

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.117/16/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000252787-61  
Impugnação: 40.010137849-78  
Impugnante: Mineração Lapa Vermelha Ltda  
IE: 783377751.03-07  
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE. Acusação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo a entrada de insumos empregados em mercadoria, cuja subsequente saída ocorreu ao abrigo da isenção do imposto prevista no item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Crédito do imposto vedado nos termos do art. 31, inciso II da Lei nº 6.763/75. Irregularidade apurada após análise fiscal da denúncia espontânea apresentada pela Autuada, por meio da qual foram efetuados os estornos dos referidos créditos do imposto em valores menores do que o devido. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve ser ajustada a apuração realizada pelo Fisco, para que seja dela expurgado o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado, cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00). Entretanto, na apuração do percentual das saídas, deve ser aplicado o índice apurado considerando a proporção em relação aos valores totais das saídas de mercadorias, e não em relação às toneladas de produtos. Deve ser excluída, ainda, a exigência remanescente da multa isolada exigida, por ser inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/04/12 a 31/05/14, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a insumos aplicados na industrialização de mercadorias, cuja subsequente operação se deu sob o abrigo da isenção do imposto (Planilha 02, Anexo 2).

Explica a Fiscalização que as irregularidades foram apuradas mediante conferência do Termo de Autodenúncia formador do PTA nº 05.000243531-68, dos arquivos eletrônicos transmitidos à Fiscalização pela Autuada – SPED-FISCAL e de Notas Fiscais Eletrônicas emitidas.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído (*vide* fls.198/209), a Impugnação às fls. 177/196, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 221/239.

Em sessão realizada em 25/08/15, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 02/09/15.

Em sessão realizada em 02/09/15, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 10 (dez) dias, contado do recebimento da intimação, traga aos autos, por amostragem, cópia das notas fiscais emitidas, constantes na relação da "Planilha 01-A" de fls. 22/32 e mídia eletrônica, fls. 165, cujas saídas dos produtos ocorreram com tributação normal, diferidas e isentas. Em seguida, vista à Fiscalização. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização desdobre a "Planilha 01-A" por Código de Situação Tributária ("00", "40" e "51"). Em seguida, vista à Impugnante.

A Autuada cumpre o despacho às fls. 252/749.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 753/760, e a Autuada às fls. 766.

Em sessão realizada em 03/03/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta com retorno ao Setor de Pautamento para que seja pautado conjuntamente com o PTA nº 01.000253234-81. Manifestaram-se favoravelmente à medida, pela Impugnante a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/04/12 a 31/05/14, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a insumos aplicados na industrialização de mercadorias, cuja subsequente operação se deu sob o abrigo da isenção do imposto (Planilha 02, Anexo 2).

A Impugnante aduz pela insuficiência da investigação fiscal acerca das circunstâncias de fato envolvidas na sua atividade mineradora e transformadora – extração do calcário e sua transformação em cal – o que implicaria na invalidade do trabalho fiscal dado a inexistência de uma demonstração clara dos elementos das supostas infrações apontadas pela Fiscalização.

Entretanto, referido argumento não merece prosperar.

Ressalta-se que, nos Anexos ao Auto de Infração, no Demonstrativo do Crédito Tributário e Correção Monetária, no Relatório Fiscal e mais nos seis anexos juntados ao presente Processo Tributário Administrativo, constam todas as circunstâncias, valores, quantidades, conceitos, classificações e fundamentos legais que possibilitam a compreensão do alcance e sentido do Auto de Infração.

Ademais, a própria Impugnante bem demonstra o contrário do que alega, uma vez que, em seguida a sua crítica, põe-se a debater e refutar os dados e fundamentos do trabalho fiscal, item por item, o que é prova inequívoca da suficiência dos elementos levados aos autos pela Fiscalização, ao mesmo tempo que demonstra a compreensão necessária do trabalho.

Ao questionar a acusação de aproveitamento indevido de créditos relativos às operações subsequentes não isentas, a Impugnante tenta demonstrar o engano do levantamento fiscal em razão da adoção de parâmetros e classificações que, segundo ele, estariam equivocados por não serem legal e contabilmente adequados para realizar a apuração dos índices e valores anotados pela Fiscalização em seu trabalho.

Primeiramente, contesta o método utilizado pela Fiscalização no cálculo dos índices mensais de estorno proporcional dos créditos de ICMS, sustentando que as saídas da cal – operações tributadas – não deveriam ter sido consideradas, uma vez que o estabelecimento filial não produz esse produto, mas o recebe do estabelecimento matriz e a embarca no terminal ferroviário ali existente para remetê-la aos seus clientes, sem que ela sequer permaneça em seu estoque.

Por conseguinte, alega que nenhum insumo adquirido pela filial se aplica às operações com a cal, mas são inteira e exclusivamente aplicados no beneficiamento do calcário cominuído.

Ora, sob tal argumento concluiria-se pela total impossibilidade do aproveitamento dos créditos vinculados aos insumos adquiridos pela filial. Uma vez que todo ele é destinado ao beneficiamento da pedra calcária visando a sua transformação em brita – cuja saída é isenta – não se pode permitir que qualquer fração daquele crédito de ICMS possa ser aproveitado.

Contudo, não obstante o conhecimento e controle que o Contribuinte detêm sobre o seu próprio negócio e o benefício que sua afirmação traz para a certeza da correção da autuação fiscal, mas em atenção aos fatos e ao princípio da verdade real – informativo do Processo Tributário Administrativo – é forçoso reconhecer o dispêndio de insumos na atividade de recepção e despacho da cal, desempenhada pela filial.

Ainda que em proporções menores que aquelas observadas no beneficiamento da pedra calcária, a filial despende energia elétrica nas etapas de descarregamento – quando do recebimento – transporte interno e carregamento da cal nos vagões que adentram ao terminal ferroviário situado dentro do seu estabelecimento.

Assim, esse insumo utilizado não pode ter o crédito de ICMS vinculado à sua aquisição estornado, uma vez que o seu uso está relacionado a operações de saídas de um produto debitado pelo imposto, a cal.

Dessa maneira, corretamente agiu a Fiscalização ao reconhecer o direito ao creditamento daquele ICMS para o contribuinte, promovendo tão somente o estorno dos insumos vinculados à industrialização do produto cuja saída é isenta do imposto, a brita calcária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já exposto no relatório acima, foi determinada realização de diligência, e em atendimento à mesma, a Fiscalização colacionou aos autos os seguintes demonstrativos:

- *“Relação de saídas usadas no cálculo da proporção do estorno nas entradas de insumos e para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas e CST vinculado à operação”;*

- *“Saídas usadas no cálculo da proporção do estorno de entradas de insumos para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas – quantidade de saídas mensais por CST – quadro sintético”;*

- *“Saídas usadas no cálculo da proporção do estorno de entradas de insumos para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas – quantidade de saídas mensais por CFOP – quadro sintético”.*

Destaca a Fiscalização que as informações apresentadas nos quadros acima refletem os dados e classificações efetuadas pela Contribuinte e declaradas à SEF/MG por meio dos arquivos eletrônicos.

A Fiscalização, em relação à alegação defensiva de que foram computadas, na apuração fiscal das saídas de britas beneficiadas pela isenção, operações tributadas e diferidas, deixou consignado o seguinte:

*“Observamos, tão somente, que apesar das planilhas elaboradas pela Fiscalização, apresentarem operações de saídas de brita sob o instituto do diferimento, a determinação desta suposta condição jurídica foi dada pelo próprio contribuinte atuado em seus livros e documentos fiscais.*

*A Fiscalização, tanto na elaboração do Auto de Infração, quanto na Manifestação Fiscal, deixa claro o erro da classificação/interpretação efetuada pelo contribuinte, em relação à legislação vigente. E justamente para corrigir esta distorção causada e cobrar o ICMS não declarado e não pago pelo contribuinte ao erário é que foi lavrada a peça fiscal considerando a correta aplicação da legislação tributária, ou seja, incorporando as operações de saídas de britas beneficiadas com o suposto diferimento do ICMS, no cálculo das operações de saídas beneficiadas pela isenção do imposto”.*

Importante destacar que não consta do Auto de Infração qualquer acusação fiscal de que a Autuada utilizou-se indevidamente do diferimento do imposto, como tangenciado pela Fiscalização na fala acima reproduzida.

Lado outro, conveniente trazer à baila a seguinte resposta de Consulta de Contribuintes dada pela SUTRI/SEF/MG acerca da tributação do calcário britado:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 136/2015

PTA Nº: 45.000009150-17

CONSULENTE: Agrimig Calcário Agrícola Ltda.

ORIGEM: Arcos - MG

CONSULTA INEPTA - Com fundamento nos incisos I e II do *caput* e inciso II do parágrafo único, ambos do

art. 43 do RPTA, declara-se inepta a presente consulta por não descrever exata e completamente o fato que lhe deu origem, e por versar sobre disposição claramente expressa na legislação.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, que apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito, tem como atividade econômica principal a extração de calcário e dolomita e beneficiamento associado (CNAE 0810-0/04).

Informa que efetua a industrialização/beneficiamento e comercialização de sua própria produção, a qual seria composta dos seguintes produtos finais:

- corretivo de solo - NCM 2521.00.00 (castinas, pedras calcárias utilizadas na fabricação de cal ou de cimento), onde consta na TIPI - Seção V - Produtos Minerais - Capítulo 25 - Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento, nas considerações gerais que “as pedras desta posição são também utilizadas sob a forma de pós, como corretivo de terras”;

- **calcário britado P-0, P-1, P-2, P-4 e P-7 (britas utilizadas na construção civil) - NCM 2517.10.00 (calhaus, cascalho, pedras britadas, dos tipos geralmente usados em concreto ou para empedramento de estradas, de vias férreas ou outros balastros, seixos rolados e silex, mesmo tratados termicamente);**

- **calcário britado P-3 e P-5 (pedra calcária utilizada na produção da cal) - NCM 2521.00.00 (castinas; pedras calcárias utilizadas na fabricação de cal ou de cimento), onde consta na TIPI - Seção V - Produtos Minerais - Capítulo 25 - Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento, nas considerações gerais que “as pedras desta posição são também utilizadas sob a forma de pós, como corretivo de terras. Esta posição não abrange, porém, as pedras britadas utilizadas em concreto (betão), para empedramento de estradas ou para balastro de vias férreas (posição 25.17)”.**

Entende que seus produtos teriam o tratamento tributário nas operações internas em conformidade com o RICMS/02, conforme se segue:

- corretivo de solo - NCM 2521.00.00: operação com diferimento do ICMS nos termos dos itens 25 e 33 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02;

- **calcário britado P-0, P-1, P-2, P-4 e P-7 (britas utilizadas na construção civil) - NCM 2517.10.00:**

**operação isenta do ICMS nos termos do item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02;**

**- calcário britado P-3 e P-5 (pedra calcária utilizada na produção da cal) - NCM 2521.00.00: operação com diferimento do ICMS nos termos do item 32, subalínea "b.1", da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.**

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Com base no informado na exposição, está correto o entendimento da Consulente no que diz respeito à tributação aplicada aos produtos mencionados?

2 - Caso esteja agindo de maneira divergente da tributação correta aplicável, como proceder nessas operações e qual o fundamento legal aplicável?

RESPOSTA:

Nos termos dos incisos I e II e parágrafo único do art. 43 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3/03/2008, deve ser declarada a inépcia da consulta que não descrever exata e completamente o fato que lhe deu origem, além de versar sobre disposição claramente expressa na legislação.

**Verifica-se que a Consulente não descreve de forma específica sobre a operação que de fato realiza, mas apenas relaciona mercadorias que produz com a respectiva classificação e descrição da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.**

**Cabe observar que a aplicação das disposições legais citadas relativas ao diferimento do pagamento do ICMS está condicionada ao tipo de destinatário da mercadoria, o que não foi explicitado pela Consulente.**

**Os dispositivos não deixam margem a dúvidas para sua interpretação. Tratam-se de disposições claramente expressas, inclusive no tocante às condicionantes nelas estabelecidas, que se forem observadas, poderão ser aplicadas relativamente às mercadorias relacionadas pela Consulente, conforme se segue:**

Item	Hipótese/condições
25	Saída de adubo, simples ou composto, fertilizante, corretivo de solo e esterco animal, produzidos no Estado, para uso na agricultura bem como no melhoramento de pastagens.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Item	Hipóteses/condições
33	<p>Saída de substância mineral submetida a processo de moagem ou pulverização, do estabelecimento extrator, com destino a:</p> <p>a) outro estabelecimento do mesmo extrator;</p> <p>b) estabelecimento de produtor rural para utilização como corretivo de solo.</p>

Item	Hipóteses/condições
32	<p>Saída, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou industrialização de:</p> <p>a) minério de ferro;</p> <p>b) substância mineral ou fóssil:</p> <p>b.1) em estado bruto ou submetida a processo de secagem, desidratação, desaguamento, filtragem, flotação, aglomeração, fragmentação, concentração, briquetagem, pulverização, homogeneização, levigação, pelotização ou acondicionamento;</p> <p>b.2) obtida por fiação, garimpagem ou cata, ou extraída por trabalhos rudimentares, hipótese em que o adquirente ou destinatário emitirá nota fiscal por ocasião do recebimento da mercadoria, entregando ao vendedor a 4ª (quarta) via ou cópia DANFE, facultado o acobertamento ou o acompanhamento do trânsito com os referidos documentos.</p>
32.1	O diferimento previsto na alínea "a", quando a mercadoria não for destinada a estabelecimento de empresa extratora de minério de ferro, será autorizado mediante regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte adquirente.
32.2	Para os efeitos de concessão do regime especial a que se refere o subitem anterior, a condição de estar em situação que permitiria a emissão de certidão de débitos tributários negativa para com a Fazenda Pública Estadual será exigida somente do destinatário do minério de ferro.

Item	Hipóteses/condições	Eficácia até
189	Saída, em operação interna, de areia e brita.	Indeterminada

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 29 de junho de 2015. (Grifos foram acrescentados).

Conforme se depreende da resposta de consulta de contribuintes acima reproduzida, há previsão na legislação mineira do diferimento do pagamento do ICMS nas saídas de calcário britado, benefício este que está condicionado ao tipo de destinatário da mercadoria, o que não foi objeto de qualquer análise fiscal no presente lançamento para o afastamento do diferimento do imposto informado nas notas fiscais emitidas pela Autuada.

A Fiscalização, ao detalhar as operações de saída de calcário britado que foram consideradas no presente lançamento como isentas, deixou demonstrado que,

além das saídas de calcário britado que ocorreram com o diferimento do imposto (CST 51), também foram computadas como isentas operações que foram tributadas integralmente pela Autuada (CST 00).

Dessa forma, razão assiste à Impugnante quanto à alegação de que foram consideradas como isentas operações que ocorreram com diferimento do imposto e tributadas, em relação as quais não há que se efetuar estorno dos créditos do imposto relativos aos insumos adquiridos.

Assim, merece reparo a apuração fiscal para que sejam expurgados do presente lançamento o estorno dos créditos do imposto correspondentes a entradas de insumos empregados na produção de calcário britado, cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto e também em relação àquelas que foram tributadas integralmente pela Autuada.

Não obstante, ao proceder o cálculo dos créditos a serem estornados, a Fiscalização adotou procedimento equivocado ao calcular o montante do estorno dos créditos vinculados às aquisições de insumos, com base na proporção das quantidades de saídas de cada um dos produtos.

Passemos então a avaliar a metodologia de cálculo e apuração do montante dos créditos a serem estornados.

De fato, não é correto ou razoável que o cálculo do estorno do crédito de ICMS seja computado tomando-se como parâmetro a quantidade da brita calcária comercializada.

Para apuração de tais montantes, deve ser utilizada no cálculo a variável “valor contábil” dessa operação.

A adoção da variável “quantidade” no cálculo do referido índice de creditamento do ICMS configura infração ao princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal e disciplinado na Lei Complementar nº 87/96, uma vez que da leitura desses dispositivos legais decorreria o entendimento de que tal índice deveria necessariamente ser calculado tomando como parâmetros, os valores contábeis daquelas operações.

A legislação não possibilita a adoção de outra variável que não o valor contábil/base de cálculo do imposto e cita, inclusive, o RICMS na parte em que ele ordena calcular índice semelhante, tomando como parâmetro os valores contábeis das operações de saídas (CIAP).

Uma vez que toda a apuração do ICMS - tanto dos créditos, quanto dos débitos e do decorrente saldo - é feita em referência ao parâmetro valor da operação ( a sua expressão contábil e monetária), do qual se retira a base de cálculo do imposto (cuja expressão também é contábil/monetária), não há sentido em se proceder à apuração do crédito do imposto - e do eventual valor a estornar - tomando como referência qualquer outro dado que exprima uma outra característica da operação, que não o seu valor contábil/monetário.

A técnica aplicada pela Fiscalização não se mostra razoável, uma vez que considerando a enorme diferença comercial observada entre os dois produtos (cal e

brita), tomar como base a proporcionalidade por peso geraria uma distorção na técnica de apuração.

Não se pode perder de vista o fato de que a brita é um subproduto da produção da cal e, portanto não se mostra possível a equivalência entre as duas operações adotando como critério o peso dos produtos finais.

Seria o mesmo que subverter a lógica da tributação considerando que a atividade da empresa Impugnante seria a exploração/comercialização de brita.

Ademais, sobressai um ponto crucial ao deslinde da questão, em momento anterior a 2012 as operações com a brita passaram a receber o benefício fiscal da isenção, sendo este inclusive o substrato de validade a amparar as exigências objeto do presente lançamento.

Contudo, uma vez se procedendo ao estorno dos créditos na proporção do peso do produto final, conforme realizado pela Fiscalização, o resultado matemático geraria um saldo devedor final desfavorável à empresa, em relação ao período anterior em que as operações seriam regularmente tributadas.

Não se pode validar tal procedimento, sob pena de se desvirtuar e subverter toda a ordem e lógica aplicável ao sistema de apuração do ICMS.

Por fim, merece reparo, também, o item do lançamento para que seja excluída a Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie, tendo em vista que, para a irregularidade em exame, há previsão de penalidade específica. Examine-se:

Art. 55. (...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Todavia, em matéria de penalidades, necessária e imprescindível a perfeita vinculação ou subsunção do fato à norma.

A aplicação de penalidades no direito tributário, por ter natureza sancionatória, punitiva, deve observância aos mesmos ditames do direito penal, e, por isso, o tipo descrito na norma sancionatória deve guardar estrita consonância com a conduta tida como faltosa ou delituosa, isto é, a interpretação do ilícito tributário deve ser feita de forma restritiva. Há de se ter em alta consideração o princípio da legalidade estrita, art. 97 do CTN.

Havendo previsão de penalidade específica está será a única a ser aplicada ao caso concreto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta-se que, tendo em vista que este PTA foi pautado para ser julgado conjuntamente com o PTA nº 01.000253234-81 e, por tratarem da mesma matéria e mesma empresa (matriz e filial), os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, constante do PTA citado, foram utilizados em parte, pela Câmara para sustentar sua decisão, com exceção da forma de apuração do percentual das saídas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que seja: 1) expurgado o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00); 2) excluída a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei), 3) na apuração do percentual das saídas, seja aplicado o índice apurado considerando a proporção em relação aos valores totais das saídas de mercadorias, e não em relação às toneladas de produtos. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha, que o julgavam parcialmente procedente nos termos do Parecer da Assessoria, que propôs os itens 1 e 2, acatados na decisão da Câmara. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Andréia Fernandes da Mota.

**Sala das Sessões, 23 de junho de 2016.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Relator**

GR/D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.117/16/2 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000252787-61	
Impugnação:	40.010137849-78	
Impugnante:	Mineração Lapa Vermelha Ltda	
	IE: 783377751.03-07	
Proc. S. Passivo:	Cláudia Horta de Queiroz	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, 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 decisão prevalente, pelo voto de qualidade, considerou parcialmente procedente o lançamento para que seja: 1) expurgado o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00); 2) excluída a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei), 3) na apuração do percentual das saídas, seja aplicado o índice apurado considerando a proporção em relação aos valores totais das saídas de mercadorias, e não em relação às toneladas de produtos.

Entretanto, respeitando os entendimentos em contrário, considero que, relativamente à irregularidade inerente ao aproveitamento indevido de créditos de insumos aplicados na produção de mercadoria (calcário britado “brita”), cujas saídas subsequentes ocorreram sob o abrigo da isenção do imposto, a metodologia utilizada pela Fiscalização mediante apuração das proporções mensais dos índices de estornos com base nas quantidades produzidas de calcário britado (“brita”), determinando o percentual relativo à quantidade de calcário britado destinado à saída com benefício da isenção e o relativo à quantidade de calcário britado destinado à produção de cal virgem foi correta no sentido de se amoldar aos preceitos que norteiam os procedimentos do contribuinte quanto ao creditamento do imposto.

Em relação à matéria, assim prescreve a Lei Complementar nº 87/96:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

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

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

(...)

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

(...)

De plano, observa-se que a Lei Complementar nº 87/96 determina expressamente que o crédito de ICMS referente à aquisição de bens/mercadorias/insumos, cujas saídas posteriores ocorrerem com isenção ou sem tributação do imposto, deverá ser estornado.

Verifica-se, também que, para efeito de estorno do crédito em razão de isenção ou não tributação da saída, a correspondência a ser observada se dá em relação à mercadoria objeto da operação, na expressão de sua base de cálculo, que em uma

acepção simples, sem considerar outras variáveis, poder-se-ia considerar como sendo uma quantidade de produto multiplicada pelo preço aplicado ao seu parâmetro de medida.

Caso assim não fosse, e o estorno ficasse vinculado ao valor financeiro das operações praticado pelo contribuinte, não seria a legislação que determinaria o parâmetro a ser considerado para esse efeito, e sim o contribuinte, que poderia, de acordo com a sua conveniência, em razão da possibilidade de manter em sua escrita fiscal um determinado montante de crédito, direcionar suas operações para essa ou aquela finalidade.

Caso típico nesse contexto é o da mercadoria objeto de redução de base de cálculo em sua saída, sendo inconteste que o crédito a ser considerado para efeito de apropriação por parte do contribuinte é aquele correspondente ao idêntico percentual tributado da mercadoria, *ipsis litteris*:

RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

II - vierem a ser integrados ou consumidos em processo de comercialização, industrialização, produção, extração, geração, prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, quando a operação ou prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, observado o disposto no § 3º deste artigo;

(...)

IV - vierem a ser objeto de subsequente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

(...) (Grifou-se)

Há que se observar, por oportuno, que o estorno de crédito efetuado pela Fiscalização se ateve ao percentual de crédito do imposto referente aos insumos apropriados no período que foram consumidos na produção de brita, cuja saída do estabelecimento ocorreu com isenção do ICMS.

Corroborando esse entendimento, *permissa venia*, transcreve-se os apontamentos da Assessoria do CC/MG ao analisar essa mesma infringência no Auto de Infração PTA/AI nº 01.000253234-81, cujo autuado foi outro estabelecimento do contribuinte, de I.E.: 493.377.751.0230:

**“Do aproveitamento indevido de créditos de insumos aplicados na produção de mercadoria (calcário britado “brita”), cujas saídas subsequentes**

**ocorreram sob o abrigo da isenção do imposto (irregularidade 03 do Auto de Infração – AI)**

*Este item do lançamento cuida da acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, referentes a insumos aplicados na industrialização de mercadoria (calcário britado “brita”), cuja subsequente operação deu-se ao abrigo da isenção do imposto (item 189 da Parte I do Anexo I do RICMS/02), no período de 01/04/12 a 31/05/14.*

*Quanto à apuração fiscal, depreende-se, das planilhas correspondentes a este item do lançamento, que foram efetuados os seguintes levantamentos/apurações para o estorno dos créditos do imposto proporcionais às saídas isentas de brita (demonstrativos de apuração encontram-se na íntegra na mídia eletrônica de fls. 453):*

*- na planilha de fls. 39/58 (Planilha 01-B), foram apuradas as saídas da cal virgem realizadas no período autuado (em toneladas), lembrando que o calcário britado é matéria-prima para a produção de cal, cuja saída é tributada pelo ICMS; portanto alguns insumos utilizados na produção de calcário britado também são utilizados na produção da cal virgem;*

*- na planilha de fls. 59/78 (Planilha 01-A), foram apuradas as saídas de calcário britado realizadas no período autuado (em toneladas), cujas operações ocorreram com isenção, conforme afirmado pela Fiscalização;*

*- no demonstrativo de fls. 38 (Planilha 01), foi feita a apuração de todo o calcário produzido mensalmente pela empresa autuada mediante o somatório do calcário utilizado na produção de cal virgem com o produzido para venda, determinando as respectivas proporções em relação ao total produzido, mensalmente.*

*Observa-se que a quantidade de calcário produzido para ser utilizado na produção de cal foi apurada de acordo com o documento constante do Anexo 09, relativo aos “critérios técnicos de cálculo da quantidade de brita necessária para a produção de cal virgem, utilizado na elaboração da Planilha 01” (fls. 214/218), elaborado pelo Ministério de Minas e Energia – MME (Secretaria de Geologia, Mineração e Transformação Mineral – SGM “Produto RT 38 Perfil do Calcário”). Então, a Fiscalização constatou que, **para cada tonelada de cal virgem, na prática, as indústrias produtoras de cal virgem observam a relação de aproximadamente 02 (duas) toneladas de calcário** (vide fls. 218).*

*Assim, a Fiscalização apurou a quantidade mensal de calcário utilizado na produção de cal virgem, conforme, a título de exemplo, constata-se para o mês de março de 2012 (demonstrativo de fls. 38):*

*- quantidade de cal virgem produzida: 4.804,16 de cal virgem (em toneladas) x 02 (conforme documento elaborado pelo MME) = 8.168,32 toneladas de calcário britado utilizadas para a fabricação da referida quantidade da cal virgem, que representam 29,05% do calcário produzido no período (8.168,32 quant. consumida para produção da cal /28.120,17 calcário produzido = 29,05%).*

*Verifica-se que o restante do calcário produzido pela empresa no mês de março de 2012 (28.120,17 - 8.168,32 = 19.951,85), que representa 70,95% do total de*

*calcário produzido, foi atribuído como consumido na produção de brita, cuja saída do estabelecimento ocorreu com isenção do ICMS, conforme afirma a Fiscalização. Portanto, 70,95% dos créditos do imposto referentes aos insumos apropriados no período foram objeto de estorno nos presentes autos, conforme a seguir exemplificado:*

*- no mês de março de 2012, a empresa creditou de R\$ 12.139,35 (ICMS referente a insumos diversos listados na Planilha 02-A) x 70,95% = R\$ 8.612,85, este valor foi objeto de estorno de créditos no mês de março de 2012, conforme demonstrativo de fls. 80, no qual também foram considerados os estornos dos créditos do imposto efetuados pela Autuada nos termos da autodenúncia.*

*Dessa forma, não merece prosperar o questionamento da Defesa de que não há previsão legal para que os índices de estorno dos créditos do imposto sejam apurados pela relação entre as “quantidades toneladas” de mercadorias tributadas e isentas, conforme procedimento adotado pela Fiscalização.*

*Como se vê, a Impugnante entende que o critério por ela adotado, para apuração da proporção das operações de saídas que ensejam ou não o creditamento do imposto referente aos insumos adquiridos, para fins de estorno dos créditos em exame, somente pode ser compreendido pelo valor fiscal/valor contábil, considerando-se que a estrutura fiscal de apuração do ICMS é balizada exclusivamente em “valores”, assim como os registros contábeis por força de lei.*

*E, no entendimento da Defesa, como o valor do ICMS é calculado sobre o valor da operação de circulação de mercadorias, o índice percentual (proporção) entre as saídas tributadas e isentas deverá ser calculado com base nos valores totais dessas operações e não em relação à tonelada dos produtos produzidos, como entendeu a Fiscalização.*

*A Impugnante defende como correta a seguinte apuração: divide-se o valor total das saídas sem débito do imposto (operações isentas) pelo valor total das saídas ocorridas no período, e, em seguida, multiplica-se o percentual encontrado pelo total do ICMS creditado por ocasião das entradas de mercadorias, matérias-primas e insumos para fins do estorno dos créditos indevidamente apropriados.*

*Sobre o tema, dispõe a Lei nº 6.763/75:*

**Lei nº 6.763/75**

Art. 8º- As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

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

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço.

(Grifou-se)

*No mesmo sentido, o RICMS/02, ao regulamentar o aproveitamento do crédito do imposto e suas vedações, assim dispõe:*

### RICMS/02

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

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento; (...)

Art. 72. Tendo havido mais de uma aquisição ou recebimento e sendo impossível estabelecer correspondência entre estes e a mercadoria cujo crédito deva ser estornado, o montante a estornar será calculado pela aplicação da alíquota vigente à data do estorno sobre o valor da aquisição ou recebimento mais recente.

Art. 73. Para efeitos de estorno, será emitida nota fiscal com destaque do imposto e com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante do mesmo, devendo ser escriturada no livro Registro de Saídas.

(...)

Art. 74. Nas hipóteses do inciso I do caput do art. 71 deste Regulamento, o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Ressalta-se que as normas mineiras estão em consonância com as normas constitucionais que também determinam tal estorno, a saber:*

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 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;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifou-se)

*Da leitura desses dispositivos de forma integrada e sistemática pode-se concluir que não é faculdade do contribuinte o estorno dos créditos. Ele representa um dever expresso na Constituição Federal e nos arts. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso II do RICMS/02.*

*Entretanto, contrariando as supracitadas normas, especialmente o art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 71, inciso I do RICMS/02, a Autuada manteve indevidamente o crédito de ICMS referente a aquisição de produtos utilizados como insumos na industrialização de mercadorias, cujas saídas ocorreram ao abrigo da isenção.*

*E, por meio de denúncia espontânea, tentou sanar esse procedimento incorreto, o que não foi por ela efetuado a contento.*

*Observa-se que a regra geral acerca do estorno de crédito de ICMS, nos casos em que a operação posterior com a mercadoria que lhe deu origem seja efetuada ao abrigo da isenção, está exposta no art. 72 do RICMS/02, cujo mandamento foi devidamente obedecido pela Fiscalização.*

*Na situação em análise, a brita componente da cal produzida pela Autuada sofre a incidência do ICMS, e por essa razão, o crédito vinculado a sua produção - insumos - é apropriado corretamente pela Contribuinte.*

*Mas esse não é o caso da brita produzida e comercializada em estado bruto, cuja saída é isenta. Como não há débito do ICMS nessa situação, todos os*

*créditos envolvidos na produção dessa brita pela própria Contribuinte não podem ser apropriados.*

*Considerando que não é possível determinar previamente a destinação dos produtos que a empresa adquire, uma vez que os insumos são utilizados de forma indiscriminada tanto para a produção de brita a ser calcinada (saída tributada), quanto para a produção da brita a ser vendida em seu estado bruto (saída isenta), é acertado ponderar o aproveitamento dos créditos de ICMS em razão da relação entre as quantidades envolvidas nas duas situações.*

*Do contrário, adotar o valor monetário das saídas dos produtos acabados produzidos pela Mineração, metodologia defendida pela Impugnante, traria grave distorção ao cálculo, uma vez que nesse valor entram variáveis que de forma alguma mantêm qualquer relação com o crédito apropriado, tais como os custos de produção específicos da etapa de calcinação, e, sobretudo, a margem de valor agregado ao preço da cal, utilizada para cobrir despesas, impostos e lucros relacionados à produção da cal, cujos valores são bem superiores aos da produção somente da brita.*

*E, também, não assiste razão à Impugnante quando alega que houve uma inversão no lançamento, ao argumento de que os custos dos insumos agregados ao subproduto de menor representatividade no faturamento (brita) foram considerados em maior proporção (70%), e os custos dos insumos agregados ao produto de maior representatividade no faturamento (cal) foram considerados em menor proporção (média 30%).*

*Verifica-se que as mercadorias isentas representam a maior quantidade produzida, conseqüentemente, é onde está alocada a maior parte dos insumos adquiridos, cujos créditos deverão ser objeto de estorno.*

*Observa-se os dados constantes da planilha de fls. 38, em que se demonstra que, no mês de junho de 2012, por exemplo, enquanto a empresa produziu 50.235,78 (cinquenta mil, duzentos e trinta e cinco vírgula setenta e oito) toneladas de calcário para a fabricação de cal virgem, foram produzidas 111.672,57 (cento e onze mil, seiscentos e setenta e dois vírgula cinquenta e sete) toneladas de calcário para serem comercializadas, cujas operações ocorreram com isenção, conforme afirmado pela Fiscalização.*

*Portanto, os referidos percentuais citados pela Impugnante representam a quantidade produzida das mercadorias sujeitas ou não à incidência do imposto, sobre as quais foram empregados os insumos, cujos créditos do imposto foram estornados.*

*Conclui-se, então, que a metodologia utilizada pela Fiscalização é a mais adequada para o presente caso.*

*Assim, não cabem aqui as alegações de violação dos direitos constitucionais citados pela Defesa, precipuamente, do princípio da não cumulatividade que encontra, na hipótese tratada nos autos, limitação no próprio texto constitucional, uma vez que o crédito de ICMS estornado alcança apenas aquela parcela dos valores do crédito vinculada àquela parte/quantidade dos insumos despendidos na produção da brita que tem a posterior saída beneficiada com a isenção.*

*O estorno não impede que os débitos devidos pelas demais saídas de mercadorias sejam compensados com os créditos de ICMS vinculados às parcelas de matéria-prima, insumos, mercadorias e produtos intermediários gastos na produção e comercialização de mercadorias efetivamente tributadas.*

*Insta registrar que, nos mesmos moldes da denúncia espontânea realizada pela Autuada, a Fiscalização, para determinar o valor total dos créditos de ICMS em que se aplicou o percentual de estorno, segregou, do total de insumos adquiridos pela empresa, os insumos que foram utilizados somente na segunda fase do processo industrial da empresa (calcinação).*

*Portanto, não houve estorno de créditos relativos aos insumos consumidos exclusivamente na fase de calcinação, mas sim sobre os insumos que foram utilizados apenas na primeira fase (mineração) e dos insumos que poderiam ser aplicados em ambas as fases.*

*O procedimento adotado pela Fiscalização, ao estornar os créditos do imposto em relação à quantidade de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram sem incidência do imposto, encontra guarida em outros lançamentos aprovados por este Conselho de Contribuintes. Examina-se:*

**ACÓRDÃO: 20.620/14/2ª**

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ISENÇÃO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INTEGRAL DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS PARA OVOS FÉRTEIS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM SOB O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 11 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 31, § 1º C/C ART. 32, INCISO IV DA LEI Nº 6.763/75 E ARTS. 70, § 1º E 71, INCISO IV DO RICMS/02. CORRETAS AS 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.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

OS DADOS UTILIZADOS NO LEVANTAMENTO FORAM EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS TRANSMITIDOS PELA PRÓPRIA IMPUGNANTE – SINTEGRA, DA SEGUINTE FORMA:

1 – IDENTIFICAÇÃO DAS AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS PARA ACONDICIONAMENTO DE OVOS FÉRTEIS, ATRAVÉS DO REGISTRO DE ITENS DE NOTAS FISCAIS (REGISTRO 54);

2 – LEVANTAMENTO, MEDIANTE A IDENTIFICAÇÃO FEITA NO ITEM ANTERIOR, DA RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE EMBALAGEM, CONTENDO VALOR DAS BASES DE CÁLCULOS E VALOR DO ICMS CREDITADO POR OCASIÃO DA ENTRADA DESSAS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MERCADORIAS, POR DOCUMENTO E CONSOLIDAÇÃO POR MÊS DE APURAÇÃO;

3 – IDENTIFICAÇÃO DAS SAÍDAS DE OVOS FÉRTEIS E EMBALAGENS, **MEDIANTE ANÁLISE DO REGISTRO DE ITENS DE NOTAS FISCAIS (CD CONSTANTE DO ANEXO 6)**, E CONSOLIDAÇÃO DESSAS SAÍDAS CONFORME O REGIME DE TRIBUTAÇÃO;

4 – APURAÇÃO DO PERCENTUAL DE SAÍDAS DE OVOS FÉRTEIS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS, CONFORME CONSOLIDADO ELABORADO NO ITEM ANTERIOR E CÁLCULO DO ICMS A ESTORNAR.

A PARTIR DESSAS INFORMAÇÕES, FORAM OBTIDOS OS PERCENTUAIS DE ESTORNO DAS SAÍDAS CONFORME SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA, E AO FINAL, O PERCENTUAL MÉDIO A SER APLICADO SOBRE O TOTAL MENSAL DE CRÉDITO DE AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS.

ASSIM, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM MODIFICAÇÃO DA TÉCNICA DE APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, MAS SIM DE APLICAÇÃO DA REGRA VIGENTE, NO SENTIDO DE SE ADMITIR O CRÉDITO DE ACORDO COM A PROPORCIONALIDADE DAS SAÍDAS TRIBUTADAS. (GRIFOS ACRESCIDOS).

(...)

**ACÓRDÃO: 4.436/15/CE**

(...)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE – ZONA FRANCA DE MANAUS. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS ORIGINADO DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS AO ABRIGO DA ISENÇÃO NOS TERMOS DO ITEM 50 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 31, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 71, INCISO I DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

O PROCEDIMENTO FISCAL PARA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS A SEREM ESTORNADOS, BEM COMO DO IMPOSTO A SER RECOLHIDO EM RAZÃO DO ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO FOI ASSIM TRATADO:

- LEVANTAMENTO DA SAÍDA DE TODOS OS PRODUTOS COM DESTINO À ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM), POR MEIO DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS SINTEGRA E SPED (PLANILHA 1);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- LEVANTAMENTO DAS ENTRADAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO, ANTERIORES ÀS SAÍDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS, ATÉ NO MÍNIMO O TOTAL DE TAIS SAÍDAS, TANTO AS TRIBUTADAS QUANTO AS DIFERIDAS, COM A APURAÇÃO POR PRODUTO, **COM AS QUANTIDADES QUE ENCERRARAM O DIFERIMENTO E AS QUANTIDADES A TEREM OS CRÉDITOS ESTORNADOS** (PLANILHA 2);
- APURAÇÃO DO PREÇO UNITÁRIO DA ENTRADA MAIS RECENTE, COM BASE NA PLANILHA 2, PARA AS SAÍDAS PARA A ZFM COM ENTRADAS DIFERIDAS (PLANILHA 3), DE ACORDO COM O DISPOSTO NA ALÍNEA "A" DO INCISO IV DO ART. 43 DO RICMS/02;
- PARA AS SAÍDAS PARA A ZFM COM ENTRADAS COM APROVEITAMENTO DE CRÉDITO, COM BASE NA PLANILHA 2, FOI APURADO O VALOR DO CRÉDITO A SER ESTORNADO PROPORCIONAL ÀS ENTRADAS TRIBUTADAS (PLANILHA 4).  
FOI ELABORADA A PLANILHA 5 COM O CÁLCULO DO ICMS A SER ESTORNADO, E A MULTA ISOLADA;
- FOI APURADO AINDA O VALOR DO ICMS A SER RECOLHIDO EM RAZÃO DO ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO (PLANILHA 6). TODAS AS PLANILHAS COM AS RESPECTIVAS APURAÇÕES CONSTAM DO CD DE FLS. 29 DOS AUTOS. (GRIFOU-SE).

*Como se depreende dos dispositivos legais acima transcritos, não procedem as alegações da Impugnante no que tange à suposta inexistência de fundamento legal que ampare o lançamento ora questionado. Assim, não há também que se falar em ofensa ao princípio da legalidade.*

*E, diferentemente do que foi externado pela Impugnante, não há, nos dispositivos legais por ela mencionados, qualquer mandamento acerca da metodologia a ser adotada para a apuração do estorno dos créditos em exame.*

*Conveniente destacar que os créditos do imposto objeto deste item do lançamento não se referem à entrada de ativo imobilizado, relativo ao art. 20, § 5º da LC nº 87/96 reproduzido pela Impugnante em sua peça defensiva.*

*No caso dos créditos de bens de Ativo Permanente, existe uma fórmula de cálculo específica prevista pela legislação, diferente da regra geral que ora se abordou, a qual deve ser aplicada ao presente caso.*

*Verifica-se do exposto que a metodologia de estorno dos créditos adotada pela Fiscalização é um procedimento tecnicamente idôneo, largamente utilizado nas auditorias fiscais para se apurar o valor do imposto a ser estornado, especificamente, nos casos de produtos consumidos na fabricação de produtos tributados e, também, não tributados."*

Por derradeiro, cabe salientar que a fórmula de cálculo do crédito defendida pela Autuada encontra alguma ressonância nas disposições relativas à apropriação de crédito aplicadas às entradas de bens destinados ao ativo permanente, casos abrangidos pelo § 3º do art. 66 do RICMS/02, o que não está no contexto da presente autuação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para que seja: 1) expurgado o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00); 2) excluída a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei).

**Sala das Sessões, 23 de junho de 2016.**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Conselheiro**

CC/MG