



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**RESOLUÇÃO n° 057 /2021**

**4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**11ª (décima primeira) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO, REALIZADA POR VIDEOCONFERÊNCIA EM 18/03/2021**

**PROCESSO n° 1/3292/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO n° 1/201806359**

**RECORRENTE VOTORANTIM CIMENTOS N/NE SA.**

**CGF 06.321.979-4.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES**

**EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO.** Julgado **PROCEDENTE** o lançamento, por unanimidade de votos. Afastada a preliminar de nulidade por **irregularidades do Termo de Conclusão** e indeferida a perícia requerida pelo sujeito passivo, ambas por unanimidade de votos. O Sujeito passivo creditou-se indevidamente de ICMS, quando estornou créditos de operações de entrada de energia elétrica em valores inferiores a 20% (vinte por cento) e, manteve em sua apuração mensal créditos em valores superiores ao limite de 80% (oitenta por cento) autorizado pela legislação tributária, quando o estabelecimento não possui equipamento específico para medir o consumo de energia na área industrial. **RECURSO ORDINÁRIO** conhecido e não provido, por unanimidade de votos. Decisão no sentido de confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão com base no artigo 33 II 'b' da Lei Complementar n° 87/96 alterada pela Lei Complementar n° 102/2000; art. 49 §2º, I, 'b' da Lei n° 12.670/1996; art. 60 §11º, 'b' c/c §19º do Decreto n° 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, II, 'a' da Lei n° 12.670/96, com redação da Lei n° 13.418/03.

**PALAVRAS-CHAVES: CRÉDITO. ESTORNO. ENERGIA ELÉTRICA. EQUIPAMENTO. INDUSTRIA.**

**RELATÓRIO:**

O auto de infração relata que o sujeito passivo manteve crédito indevido de ICMS de energia elétrica em sua conta gráfica no valor de R\$ 337.605,50 (trezentos e trinta e sete mil, seiscentos e cinco reais e cinquenta centavos).

A Informação Complementar relata que a empresa apresentou um Laudo Técnico, visando a manutenção do crédito indevidamente aproveitado em sua conta gráfica, mas, a legislação vigente limita o direito ao crédito a 80% (oitenta por cento) do valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, quando não houver medidor específico para a área industrial, devendo estornar 20% (vinte por cento) do imposto destacado como determina o art. 60 §9º do Decreto n° 24.569/1997.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

O sujeito passivo apresentou **defesa** na qual argui nulidade do auto de infração por irregularidade no Termo de Conclusão de Fiscalização, com afronta ao art. 30, art. 53 e art. 822 do Decreto nº 24.569/99. No mérito, arguiu a legalidade na escrituração do ICMS energia elétrica e, o direito ao aproveitamento integral do crédito fiscal, ao que requer a IMPROCEDÊNCIA.

A 1ª Instância julgou **PROCEDENTE** o lançamento, considerou que o sujeito passivo creditou-se indevidamente do ICMS relativo ao consumo de energia elétrica posto que a empresa não dispunha de equipamento que fizesse medição própria específica para a área industrial, como determina o art. 60 §19 do Decreto nº 24.569/1997. Indeferiu o pedido de perícia por entender que os fatos imputados estão provados e não foram desqualificados pela DEFESA. Decisão amparada nos arts. art. 57, 60, §11, inc. I 'b', §19, inc. I e II do Decreto nº 24.569/97. Penalidade inserta do art. 123, II "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

A empresa interpôs **Recurso Ordinário** com os seguintes argumentos:

- Tempestividade e Suspensão do crédito tributário;
- Preliminarmente, requer nulidade do auto por irregularidade do Termo de Conclusão de Fiscalização, por ausência de elementos obrigatórios previstos na legislação, tais como: dispositivos infringidos, base de cálculo e alíquotas;
- No mérito, entende que há equívocos nos cálculos apresentados pela fiscalização autuante (fls. 145/147), ao que indica as Notas Fiscais nº 486 e 12314 cuja escrituração e estorno não teriam sido considerados pela fiscalização nos meses de junho e agosto, juntamente com outros estornos realizados nos meses de janeiro a abril de 2015;
- O Laudo Técnico identificou de forma precisa a porcentagem de energia elétrica que é utilizada no processo produtivo, sendo 98.87% nas instalações destinadas às atividades industriais e 1.13% nas demais áreas de apoio e/ou administrativas;
- O STJ definiu que o crédito de energia elétrica é possível no processo de industrialização, por ter caráter de mercadoria;
- Requer perícia em busca da verdade material para responder aos quesitos apresentados às fls. 154;
- Requer a aplicação da multa de 1% (um por cento) prevista no parágrafo único do art. 126, da lei 12.670/96, pois os documentos fiscais foram escriturados em livro contábil, fato que pode ser provado mediante perícia, assim seria aplicável a penalidade menos gravosa ao contribuinte nos termos do art. 112 do CTN;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de PROCEDÊNCIA do auto de infração. Sugere o afastamento das nulidades e não aceitação do Laudo Técnico apresentado pela empresa como prova de consumo, posto que a apropriação do crédito do ICMS relativo à energia elétrica e o uso de equipamento estão predeterminados em lei. Não identificou equívocos nos cálculos e que as notas fiscais nº (s) 486 e 12314, escrituradas em junho e agosto de 2015, respectivamente foram consideradas no levantamento fiscal quando fez a apuração das diferenças.

**Em síntese é o relatório.**

**VOTO DA RELATORA:**

Considera-se o recurso ordinário tempestivo e que o crédito tributário está suspenso, enquanto, pendurar a análise do recurso no âmbito administrativo, por força do inciso III do art. 151 do CTN.

Sobre as *preliminares de nulidade* suscitadas pela parte, afasta-se a existência de irregularidades do **Termo de Conclusão**, pois, todas as informações necessárias à ampla defesa estão nos autos, inclusive os dados relativos aos dispositivos infringidos, base de cálculo e alíquota. Convém destacar que a finalidade do referido termo é encerrar a ação fiscal e que o instrumento acusatório e constitutivo do crédito tributário é o Auto de Infração, o qual se encontra lavrado de forma regular com todas as informações necessárias a ampla defesa.

Em relação ao **mérito**, a Lei Complementar n.º 87/1996, com redação da Lei Complementar n.º 102/2000, restringe o direito ao crédito de energia elétrica a algumas situações específicas, dentre as quais quando *a energia for consumida no processo de industrialização*:

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;
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e"
- d) a partir de 1º de janeiro de 2033, nas demais hipóteses; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Neste sentido, a Lei nº 12.670/1996 e o Decreto nº 24.569/1997 reconhecem o direito ao crédito de energia elétrica da entrada no estabelecimento **quando consumida no processo de industrialização**, dentre outras hipóteses específicas previstas em lei:

**Art. 49.** Para a compensação a que se refere o Artigo 46, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu consumo ou ao Ativo Permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 2º Somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

I - a partir de 1º de janeiro de 2001:

b) quando consumida no processo de industrialização; e ( Lei nº 12.670/1996)

**Art. 60.** Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

§ 11. A energia elétrica entrada no estabelecimento somente dará direito a crédito:

I – a partir de 1º de janeiro de 2001:

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) **quando consumida no processo de industrialização;**

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; (Decreto nº 24.569/1997)

A empresa autuada possui (CNAE 2320600 - Fabricação de Cimento) e exerce atividade industrial por isso têm direito ao crédito da energia consumida em seu processo de industrialização, mas, não pode se creditar de energia consumida em áreas de atividade administrativa da empresa.

O direito ao crédito **integral** da energia elétrica consumida no processo de industrialização é reconhecido pelo fisco somente quando o estabelecimento dispuser de equipamento que faça medição própria específica para a área industrial, nos termos do art. 60 §19 do Decreto nº 24.569/1997:

Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

§19. Na hipótese prevista na alínea 'b' do inciso I do §11 deste artigo, o sujeito passivo poderá creditar-se do ICMS mediante uma das alternativas abaixo:

I – do montante integral, quando o sujeito passivo dispuser de equipamento que faça medição própria específica para a área industrial;

II – de 80% (oitenta por cento) do valor do imposto devido, destacado no documento fiscal de aquisição, independentemente de comprovação do efetivo emprego da energia elétrica adquirida



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Quando o sujeito passivo não comprovar o consumo de energia elétrica na atividade industrial, por meio de equipamento próprio, o direito ao crédito fica restrito ao percentual de 80% (oitenta por cento) do valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, devendo a empresa estornar os 20% (vinte por cento) restantes em sua EFD.

A fiscalização identificou que o sujeito passivo estornou créditos de operações de entrada de energia elétrica em valores inferiores a 20% (vinte por cento) e, manteve em sua apuração gráfica créditos superiores ao limite de 80% (oitenta por cento) previsto na legislação tributária, apesar de não possuir equipamento específico na área industrial.

A apresentação de Laudo Técnico descritivo de consumo de energia elétrica, produzido de forma unilateral pela recorrente ou por terceiros contratados, não constitui instrumento hábil a provar o real consumo da energia elétrica no processo industrial do estabelecimento, por isso nem sequer pode ser objeto de exame pericial nos termos do art. 97, V, da Lei n.º 15.614/2014, motivo pelo qual **Indefiro o pedido de perícia** solicitado pela parte.

Neste contexto, considera-se que não é razoável periciar Laudo Técnico ou qualquer outro documento ou livro, quando estes não se prestam a legitimar o crédito integral do imposto destacado no documento fiscal de aquisição da energia elétrica, cujo reconhecimento está vinculado ao uso de equipamento específico para a área industrial, por expressa determinação legal.

Acrescenta-se que os quesitos apresentados pela parte estão relacionados ao mérito e não dependem de análise técnica, pois não seria possível ao perito averiguar qual o montante de energia efetivamente consumida no processo industrial da empresa em 2015, principalmente, quando não havia equipamento próprio à época para registrar o real consumo.

Sobre os supostos vícios indicados pela defesa no levantamento fiscal, convém ressaltar que os valores descritos na planilha fiscal correspondem aos estornos de créditos de energia elétrica informados a cada mês pelo próprio contribuinte no SPED, conforme consulta ao Sistema da SEFAZ.

O agente fiscal calculou o montante de estorno correspondente a 20% (vinte por cento) dos créditos originados de operações de aquisição da energia elétrica, de acordo com a legislação tributária, e confrontou com os estornos registrados na ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD da empresa. O resultado mostrou que nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e agosto de 2015, houve estornos inferiores a 20% (vinte por cento), enquanto, nos meses de junho e julho a empresa realizou estornos superiores ao percentual devido, nos demais meses o estorno foi realizado com o percentual correto.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

A recorrente argui equívocos nos cálculos apresentados pela fiscalização e indica as notas fiscais nº (s) 486 e 12314 que teriam sido escrituradas em mês diverso do estorno, porém, o levantamento fiscal compensou os estornos com valores superiores ou iguais ao percentual de 20% (vinte por cento) com os estornos realizados em valores inferiores ao referido percentual, deste modo considerou todos os estornos registrados pela recorrente durante o exercício de 2015, portanto, as diferenças apuradas permaneceriam independentemente do mês em que o estorno foi registrado pela recorrente.

A análise do levantamento fiscal confirma que o sujeito passivo lançou créditos destacados nas notas fiscais de entrada de energia elétrica e, efetuou estornos de crédito em sua Escrita Fiscal Digital - EFD em valores inferiores a 20% (vinte por cento) dos créditos originados de operações de aquisição da energia elétrica, conseqüentemente manteve em sua apuração mensal créditos indevidos, que foram registrados em valores superiores ao limite de 80% (oitenta por cento) autorizado pela legislação tributária, quando não há comprovação do efetivo emprego da energia elétrica adquirida no processo industrial, por equipamento próprio.

A manutenção de crédito de energia elétrica em valores superiores ao limite de 80% (oitenta por cento), autorizado pela legislação tributária, repercutiu na apuração mensal da empresa, de modo que o valor do imposto a recolher foi inferior ao efetivamente devido em cada mês.

Considerando que a apuração da empresa apresentou saldo devedor em todo o exercício de 2015, conclui-se que o sujeito passivo aproveitou-se integralmente da parcela de imposto que não foi objeto de estorno, motivo pelo qual cabe a cobrança da quantia de imposto que foi indevidamente aproveitado, acrescido da penalidade prevista no art. 123, II, 'a' da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/03:

**Art. 123.** As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

II - com relação ao crédito do ICMS:

crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta-gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não-realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Afasta-se a aplicação da penalidade requerida pela parte, prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96, posto que “energia elétrica” é considerada mercadoria sujeita ao regime normal de tributação, não se enquadra dentre às hipóteses de substituição tributária, não-incidência ou isenção incondicionada previstas no caput do referido dispositivo, bem como a conduta infracional praticada pelo sujeito passivo gerou falta de recolhimento do imposto lançado no Auto de Infração.

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA proferida pela 1ª Instância, devendo o sujeito passivo recolher imposto e multa lançados no Auto de Infração, nos valores indicados no demonstrativo de crédito tributário abaixo:

**CRÉDITO TRIBUTARIO:**

ICMS =	R\$ 337.605,50
MULTA =	R\$ <u>337.605 50</u>
TOTAL =	R\$ 675.211,00

*É como voto.*

**DECISÃO:**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE: **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A** e RECORRIDO: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: **1. Quanto a Irregularidades do Termo de Conclusão, por afronta ao art. 30 c/c art. 53, ambos do Decreto nº 25.468/99, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, afasta a preliminar de nulidade arguida por entender que as peças constantes nos autos contém informações suficientes não trazendo nenhum prejuízo à defesa do contribuinte; 2. Quanto a conversão do julgamento em realização de Perícia, para análise de laudo técnico trazido pela recorrente para que seja verificado qual o real percentual de consumo da empresa, assim como verificar possíveis equívocos apresentados pela empresa, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, afastar os pedidos, entendendo que a legislação não comporta acatamento de laudo técnico,**



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

produzido de forma unilateral e que o agente fiscal já fez o lançamento dos créditos trazidos em sede de recurso. **No mérito**, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ressalte-se que em relação ao reenquadramento dos arts. 126 e parágrafo único da Lei nº 12.670/96, a Câmara entendeu, por decisão unânime, não ser cabível à acusação de que trata o presente processo. Presente, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da autuada Dr. Sávio Oliveira

Presentes a 11ª (décima primeira) Sessão Ordinária Virtual da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, o Presidente Dr. José Augusto Teixeira e os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, Wemerson Robert Soares Sales, Francileite Cavalcante Furtado Remígio e Fernando Augusto de Melo Falcão. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara, Ana Paula Figueiredo Porto.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de abril de 2021.

DALCILIA BRUNO SOARES:42442796368  
6368  
Assinado de forma digital por DALCILIA BRUNO SOARES:42442796368  
Dados: 2021.04.14 17:54:19 -03'00'

**Dalcília Bruno Soares**  
CONSELHEIRA RELATORA

JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
15  
Assinado de forma digital por JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2021.05.07 10:07:44 -03'00'

**José Augusto Teixeira**  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
BARBOZA  
Assinado de forma digital por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2021.05.31 09:58:51 -03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
PROCURADOR DO ESTADO