

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

Acórdão: 4.687/16/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000287432-86  
Recurso de Revisão: 40.060140763-01  
Recorrente: Iveco Latin América Ltda  
IE: 672717417.01-54  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Otto Carvalho Pessoa de Mendonça/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS extemporâneos, provenientes de aquisições de mercadorias empregadas em testes/desenvolvimento de veículos e posteriormente inutilizadas por meio de “scrapeamento” (sucateamento). Infração caracterizada nos termos do art. 71, inciso V, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

**DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO.** Constatou-se a entrada, ao abrigo do diferimento, de mercadorias empregadas em testes/desenvolvimento de veículos e posteriormente inutilizadas por meio de “scrapeamento” (sucateamento). Infração caracterizada nos termos do art. 15, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Mantida a decisão recorrida.

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre as acusações fiscais de aproveitamento indevido de créditos referentes às aquisições de mercadorias empregadas em testes/desenvolvimento de veículos e posteriormente “scrapeadas” (sucateadas) e, ainda, de falta de recolhimento de ICMS em razão de descaracterização do diferimento do imposto nas entradas de mercadorias empregadas em testes/desenvolvimento e posteriormente sucateadas.

Exige-se, a propósito, ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, para ambas as infrações. Em relação ao aproveitamento indevido de crédito foi ainda exigida a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, do mesmo diploma legal.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.040/16/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 239/252 e Termo de Rerratificação de fls. 262, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Derec Fernando Alves Martins Leme, que o julgavam improcedente.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 332/359, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Em sessão realizada em 30/09/16, acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 14/10/16, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator), Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento; e Eduardo de Souza Assis, que lhe negava provimento.

Em sessão realizada em 14/10/16, acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria 04, de 16/02/01, em deferir o pedido de prorrogação de vista formulado pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, marcando-se extrapauta para o dia 04/11/16.

---

### **DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se, em parte, os mesmos fundamentos da decisão “*a quo*”, salvo pequenas alterações.

Em resposta às acusações fiscais, a Recorrente alega que ambas as infrações apontadas pelo Fisco partem de premissa equivocada, já que os bens aplicados na fabricação dos veículos posteriormente “scrapeados” são comercializados após sua utilização, na forma de sucata, em operações gravadas pelo ICMS. Inclui no “doc. 05” (fls. 189/213) uma amostragem das notas fiscais de venda a terceiros de tal sucata.

Afirma, com base nas recentes Consultas de Contribuintes nºs 310/2014 e 082/2015, que o próprio estado de Minas Gerais considera a saída de sucatas como a continuidade da cadeia de circulação/produção de mercadorias e que a sua conduta no sentido de proceder o estorno no passado e voltar a estornar os créditos em tempos

recentes, ainda que favorável à Fazenda Pública, não pode ser fundamento para a autuação, pois não representa, a seu ver, a correta interpretação da legislação.

Inicialmente, importante salientar que as Consultas de Contribuintes nºs 310/2014 e 082/2015, que são a base da defesa apresentada pela Autuada, foram reformuladas pela SUTRI em 22/10/15.

Cumpra esclarecer, de início, que o princípio constitucional da não cumulatividade está vinculado à circulação da mercadoria. O inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição da República prevê que o ICMS 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, observadas as regras gerais estabelecidas em lei complementar:

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;

A Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 20, *caput*, assegurou 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:

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.

A Lei nº 6.763/75 reproduz disposição no mesmo sentido em seu art. 28, *caput*:

Art. 28. 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 por este Estado ou outra unidade da Federação.

O RICMS/02, dando cumprimento à determinação constitucional de não cumulatividade estabelece, ao longo dos arts. 66 a 69-C, condições e procedimentos a serem observados pelo Contribuinte para o adequado registro e aproveitamento do valor do ICMS a título de crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em se tratando de mercadorias produzidas em estabelecimento industrial, não há que se falar em etapa anterior de circulação da mesma mercadoria, mas sim na entrada dos bens e insumos necessários à produção, sempre vinculados à saída das mercadorias produzidas, nos termos do art. 66, inciso V do citado RICMS/02:

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

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

Nesse sentido, o direito ao crédito de ICMS deve ser verificado segundo um critério físico, o que pressupõe a incorporação física do produto que gera o crédito à mercadoria a ser objeto de circulação tributada. Por isso, em regra geral, se não há circulação, entendida como uma operação seguinte com a mercadoria adquirida ou outra dela resultante, não há direito ao crédito.

No caso em apreço, constata-se a completa inutilização dos veículos originalmente adquiridos, veículos estes que, para além de não mais se prestarem para a finalidade para a qual foram produzidos, sequer subsistem ao processo de scrapeamento. Em outras palavras, não havendo que se falar em *continuidade* da cadeia de comercialização, eis que a comercialização da sucata em questão configura o início de novo ciclo comercial, tendo por objeto novo produto, o estorno do crédito é determinado pela legislação, na medida em que a circulação dos veículos originalmente adquiridos encerrou-se sem a ocorrência de uma saída tributada.

Assim dispõe o inciso IV do art. 21 da Lei Complementar nº 87/96:

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:

(...)

IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

Por sua vez dispõe o inciso V do art. 32 da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

V - vier a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial.

O dispositivo legal foi regulamentado no inciso V do art. 71 do 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:

(...)

V - vierem a ser objeto de perecimento, deterioração, **inutilização**, extravio, furto, roubo ou **perda**, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial;

(Grifou-se)

Cumprе reiterar que os caminhões são usados em testes e destruídos ao final. A sucata resultante dessa inutilização, que não se confunde com os subprodutos que normalmente resultam do processo produtivo, não obstante seja comercializada posteriormente em operações tributadas, não gera direito ao creditamento pela entrada dos referidos bens no estabelecimento, uma vez que não representa continuidade da cadeia de circulação.

Vale destacar que o Regime Especial concedido à Recorrente, e vigente em todo o período da autuação, estabelece a exigência do imposto nos casos em que as mercadorias não sejam destinadas à revenda, no caso das importadas, e/ou não venha a ocorrer a saída para comercialização do produto adquirido ou do produzido com os insumos adquiridos com o tributo diferido.

Por todo o exposto conclui-se que, regra geral, o crédito é vedado em todas as circunstâncias que demonstrem ausência de operação posterior com a própria mercadoria adquirida ou de outra dela resultante. A saída de sucata de “scraps” não está vinculada ao processo produtivo da Recorrente e, por isso, não se confunde com a continuidade da cadeia de circulação dos bens e insumos adquiridos, razão pela qual devem ser estornados os créditos aproveitados e encerrado o diferimento, na forma procedida pelo Fisco.

Por conseguinte, sem razão a Recorrente em seus argumentos.

A Autuada pede a aplicação do art. 100, parágrafo único do CTN, com consequente exclusão das penalidades e juros de mora, sob alegação de proteção à sua boa-fé, já que o presente Auto de Infração representaria uma mudança no entendimento do Fisco, mormente por estar em contrariedade às Consultas de Contribuintes nºs 310/2014 e 082/2015, as quais fundamentam o procedimento por ela adotado.

Nos termos do art. 45 do RPTA, a observância pelo Contribuinte da resposta dada à consulta por ele formulada, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

Todavia, inexistiu consulta realizada pela Recorrente sobre o assunto. Assim sendo, na ausência de entendimento expresso em consulta formal, não se pode concluir que a Autuada agiu em conformidade com qualquer orientação da Fazenda Estadual, como alega.

Além disso, a mais antiga das consultas citadas, a de nº 310/2014, foi respondida pela SUTRI no ano de 2014. Por outro lado, o crédito extemporâneo, lançado pela Recorrente como ajuste de apuração do tributo, deu-se em novembro de 2013 (Anexo 2 – fls. 21/25). Ou seja, a Autuada alega ter observado entendimento da Fazenda Estadual antes mesmo de sua existência, o que demonstra a contradição de seu argumento.

Por fim, frise-se que as Consultas de Contribuintes nº 310/2014 e 082/2015 foram reformuladas pela SUTRI, tendo sido suprimida a vinculação entre a saída de sucata decorrente de perda anormal e a existência de continuidade da cadeia de circulação das mercadorias adquiridas.

Demais disso, ainda a propósito da pretensão da Recorrente no sentido da aplicação do art. 100 do CTN, consoante bem assinalado no voto da Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, cabe registrar alguns aspectos em relação às Consultas de Contribuinte de nº 160/2011 e 067/2015, que, segundo a Defesa, referem-se à matéria discutida e que não foram objeto de reformulação, como sói acontecer com as de nº 310/2014 e 082/201:

“1) Na resposta dada à Consulta nº 160/2011, o entendimento foi de que os produtos objeto do questionamento feito pela Consulente não se caracterizavam, à luz da legislação tributária, como sucata e tampouco como apara, resíduo ou fragmento, conforme definido no art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, mas que se enquadravam como subprodutos, considerado como tal o fruto da transformação promovida por uma ou mais matérias-primas, a partir das quais é obtido, junto com o produto final desejado, resultante dessa transformação, um novo produto. Tratava-se, de espécie nova que não havia se prestado a qualquer finalidade.

Infere-se a importância da distinção feita na consulta entre sucata e subproduto, em face da conclusão de que em relação a estes não se exige o estorno do crédito relativo à entrada de insumos.

2) A Consulta nº 067/2015, também não apresenta entendimento diferente, distinguindo subproduto de sucata, não se podendo dela inferir qualquer orientação que vá ao encontro das pretensões da Recorrente.”

Desse modo, inexistiu amparo legal para aplicação do art. 100, parágrafo único do CTN, devendo ser mantidos os juros de mora e as penalidades exigidas pelo Fisco.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 14/10/16. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator), Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor). A Conselheira Maria de Lourdes Medeiros encaminhou seu voto por escrito, que foi lido pelo Senhor Presidente e será autuado. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Maria de Lourdes Medeiros.

**Sala das Sessões, 25 de novembro de 2016.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Relator designado**

D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.687/16/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000287432-86	
Recurso de Revisão:	40.060140763-01	
Recorrente:	Iveco Latin América Ltda	
	IE: 672717417.01-54	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Otto Carvalho Pessoa de Mendonça/Outro(s)	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da aquisição de mercadorias utilizadas na fabricação de veículos que, posteriormente, são inutilizados pelo processo denominado “scrapeamento”.

Em relação a este item sustenta o Fisco que as mercadorias que compõe o veículo testado e destruído têm encerrada sua cadeia multifásica de circulação através da demolição, pois, não se prestam mais para a mesma finalidade para qual foram adquiridas. Assim, como não houve a saída da mercadoria ou do produto final, o estorno do crédito é determinado pelo art. 71, inciso V do RICMS/02.

2) utilização indevida do instituto do diferimento, nos termos do item 41, Parte I do Anexo II e do Regime Especial n.º 45.000002387-67, deixando, por consequência, de recolher o tributo devido em virtude do encerramento da cadeia de circulação e tributação, nos termos do art. 12, inciso I do RICMS/02.

Importa ressaltar que, em virtude da infração descrita no item 1 o Fisco procedeu ao estorno do imposto creditado indevidamente na apuração de novembro de 2013. Consequentemente à primeira infração, foram formalizadas as exigências em relação ao encerramento do diferimento.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, ambas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

O Fisco, acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, realiza a reformulação do crédito tributário de fls. 239/252, para separar o cálculo do imposto devido pelo encerramento do diferimento na aquisição de insumos no mercado nacional (ICMS parcialmente diferido), da apuração do imposto devido pela aquisição de materiais importados (ICMS integralmente diferido).

Além disso, as planilhas correspondentes aos Anexos 3 e 5 do Relatório Fiscal foram alteradas, tendo sido incluídas as novas versões às fls. 243/252.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi reaberto o prazo para manifestação da Impugnante (fl. 253), nos termos do art. 120, inciso II, § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

A Recorrente retorna aos autos às fls. 260/261 para concordar com a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco e, também, para reiterar os demais argumentos trazidos em sua peça de defesa inicial.

Resta, portanto, superado o questionamento referente à apuração da base de cálculo sobre a qual se encerrou o diferimento, já que o Fisco, no novo Anexo 5 de fls. 244/247, cuidou de relacionar todas as operações diferidas e aplicar sobre elas a alíquota média do imposto diferido em cada competência de apuração, atendendo ao pleito da Autuada.

Feitas estas ponderações iniciais, passa-se à análise da questão de mérito restante.

A Recorrente adquire insumos nos mercados interno e externo para produzir veículos. Parte desses insumos (os importados e alguns nacionais) é comprada ao abrigo de diferimento do ICMS, concedido no Regime Especial n.º 45.000002387-67.

Importante destacar que, por vezes, veículos produzidos pela Autuada são sucateados, como também algumas de suas partes, em processo internamente referido por “scrapeamento” (sucateamento). O “scrapeamento” ocorre na denominada “Ilha Ecológica”, área do estabelecimento da Autuada reservada para gestão de resíduos. Todo material ali obtido (o “scrap”) é posteriormente vendido pela Recorrente como sucata, ao abrigo do diferimento previsto no item 42 do Anexo II do RICMS/02.

Conforme o “Relatório Fiscal”, o Fisco mineiro reconhece que os veículos são “scrapeados” na “Ilha Ecológica”. No entanto, discorda que os bens “scrapeados” são posteriormente vendidos em saídas tributadas. Com base nessa discordância, constituiu as imputações fiscais acima descritas.

Como visto, para glosar os créditos, o Fisco entendeu aplicável o art. 71, inciso V do RICMS/02, pois, em seu entender, após o “scrapeamento” realizado pela Recorrente, não haveria continuidade da cadeia de circulação de mercadorias.

As hipóteses elencadas no inciso V do art. 71 do RICMS/02 trazem situações em que se dá o encerramento da cadeia, a saber:

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:

.....  
V - vierem a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial;

.....

Verifica-se do dispositivo acima transcrito que as hipóteses de estorno do imposto creditado são o “*perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda...*”. Todos são casos que claramente expressam a ideia de encerramento do ciclo econômico da mercadoria, ou seja, não ocorrerá mais operação de circulação desta mercadoria. Assim, é compreensível que, nestes casos, a legislação exija o estorno dos créditos.

A lógica, também deriva da regra da não-cumulatividade a qual determina que quando a cadeia multifásica se encerra não há sentido em se reconhecer o direito ao crédito, já que não haverá operação posterior tributada, em relação à qual o crédito serviria para que o imposto fosse recolhido devidamente.

No entanto, no caso da Recorrente, não ocorre o encerramento da cadeia de circulação de mercadorias, pois, as sucatas produzidas após o “scrapeamento” são posteriormente vendidas a terceiros.

A continuidade da cadeia é, portanto, fato inquestionável nos autos, o que afasta a aplicação do art. 71, inciso V do RICMS/02 e, conseqüentemente, o estorno dos créditos pretendido nos presentes autos.

A Diretoria de Orientação e Legislação Tributária – DOLT/SUTRI da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais recentemente se manifestou sobre o tema na resposta à Consulta de Contribuinte n.º 082/15, que se encontra assim ementada:

Consulta de Contribuintes n.º 82/2015

PTA n.º: 45.000008088-49

Consulente: Yakazi Automotive Products do Brasil, Sistemas Elétricos Ltda.

Origem: Matozinhos

**ICMS – VENDA DE MERCADORIAS OBSOLETAS – DIFERIMENTO.** Na venda para terceiros de mercadoria classificada como sucata/resíduo, para utilização em finalidade distinta daquela para a qual foram produzidas/adquiridas, deverá ser adotado o tratamento tributário de que trata o art. 218 do Anexo IX do RICMS/02, observadas as condições ali estabelecidas.

No caso da Consulta de Contribuintes n.º 082/2015, a Consulente, fabricante de material elétrico e eletrônico para veículos automotores (chicotes elétricos), relata que alguns insumos adquiridos não são utilizados no seu processo industrial por se tornarem obsoletos. Narra, ainda, que efetua a saída dessas mercadorias, com ICMS diferido nos termos do art. 218 do Anexo IX do RICMS/02, por entender se tratar de sucata.

Assim, a Consulta de Contribuinte n.º 082/15 assentou que, se há posterior saída dos produtos obsoletos, não há que se falar em perda. Nesse sentido, o tratamento

tributário a ser adotado deve ser o de sucata/resíduo ou de subproduto, a depender de sua classificação, nos termos do RICMS/02.

Portanto, para insumos inaproveitáveis que não serão objeto de uma saída tributada, aplicar-se-á o tratamento tributário dispensado às perdas consideradas anormais, sendo vedado o aproveitamento do valor recolhido como crédito de ICMS, em atenção ao disposto no inciso V do art. 71 do RICMS/02.

Por outro lado, caso os insumos considerados obsoletos sejam objeto de uma operação de circulação de mercadoria em função de trazerem a possibilidade de nova utilização pelo adquirente, os mesmos deverão ser classificados como sucata/resíduo ou subproduto.

Para efeitos tributários, considera-se sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria ou parcela dela que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, nos termos do disposto no art. 219 do Anexo IX do RICMS/02. As mercadorias assim classificadas estão sujeitas a tratamento tributário específico previsto no art. 218 do citado Anexo IX (diferimento do imposto nas operações internas), observadas as condições ali estabelecidas.

Em relação à segunda imputação fiscal, qual seja, encerramento do diferimento, o Fisco partiu do mesmo fundamento para autuar entendendo pelo encerramento da cadeia de circulação de mercadorias e, conseqüentemente, pelo encerramento do diferimento.

Dessa forma, cabem os mesmos argumentos anteriormente apostos, ou seja, como os bens autuados foram posteriormente vendidos como sucatas, em operações tributadas, deve-se entender pela continuidade da cadeia de circulação, não ocorrendo o encerramento do diferimento, o que afasta a necessidade de qualquer recolhimento do imposto estadual.

Para este caso, também há Consulta de Contribuinte específica, a de n.º 310/2014.

No caso da Consulta de Contribuintes n.º 310/14, a Diretoria de Orientação e Legislação Tributária – DOLT/SUTRI reconheceu que se deveria aplicar o tratamento tributário de sucatas/resíduos às azeitonas impróprias para consumo humano, vendidas para fins de adubo orgânico, na medida em que elas eram objeto de operação de saída tributada posterior, com a continuidade da cadeia de circulação da mercadoria.

Nesse diapasão, sendo o diferimento a postergação do ICMS incidente em determinada etapa da cadeia de circulação para ser recolhimento em etapa subsequente, a inocorrência deste impõe o recolhimento do tributo relativo ao fato gerador ocorrido, qual seja, a circulação da mercadoria na etapa alcançada pelo diferimento.

Entretanto, sendo possível a realização de operação de saída tributada, cujo objeto seja a mercadoria que sofreu alguma espécie de avaria ou restou do processo produtivo, há de se reconhecer a continuidade da cadeia de circulação.

Portanto, caso as mercadorias sejam objeto de operação de saída tributada, não há que se falar em recolhimento do imposto diferido. Tais operações receberão o tratamento dispensado ao subproduto ou resíduo, conforme sua classificação.

É exatamente este o caso dos autos, no qual há operação subsequente com a mercadoria.

Em relação à questão do diferimento cumpre destacar que a Recorrente é detentora do Regime Especial de Tributação n.º 45.000002387-67.

Nos termos do art. 1º do citado Regime Especial de Tributação é concedido o diferimento na entrada de veículos, partes, peças e componentes de reposição destinados à revenda, relacionado nos Anexos I e II do regime em decorrência de importação do exterior e que forem objeto de operação subsequente. Não há discussão nos autos de que as mercadorias objeto da autuação estejam listadas nos anexos do Regime Especial de Tributação n.º 45.000002387-67.

Ressalte-se, também, a disposição do referido regime em relação ao encerramento do diferimento, *in verbis*:

Art. 10. Encerra-se o diferimento, quando ocorrer qualquer uma das situações previstas no art. 12 do RICMS, observando-se o disposto no art. 9º deste Regime.

Cumpre destacar que, após a apresentação da impugnação, em 31 de agosto de 2015), conforme informa a Manifestação Fiscal, as Consultas de Contribuinte acima citadas foram reformuladas, o que teria ocorrido em 22 de outubro de 2015. Segue trecho da citada Manifestação Fiscal:

"Antes de quaisquer considerações, importante frisar que as Soluções de Consultas de Contribuintes n.º 310/2014 e n.º 082/2015, base na presente peça impugnatória, foram recentemente reformuladas pela DOLT/SUTRI (informativo @ Fazenda de 22/10/2015). A principal alteração das soluções em comento foi exatamente a desvinculação da saída de sucata com a continuidade da cadeia de circulação do produto que se tornou imprestável para a mesma finalidade para qual foi adquirido."

O entendimento exposto neste voto, entretanto, segue a linha das consultas anteriormente à reformulação.

Contudo, cabe destacar que a reformulação não alterou as conclusões de cada uma das consultas.

De todo modo, as respostas às consultas, mesmo que agora o façam de forma mais indireta, ainda permanecem dizendo que, se há a posterior saída tributada de sucatas (continuidade da cadeia de circulação), não há que se falar em estorno de mercadorias, tampouco no recolhimento de imposto diferido.

Por outro lado, cabe mencionar que outras consultas, como a de n.º 067/2015 (ainda muito recente), continuam confirmando, de modo expresso, o entendimento da Recorrente.

Para que fique clara a questão, veja-se trechos extraídos da citada consulta:

Sendo possível a realização de operação de circulação de mercadoria, cujo objeto seja o produto que sofreu alguma espécie de avaria, ou restou do processo produtivo, há de se reconhecer a continuidade da cadeia de circulação de mercadoria, caracterizando-a como resíduo (ou sucata) ou subproduto, conforme o caso, enquadrando-se no conceito de mercadoria contido no inciso I do art. 222 do RICMS/02.

Nesse sentido, verifica-se que tanto a saída de sucata, quanto a de subproduto, caracterizam-se como fato gerador do ICMS, conforme previsto no inciso VI do art. 2º do RICMS/02, entretanto, somente à primeira aplica-se o diferimento previsto no item 42 da Parte 1 do Anexo II, disciplinado no art. 218 e seguintes da Parte 1 do Anexo IX, todos do RICMS/02.

Com efeito, a saída de subprodutos deverá ser normalmente tributada, aplicando-se, se for o caso, o diferimento previsto no item 74 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Verificado que as mercadorias são sucatas a legislação tributária mineira exige que lhes seja aplicado o tratamento adequado, qual seja, o reconhecimento da continuidade da cadeia de circulação e de tributação, com suas consequências dentre as quais, o direito ao crédito suportado na aquisição dos insumos e a saída com aplicação do instituto do diferimento.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 25 de novembro de 2016.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**