÃO DIRETA COM A FABRICAÇÃO DO ALUMÍNIO, CONFORME DEMONSTRADO PELO FISCO.

DE IGUAL MANEIRA, O LAGO DE LAMA É BARRAGEM DE REJEITOS INDUSTRIAIS E NÃO ENTRA EM CONTATO COM O ALUMÍNIO FABRICADO, POR ISSO TAMBÉM NÃO GERA CRÉDITO DO ICMS. (GRIFOS ACRESCIDOS).

**O FATO DE RECICLAR ALGUNS PRODUTOS QUE SEGUIRÃO NOVAMENTE PARA O PROCESSO PRODUTIVO, NÃO DESCARACTERIZA A SUA ESSÊNCIA DE LINHA MARGINAL E INTIMAMENTE VINCULADA AO SETOR DE MEIO AMBIENTE.**

NO MESMO DIRECIONAMENTO, VERIFICA-SE, AINDA, OS ACÓRDÃOS NºS 20.113/13/2ª, 4.117/13/CE, 20.115/13/2ª E, MAIS RECENTEMENTE, O ACÓRDÃO DE Nº 4.519/15/CE.

DESSA FORMA, CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO QUANTO A ESTE ITEM DO LANÇAMENTO.

(...) DESTACOU-SE.

#### 4 - Iluminação do setor produtivo:

Inicialmente, o Impugnante alega que os valores de KW/h considerados na peça fiscal foram obtidos através do Laudo Técnico previamente elaborado por profissional habilitado, constante do Anexo 1 deste PTA, e que o total efetivamente consumido sob essa rubrica deve ser ajustado para 287.064,00 (duzentos e oitenta e sete mil e sessenta e quatro) KW/h, ao invés dos 287.100,00 (duzentos e oitenta e sete mil e cem) KW/h considerados no Auto de Infração.

Sem prejuízo do referido ajuste, a Impugnante discorre e elabora quadros demonstrativos do consumo de energia elétrica na iluminação do processo produtivo, detalhando os setores/equipamentos: fornos; pátio de matéria-prima; misturadores e britagem de coque; separação/briquete; Pan Mill/processamento/britagem secundária/abrasivos/refratários; Grão micro. Descreve o funcionamento dos setores e como se dá o consumo nestes.

Sustenta que, sem iluminação noturna nos setores acima elencados seria impossível garantir a produção em regime de 24 (vinte e quatro) horas, justificando-se, portanto, a essencialidade deste produto (energia elétrica) para a manutenção regular de sua atividade produtiva.

Assim, entende incorreta a exclusão do crédito de ICMS relativa a tal rubrica.

Por seu lado, o Fisco refuta dizendo que o direito ao aproveitamento ao crédito de ICMS vinculado à energia elétrica consumida na iluminação do setor produtivo não requer a demonstração da importância, ou da imprescindibilidade dos equipamentos para a produção do carbetto de silício.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que realmente importa discutir neste ponto é a participação direta da iluminação artificial em algum processamento industrial realizado pela fábrica de carbetto de silício do Autuado. Interessa investigar, e se for o caso, demonstrar, qual o efetivo trabalho tipicamente industrial - alteração, modificação, transformação, processamento, transfiguração, movimentação, composição, recomposição, modelamento e etc. – que as ondas de luz realizam sobre as matérias-primas e os insumos implicados na produção do carbetto de silício.

Destaca que a defesa da Autuada corrobora o entendimento de que a luz artificial cumpre a única e exclusiva função de iluminar os equipamentos e as áreas de produção. Assim como a água e o oxigênio, a luz artificial - e, por conseguinte, a energia elétrica - se faz necessária ao desempenho das atividades do contribuinte. No entanto, o fato de serem necessários, ou até mesmo, essenciais, não implica que esses materiais/matérias sejam aplicados e/ou consumidos na atividade industrial.

Assevera que para que o Contribuinte tenha o direito ao crédito do ICMS vinculado à aquisição de energia elétrica, esse insumo deve ser consumido na atividade de industrialização, *vide* a redação do inciso III do art. 66 do RICMS/02.

De fato, o caráter de essencialidade da energia elétrica nas atividades da Autuada, por si só, não é suficiente para justificar o direito ao crédito de ICMS a ela relativa, devendo-se observar a legislação de regência.

A expressão “consumida no processo de industrialização” a que faz menção a Lei Complementar nº 87/96, bem como pelo art. 66, inciso III, § 4º, inciso II, do RICMS/02 deve ser entendida como utilizada no processo industrial.

Por consequência, **não gera direito a crédito** a energia elétrica consumida, exclusivamente, para fins de iluminação do estabelecimento, ainda que a iluminação ocorra em setores/áreas que integrem a linha central de produção.

Cabe destacar que o Acórdão nº 19.140/11/2ª trazido pela Impugnante para sustentar sua tese foi revisto pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, mediante o Acórdão nº 3.784/11/CE, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

ACÓRDÃO: 3.784/11/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000163944-19

RECURSO DE REVISÃO: 40.060130032-29

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

ORIGEM: DF/BELO HORIZONTE – DF/BH-3

### EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA – MATERIAL DE USO E CONSUMO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS À ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES, CONSIDERADOS PELO FISCO COMO FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. CONTUDO, A CÂMARA A QUO ENTENDEU

QUE OS LOCAIS ONDE A ENERGIA ELÉTRICA É UTILIZADA SÃO INERENTES À ATIVIDADE DA IMPUGNANTE QUE SÓ PODE SER VISTA COMO ÚNICA E INDISSOCIÁVEL, PORTANTO, O CRÉDITO FOI APROPRIADO DE FORMA CORRETA. RESTABELECIMENTO DAS EXIGÊNCIAS, EXCETO ÀS RELATIVAS À ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NAS CORREIAS TRANSPORTADORAS DE LONGA DISTÂNCIA (TCLD) PARA O TRANSPORTE DO MINÉRIO BRUTO ENTRE AS MINAS, E OS JUROS E MULTAS QUE PERMANECERÃO EXCLUÍDOS, MAS, COM FUNDAMENTO NO ART.100, INCISO II, C/C PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN, NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS DESTINADAS AO EXTERIOR EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO, OCORRIDAS ATÉ 13/08/07. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO POR UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

Correto o estorno dos créditos de ICMS relativos a energia elétrica consumida na iluminação do setor produtivo, devendo-se realizar o ajuste da quantidade de KW/h considerado no Anexo 5 para cálculo do “índice de aproveitamento de energia calculado pelo Fisco”, de acordo com o Laudo Técnico, constante do Anexo 1 do Auto de Infração, para 287.064,00 (duzentos e oitenta e sete mil e sessenta e quatro) KW/h, total efetivamente consumido na rubrica “iluminação do setor produtivo”.

Além do ICMS, foram exigidas as Multas de Revalidação e Isolada previstas nos art. 56, inciso II e no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante sustenta que as penalidades aplicadas foram exacerbadas e desproporcionais e afrontam o art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Entretanto, não cabe razão à Defesa.

A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto. Esta não se confunde com a multa isolada, que se aplica em razão do descumprimento de obrigação acessória. Assim, a incidência concomitante das multas em questão está prevista nos exatos termos da legislação pertinente, não se vislumbrando qualquer ilegalidade em suas exigências.

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Portanto, após as exclusões determinadas pela Câmara, correta, em parte, a aplicação das penalidades previstas na legislação tributária deste estado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Substabelecimento apresentado da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas ao estorno dos créditos de ICMS da energia elétrica consumida no setor “Auxiliar dos Compressores Enclausurados”, e ainda, para substituir o valor informado na planilha Anexo 5 (Demonstrativo do cálculo do coeficiente de utilização de energia elétrica consumida na industrialização) referente à rubrica “iluminação do setor produtivo”, pelo valor constante do Laudo Técnico (Anexo 1 do Auto de Infração), para essa rubrica, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, o Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Relator), que excluía também as exigências referentes à energia elétrica consumida nos filtros, e a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri que além das exclusões estabelecidas no voto vencedor, excluía as exigências referentes à Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Márcio Augusto Athayde Generoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Geraldo da Silva Datas.

**Sala das Sessões, 08 de novembro de 2018.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Relator designado**

D

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>		
--	--	--

---

Acórdão:	23.122/18/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000770876-05	
Impugnação:	40.010144422-48	
Impugnante:	Saint-Gobain do Brasil Produtos Industriais e para Construção Ltda.	
	IE: 001026181.02-35	
Proc. S. Passivo:	Márcio Augusto Athayde Generoso/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, 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.

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo da Autuada, no período de julho de 2012 a abril de 2017.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A divergência diz respeito ao aproveitamento do crédito do ICMS nas aquisições de energia elétrica consumida nos Filtros de manga, de cartucho, ciclones e classificadores, os quais desempenham papel de equipamentos produtivos no processo industrial, e que, portanto, o ICMS oriundo da referida energia elétrica neles consumida pode ser creditado pela Impugnante.

Por seu turno, a Fiscalização argui que a defesa da Impugnante se apoia em três premissas, quais sejam:

- que os filtros desempenham atividades de industrialização uma vez que efetuam a captação das partículas do carvão de silício, as classifica e as separa para serem despejadas em *big bags*;

- que o “parecer único da SUPRAM”, ao analisar o processo produtivo da sua indústria, não menciona ou classifica os filtros como equipamentos de controle ambiental, mas, os descreve como parte integrante do processo produtivo;

- que o fato do material retido pelos filtros ser o mesmo material produzido pela indústria do SiC, e o fato de retornar para a linha de produção e ser comercializado junto com o restante do carvão de silício produzido, demonstraria que o filtro, ao captar aquele material, participa do seu processo produtivo.

Entretanto, no entendimento da Fiscalização, em que pese a descrição do processo produtivo e as informações contidas no Laudo de Consumo de Energia, fornecido pela Autuada, acostado ao PTA, no qual informa que os equipamentos tratados de forma genérica como filtros e classificadores aéreos (filtros de manga,

filtros de cartucho, ciclone e classificadores), se localizam no processo produtivo da indústria, consta do referido Laudo (fl.53) o consumo de energia elétrica daqueles equipamentos discriminados de forma separada, sendo que são apontados o consumo de 6 (seis) equipamentos denominados pelo termo “Filtro”, 1 (um) equipamento denominado “Filtros do refratário”, 1(um) equipamento denominado “ Pós finos – Filtros” e 1 (um) equipamento denominado Pós Finos – Classificadores Aéreos”.

Por essa razão, estornou os créditos de ICMS vinculados a energia elétrica utilizada em 8 (oito) equipamentos denominados filtros, deixando de fora justamente o equipamento denominado “Pós Finos – Classificadores Aéreos”, por entender que este tem efetiva participação no processo produtivo de sua indústria.

Entende o Fisco que, diferentemente do que alega a Impugnante, os 8 (oito) equipamentos não promovem a classificação e a separação das partículas de carbono, visto que “filtros” e “classificadores aéreos” têm funções díspares, um filtra e o outro classifica.

Assevera que “os classificadores aéreos industriais são equipamentos que utilizam a combinação dos efeitos de fluxos de ar e da gravidade sobre os diferentes tamanhos e pesos das partículas dos materiais, fazendo com que essas se movimentem e se separem de acordo com as diferenças em suas medidas, as quais acabam impondo trajetórias diferentes às partículas presentes dentro do reservatório onde se encontra o fluxo de ar. (...) Feita a separação granulométrica, as partículas do carbetto de silício de cada posição assumem a aparência de um pó homogêneo e encontram-se no estado de Produto Acabado, pronta para serem comercializadas.”

Já os filtros, via de regra, são utilizados nas indústrias com o exclusivo objetivo de promover a contenção de resíduos presentes em um determinado fluido.

Aduz ainda o Fisco que “os filtros constituem-se de sistemas compostos de materiais e/ou processos que por suas propriedades tem a capacidade de reter partículas de uma matéria qualquer, separando-as dos fluídos que as contenham e deixando que este passe por seu meio. Ao mesmo tempo que separa matérias – fluído e partículas - o filtro purifica, mas, no entanto, diferentemente dos classificadores aéreos, o filtro não separa e classifica o material retido.

Que essa operação de filtragem pode se dar em momentos e locais distintos de uma indústria. A princípio, sem que se conheça as peculiaridades do processo executado pelo equipamento existente em cada indústria, não se pode precisar qual a função exercida por ele. Não obstante, é notório que na maioria dos casos os aparelhos de filtragem cumprem função acessória em relação ao processo de transformação de insumos e matérias primas em um produto acabado.”

Finalizando, ressalta o Fisco que, comumente, os filtros estão empregados nas indústrias com a finalidade de purificar os fluídos hidráulicos utilizados tanto na lubrificação de equipamentos, quanto no seu resfriamento, ou ainda, para a retirada dos resíduos poluentes existentes nos fluídos dispensados no meio ambiente pelos mais diversos tipos de indústrias.

Assim, após os fundamentos apresentados tanto pela Impugnante quanto pela Fazenda, pode-se afirmar que os Filtros atuam sob duas premissas, ou seja, a



primeira como parte integrante do processo industrial na captação de partículas do carvão de silício, em suspensão para serem despejadas em *big bags*, retornando, desta forma, à linha de produção para se juntar ao carvão de silício produzido, e que terá como destino à comercialização, e a segunda, de forma intrínseca a esse mesmo processo de fabricação do produto carvão de silício, na captação de poluentes, evitando assim a contaminação do meio ambiente.

O Fisco reconhece que os Filtros capturam partículas dos produtos em suspensão, ao afirmar que “ao longo das diversas etapas da produção ocorre uma pequena perda dos grãos de carvão, a qual, de acordo com o declarado pelo Contribuinte ao Fisco e aos técnicos da Supram, não alcança quantidades e valores expressivos quando comparados ao total da produção”.

Continuando, diz que “Tal fato se comprova pelas informações contidas em seus arquivos eletrônicos entregues à SEF/MG (Sped), o que foi demonstrado pelo Fisco no quadro de fls. 30 dos autos. Observa-se que, em comparação com o total das saídas de todos os produtos fabricados pela Autuada, a quantidade de saídas de pó de filtro (vendas, transferências, remessa em consignação mercantil, remessa de amostra grátis e outras), representou apenas 0,68% (zero vírgula sessenta e oito por cento) daquele universo, e o valor daquelas saídas de pó de filtro alcançou tão somente 0,57% (zero vírgula cinquenta e sete por cento) do valor total das saídas de todos os produtos fabricados pelo contribuinte”.

Por essas afirmações, pode-se concluir que a negativa do Fisco ao direito do crédito de ICMS sobre a energia elétrica consumida nos filtros se respalda no fato de que a captação de parcela do produto em suspensão se mostra num percentual tão pequeno que não justificaria qualquer desembolso da empresa autuada para esse fim, e que, por essa razão, todo o investimento nos filtros tem como o único objetivo atender à legislação ambiental.

Contudo, independente do percentual de atuação dos filtros nessa ou naquela premissa, nos leva ao entendimento de que eles, por também atuarem de forma específica na captação de partículas do produto em suspensão, não podem ser desassociados do processo produtivo.

Para o presente caso, por estar, dentro da minha avaliação, diante da análise de utilização das premissas acima, que possam justificar o consumo de energia elétrica com o fito de permitir a apropriação do crédito de ICMS, não se tem na legislação qualquer definição de um percentual de atuação no processo produtivo, a partir do qual se justificaria o direito ao crédito do ICMS.

Desta feita, fica claro, no entendimento deste conselheiro, que a atuação relativa a glosa de crédito do ICMS sobre o consumo de energia elétrica nos filtros é inconsistente, razão pela qual o meu voto é pela improcedência da mesma.

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

Assim, pelas razões expostas, devem ser canceladas as exigências do Auto de Infração relativas ao estorno de créditos efetuado relativamente à energia elétrica consumida nos filtros.

**Sala das Sessões, 08 de novembro de 2018.**

**Wagner Dias Rabelo  
Conselheiro**

CC/MG

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

---

Acórdão:	23.122/18/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000770876-05	
Impugnação:	40.010144422-48	
Impugnante:	Saint-Gobain do Brasil Produtos Industriais e para Construção Ltda.	
	IE: 001026181.02-35	
Proc. S. Passivo:	Márcio Augusto Athayde Generoso/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 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 a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS em razão de aproveitamento indevido de créditos referentes a aquisições de energia elétrica consumida fora do processo produtivo da Autuada, Em que pese não discordar do Relator no que tange a irregularidade de apropriação dos créditos, peço vênia para divergir em relação a cobrança da multa isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Além da exigência do ICMS, crédito decorrente do descumprimento da obrigação principal por violação ao art. 29, § 5º da Lei nº 6.763/75, foram exigidas Multas de revalidação e Isolada. As multas são as previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI ambos 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:

(...)

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

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Via de regra é perfeitamente possível que em um mesmo lançamento sejam cumuladas multas de ofício e de revalidação, afinal essas possuem fatos geradores distintos – a primeira incide sobre o descumprimento de obrigação principal e a segunda sobre o descumprimento da obrigação acessória desta decorrente. Entretanto, diante da melhor interpretação a ser dada ao tipo do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, no presente caso essa cumulação não procede.

Embora, tradicionalmente, as condutas previstas no citado artigo 55 estejam relacionadas a uma ação referente ao descumprimento de um dever instrumental, implicando na sanção administrativa que tem a finalidade de fazer impor o mandamento legal de todos colaborarem com o Fisco na arrecadação e fiscalização de tributos, tem-se no caso do inciso XXVI conduta que se confunde com o próprio descumprimento da obrigação principal.

Segundo a norma o contribuinte que apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária deve ser punido com multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

O ICMS é imposto incidente sobre o valor agregado em cada etapa do processo de industrialização e comercialização de mercadoria ou produto, até chegar ao consumidor final. O valor do imposto a ser recolhido no mês corresponde à diferença entre o imposto incidente na saída e o imposto relativo às operações de aquisição de mercadorias e serviços, nos termos da legislação.

Neste cenário, a apropriação indevida de créditos é ação que equivale ao não pagamento do imposto, ou seja, é verdadeira violação as regras que regem a própria obrigação principal. A redação do art. 113 do Código Tributário Nacional é clara ao traçar as diferenças entre obrigações principal e acessória:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale destacar ainda que o art. 115, também do CTN, dispõe que o fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Ora, a ação de apropriação de crédito não tem natureza de obrigação acessória, ao contrário, é ação umbilicalmente relacionada à obrigação principal e a qual decorrente do princípio da não-cumulatividade do imposto.

Portanto, há uma impropriedade no lançamento na medida em que além da multa do art. 55, inciso XXVI, erroneamente classificada como isolada neste caso, também foi exigida a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Ou seja, uma única conduta consubstanciada no recolhimento a menor de ICMS em razão do aproveitamento indevido de créditos está sendo punida duplamente.

Assim, diante de todo o exposto, voto pelo cancelamento da multa prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**Sala das Sessões, 08 de novembro de 2018.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri**  
**Conselheira**