

Acórdão: 24.864/24/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003714817-73
Impugnação: 40.010158052-21
Impugnante: Ball do Brasil Ltda
IE: 251955157.00-95
Proc. S. Passivo: Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR – REGIME ESPECIAL. Constatada a apropriação indevida de crédito do imposto, referente a venda de sucata, em desacordo com Regime Especial concedido à Contribuinte. Infringência caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes do ICMS apropriado indevidamente, da respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/08/20 a 31/12/23, relativo a operações de venda de sucata oriunda de sua atividade de fabricação de embalagens de alumínio para bebidas.

Consta do lançamento que tal procedimento está em desacordo com o que determina o inciso I do art. 20 (vigência até 30/01/22) e art. 21, inciso I (vigência a partir de 31/01/22) do Regime Especial nº 45.000015802-99, concedido à Autuada, que prevê a apropriação de crédito presumido nas vendas de latas e tampas de alumínio, em contrapartida ao estorno do crédito de entrada dos insumos para a sua fabricação.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” anexado ao e-PTA.

Explica a Fiscalização que assiste razão à Impugnante em relação às vendas de sucata gerada no processo produtivo de latas, cujas saídas não foram beneficiadas pelo Regime Especial, quais sejam, as operações de exportação e venda destinada à Zona Franca de Manaus.

A Fiscalização afirma que “*estas operações estão sujeitas ao regime normal de apuração, débito e crédito, o que garante à Impugnante, pelo princípio da não cumulatividade, Art. 155, Inciso II e § 2º, Inciso I do mesmo artigo da Constituição Federal, o crédito relativo à matéria-prima*”.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, reiterando os demais termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 473/495, opina, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 404/408.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/08/20 a 31/12/23, relativo a operações de venda de sucata oriunda de sua atividade de fabricação de embalagens de alumínio para bebidas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Consta do lançamento que tal procedimento está em desacordo com o que determina o inciso I do art. 20 (vigência até 30/01/22, Anexo 1 do Auto de Infração) e art. 21, inciso I (vigência a partir de 31/01/22, Anexo 2) do Regime Especial nº 45.000015802-99, concedido à Autuada, que prevê a apropriação de crédito presumido nas vendas de latas e tampas de alumínio, em contrapartida ao estorno do crédito de entrada dos insumos para a sua fabricação.

A Fiscalização registra que existem operações que não são beneficiadas pelo crédito presumido, como as operações de venda de latas para o exterior, a transferência entre estabelecimentos do grupo e a saída para a Zona Franca de Manaus, sendo que, para essas operações não beneficiadas, prevalece o regime normal de débito e crédito, ou seja, é permitido à empresa a apropriação de crédito de entrada dos insumos de fabricação, que é calculado proporcionalmente ao volume das saídas não beneficiadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como relatado, os argumentos relativos a tais operações não beneficiadas foram acatados pela Fiscalização (operações de exportação e vendas destinadas à Zona Franca de Manaus), conforme Termo de Reformulação do Lançamento, anexado aos autos.

O Fisco explica como se deu a constatação da irregularidade apurada, no Relatório Fiscal Complementar, bem como na Manifestação fiscal, da seguinte forma:

O crédito apropriado relativamente à sucata foi informado, mês a mês, nos registros E111 da Escrituração Fiscal Digital somado ao crédito referente à matéria-prima, bobina de alumínio, no caso das saídas não beneficiadas, como exportação, transferência ou venda para a zona franca de Manaus.

Com o intuito de separar os créditos, o Fisco intimou a empresa, Intimações 10, 12 e 14, anexadas ao e-PTA, a apresentar planilhas que os segregassem. As planilhas foram apresentadas e possibilitaram o cálculo do crédito apropriado em relação à sucata.

Em 29/04/2024, o Fisco, após a segregação dos lançamentos, intimou a empresa a comprovar o estorno do crédito indevidamente apropriado, Intimação 19, anexada ao e-PTA. A Impugnante tomou ciência da intimação em 03/05/2024. Em 06/05/2024, por meio de e-mail, solicitou prorrogação do prazo, inicialmente de 3 dias após a cientificação, para o dia 17/05/2024. Nesta data, também por meio de e-mail, apresentou sua resposta refutando a exigência do Fisco, Anexo 13 do Auto de Infração.

Assim, não tem razão a Defesa quando afirma que foi surpreendida com a lavratura do presente Auto de Infração.

Tendo em vista a discordância da Autuada em estornar espontaneamente o referido crédito, a Fiscalização emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000049895.43, bem como o presente Auto de Infração para exigir o imposto e multas cabíveis.

A Fiscalização explica que as planilhas apresentadas pela Autuada, em resposta às mencionadas Intimações nºs 10, 12 e 14, possibilitaram o cálculo do crédito apropriado em relação à sucata, e constituem a base do presente lançamento.

Portanto, o valor do crédito indevidamente apropriado foi calculado a partir das informações apresentadas pela própria Autuada, em resposta às referidas Intimações fiscais.

A metodologia de apuração do crédito tributário encontra-se detalhada às págs. 08/13 do Relatório Fiscal Complementar.

O Fisco ainda registra no Relatório Fiscal Complementar que “*para cálculo do crédito apropriado mensalmente, a Ball obteve, empregando as notas fiscais de aquisição de bobinas de alumínio, um Índice de entrada, ICMS/kg de metal, dividindo*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o total de ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de bobinas de alumínio pelo total de peso das bobinas. De posse do Índice, multiplicou-o pela quantidade em kg de sucata vendida à (...), obtendo assim o suposto ICMS de entrada proporcional relativo à venda da sucata”.

Tais intimações constam do e-PTA, Grupo “Intimações/Comunicados/Ofícios e as respostas da Autuada se encontram nos Anexos 10, 11 e 12 do Auto de Infração.

Segundo o Fisco, o crédito presumido, previsto no Regime Especial concedido à Contribuinte, substitui os créditos de entrada dos insumos para a fabricação de latas e tampas de alumínio, porém a “*Impugnante entende que a sucata de alumínio decorrente da fabricação das latas seja um subproduto, cuja saída não é beneficiada pelo crédito presumido e, assim, faria jus à apropriação proporcional de crédito de entrada*”, comparável portanto à venda de latas e tampas de alumínio para o exterior e zona franca de Manaus ou à transferência para seus estabelecimentos.

A Impugnante inicia sua peça de defesa afirmando que é pessoa jurídica cuja atividade econômica principal é a fabricação de embalagens metálicas (CNAE 25.91-8-00), mais especificamente, latas e tampas de alumínio destinadas à indústria de bebidas.

Complementa informando que firmou junto ao estado de Minas Gerais o Regime Especial e-PTA-RE nº 45.000015802-99 que “*prevê a concessão de crédito presumido de ICMS exclusivamente sobre as operações de saída com latas de alumínio (NCM 7612.90.19) e, a partir de janeiro de 2022, também para tampas (NCM 8309.90.00), resultando no recolhimento efetivo de 3% do valor das operações, vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, cujo montante deve ser estornado mediante a emissão de nota fiscal. Para as saídas não beneficiadas, com mercadorias não previstas no regime especial, permanece a aplicação do regime normal de apuração, com direito ao creditamento proporcional.*”.

Explica, em apertada síntese, que seu processo produtivo envolve a aquisição de bobinas de alumínio e sua transformação industrial em latas e tampas de alumínio de NCM 7612.90.19 e 7606.12.10, com a obtenção dos subprodutos pontas, caudas e briquetes de alumínio, classificado na NCM 7602.00.00.

Que as latas e tampas de alumínio produzidas são comercializadas sob o manto do Regime Especial, beneficiadas com a concessão de crédito presumido, mas que o subproduto considerado “sucata” de alumínio, não alcançado pelo Regime Especial, são operações tributadas, sob o regime do diferimento, em especial do previsto no Convênio ICMS nº 36/2016.

Complementa que independentemente do tratamento dado pelo Fisco sobre as pontas, caudas de briquetes de alumínio, a partir de agosto de 2022, a Autuada celebrou termo de acordo, conforme previsão do Convênio ICMS nº 36/2016, para que suas saídas de produtos de NCM 7602 sejam tributadas pelo ICMS, com o devido destaque do imposto nas notas fiscais de venda, tendo, portando, direito aos créditos pelas operações anteriores, em estrito cumprimento ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Alega que não merece prosperar o entendimento da Fiscalização, uma vez que, no caso, o Regime Especial deve ser interpretado literalmente em consonância com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN e que “o Regime Especial dispõe expressamente que suas disposições somente são aplicáveis para os produtos expressamente arrolados em seus anexos, que, para os produtos fabricados pelo estabelecimento industrial da Impugnante, somente contemplam latas de alumínio de NCM 7612.90.19 e tampas de NCM 8309.90.00”.

Argumenta que o Regime Especial não traz vedação para o aproveitamento de créditos sobre as operações com mercadorias não alcançadas por ele, assim, sob nenhum aspecto, a operação com sucata está abrangida pelo regime especial, devendo observar as regras normais de tributação do RICMS/02, na forma procedida pela Autuada e com a manutenção do crédito respectivo.

Segundo a Impugnante, o cotejo entre a tese sustentada pela Fiscalização e a literalidade das disposições do Regime Especial revela de plano que não há, no âmbito do regime, uma determinação de glosa do crédito com relação à saída de outros produtos decorrentes do processo produtivo, *in casu*, a sucata de alumínio.

Nesse sentido, entende que as operações beneficiadas com o crédito presumido são as saídas de latas de alumínio de NCM 7612.90.19 e tampas, NCM 8309.90.00, que não se confundem com as operações de saída das supostas sucatas de NCM 7602.00.00, que se caracteriza, na sua opinião, como subproduto decorrente da transformação industrial da bobina e configuram espécie nova, possuindo valor comercial relevante e não como simples perdas do processo produtivo.

Assim, seriam saídas não beneficiadas de acordo com a interpretação literal do Regime Especial e a estas operações não se aplicaria o crédito presumido ou a obrigação do estorno de créditos.

Defende, ainda, que diante das exceções contidas no próprio Regime Especial (art. 18) as operações de saída de sucata não seriam alcançadas pelo RET, eis sujeitas ao regime do diferimento ou substituição tributária nas operações interestaduais, na forma do art. 124, do Anexo XV, do RICMS/02, amparado pelo Convênio ICMS nº 36/2016, do qual o estado de Minas Gerais é signatário, mantendo-se sob a sistemática normal de tributação, o que assegura a manutenção dos créditos apropriados e a improcedência da presente autuação, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade e sujeição da sucata a tratamento mais gravoso que aos produtos incentivados.

Com relação ao conceito jurídico de subproduto, a Impugnante registra que, “a Receita Federal do Brasil já manifestou o entendimento sobre a classificação das sucatas como “subprodutos do processo industrial”, quando possua aproveitamento econômico”, indicando a recomendação de que “tais itens fossem classificados com o Código 05 (Subproduto) no Registro 0200 (Tabela de Identificação do Item) e controlados pelo Registro K200 (Bloco K – Estoque Escriturado) vinculado à EFD ICMS/IPF”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que, no estado de Minas Gerais, os arts. 219 e 220 do Anexo IX do RICMS/02 trazem a definição de sucata (“*mercadoria, ou parcela desta, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida*”).

Com base em “*manifestações da Superintendência de Tributação Estadual, em sede de Consulta de Contribuintes*”, a Defesa registra que, “*para o fisco mineiro, o subproduto seria “qualquer mercadoria resultante de uma transformação promovida em uma matéria-prima a partir do qual é obtido (o subproduto) junto com o produto resultante, caracterizando uma espécie nova que não se prestou ainda a qualquer finalidade”*”, concluindo que “*o subproduto se forma incidentalmente no processo produtivo, não sendo objeto deste.*””.

Acrescenta que, “*ao apreciar os conceitos de subproduto e sucata, a Câmara Especial deste E. CCMG sedimentou o entendimento nos acórdãos 3.871/12/CE (PTA nº 01.000170910-37, de 25/05/2012) e 4.342/14/CE (PTA 01.000213814-60, de 07/11/2014) no sentido de que a legislação “considera como atributo insuperável para que um material seja considerado sucata, que este tenha sido utilizado anteriormente com outra finalidade para a qual se tornou inservível”, ou seja, um material jamais “nasce sucata” para fins dos conceitos previstos nos artigos 219 e 220, do Anexo IX, do RICMS/02*”.

Argumenta que a classificação das pontas, caudas e briquetes de alumínio gerada no processo industrial da Impugnante como um produto autônomo (subproduto), economicamente relevante, atende a todos os requisitos para a sua caracterização, previstos na jurisprudência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG e nas diversas manifestações da Receita Federal do Brasil sobre a matéria, quais sejam: (I) são resultado de um processo de industrialização, (II) caracterizam espécie nova distinta da matéria-prima de que foram obtidas, e; (III) ainda não se prestaram a qualquer finalidade.

Acrescenta que apesar de ser constituída do metal alumínio, o que justifica seu valor intrínseco, as pontas, caudas e briquetes não se confundem com o insumo que lhe originou: a bobina de alumínio; possuem significativo valor comercial e se inserem na indústria de siderurgia como insumo, finalidade própria do subproduto.

Reforça o entendimento de que se trata de subprodutos que circulam em operações de saída regulares, sujeitas à incidência integral do ICMS, não contempladas pelo regime especial, razão pela qual o creditamento do imposto, nas aquisições dos insumos proporcionalmente empregados em sua produção, deverá ser mantido, em observância ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Defende que qualquer interpretação em contrário, no sentido que as pontas, caudas e briquetes de alumínio não representam saídas regulares da Autuada, com estabilidade quanto à compradores e preço de mercado, violará o tratamento previsto a esses subprodutos pela contabilidade, em expressa violação ao art. 110 do Código Tributário Nacional - CTN.

Cita legislações, jurisprudências, doutrinas e posicionamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), na tentativa de corroborar suas alegações.

Entretanto, razão não lhe assiste.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada é detentora do Regime Especial nº 45.000015802-99 (Anexos 1 e 2 do Auto de Infração), que prevê, dentre outros benefícios, a apropriação de crédito presumido na saída de mercadorias por ela industrializada, ou seja, na saída de latas e tampas de alumínio, em contrapartida ao estorno do crédito de entrada dos insumos para a sua fabricação.

Veja-se a legislação mencionada vigente no período autuado (arts. 14 e 20 do RET, como explica o Fisco, com vigência de 13/08/18 a 30/01/22, Anexo 1 do Auto de Infração e art. 15 e 21 do RET vigente a partir de 31/01/22, Anexo 2).

E-PTA-RE nº: 45.000015802-99

CONTRIBUINTE: BALL DO BRASIL LTDA

(...)

CNAE: 2591-8/00 - Fabricação de embalagens metálicas

(...)

REGIME ESPECIAL. Protocolo de Intenções: diferimentos e crédito presumido e TTS/CORREDOR DE IMPORTAÇÃO

(...)

Efeitos até 30/01/22

Art. 14. Fica assegurado à BALL, nas operações destinadas a contribuintes do imposto com os produtos industrializados neste Estado relacionados no ANEXO I deste Regime, crédito presumido do ICMS:

(...)

Art. 20. Fica vedado:

I - o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata esse Capítulo, inclusive aqueles já escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) pela BALL, devendo os mesmos serem estornados;

(...)

§ 2º A vedação ao aproveitamento do crédito alcança o montante do imposto informado na Escrituração Fiscal Digital pela BALL, relativamente:

I - à entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, da utilização de serviços e das parcelas relativas à energia elétrica e ao ativo imobilizado, vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido;

II - ao estoque de mercadorias e insumos.

(...)

ANEXO I

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

(a que se referem os arts. 1º, § 1º; 3º, I e II; 5º; 6º e 14)

DESCRIÇÃO	NBM/SH
Latas de alumínio	7612.90.19

Efeitos a partir de 31/01/22

Art. 15. Fica assegurado à BALL crédito presumido do ICMS:

I - implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das vendas internas destinadas a contribuintes do imposto e interestaduais dos produtos industrializados pela BALL neste Estado, ainda que o produto seja industrializado por encomenda em outro estado, relacionados no ANEXO I deste Regime Especial, com conteúdo de importação igual ou inferior a 40% (quarenta por cento);

(...)

Art. 21. Fica vedado:

I - o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata esse Capítulo, inclusive aqueles já escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) pela BALL, devendo os mesmos serem estornados;

(...)

§ 2º A vedação ao aproveitamento do crédito alcança o montante do imposto informado na Escrituração Fiscal Digital pela BALL, relativamente:

I - à entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, da utilização de serviços e das parcelas relativas à energia elétrica e ao ativo imobilizado, vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido;

II - ao estoque de mercadorias e insumos.

(...)

ANEXO I

MERCADORIAS PRODUZIDAS NESTE ESTADO

(a que se referem os arts. 1º, § 1º; 3º, I e II; 6º; 7º; 15, I, III e IV, e 16, § 1º)

DESCRIÇÃO	NBM/SH
Latas de alumínio	7612.90.19
Tampa	8309.90.19
Tampa	8309.90.19

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resumidamente, e com foco na matéria tratada nestes autos, extrai-se dos comandos estabelecidos no Regime Especial que:

- é assegurado à Autuada crédito presumido de ICMS nas operações de saída dos produtos industrializados, relacionados no Anexo I do Regime Especial, isto é, latas de alumínio e tampa (esta última, a partir de 31/01/22);

- é vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, ou seja, relacionados com as operações de venda de latas de alumínio e tampas.

Conforme bem ilustrado pela Impugnante acerca do seu processo produtivo, a empresa adquire bobinas de alumínio, que são estiradas em “folhas de alumínio”, para sua utilização na prensa de fabricação de copos, onde ocorre o corte do alumínio em discos cilíndricos de metais.

Em decorrência dessa operação de corte do alumínio, são geradas as sucatas que são comercializadas pela Autuada, por serem “*dotadas de significativo valor comercial*”.

A Impugnante alega que, de acordo com a interpretação literal do Regime Especial, as únicas operações beneficiadas pelo regime são as vendas de latas de alumínio e tampas, relacionadas no respectivo Anexo I. Assim, conclui que as operações de venda da sucata de alumínio são saídas não beneficiadas, não se aplicando a estas operações o crédito presumido ou a obrigação de estorno de crédito.

Não há dúvidas nos autos de que as sucatas são resultantes do processo produtivo de latas de alumínio e tampas, obtidas em decorrência de cortes do alumínio para a formação das mesmas.

No entanto, verifica-se que o Regime Especial em questão é bem claro quando determina a vedação de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

Observa-se que a geração de sucatas está totalmente vinculada à produção de latas de alumínio e tampas, representando uma perda do processo produtivo, sendo que quanto maior a eficiência do processo produtivo, no sentido de maior aproveitamento das folhas de alumínio, maior a produção de latas e tampas e menor a ocorrência de perdas (geração de sucatas de alumínio).

Assim, não se trata de processos autônomos, pois as sucatas representam a “sobra” de alumínio no processo produtivo de latas de alumínio e tampas.

Vale destacar o § 2º do art. 20 do Regime Especial (1ª versão) e art. 21 (2ª versão), que registra que a vedação ao aproveitamento do crédito alcança o montante do imposto informado na Escrituração Fiscal Digital pela BALL do Brasil Ltda, relativamente à entrada de matéria-prima vinculada com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

Dessa forma, em razão da interpretação literal do Regime Especial de que é vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, verifica-se que o crédito proveniente da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aquisição de todo o alumínio destinado à produção (ou consumido na produção) de latas e tampas, cuja saída esteja beneficiada com o crédito presumido, não poderá ser aproveitado, ainda que parte do alumínio consumido resulte em sucatas na industrialização das latas e tampas, sendo posteriormente vendidas.

Vale comentar sobre a situação prevista no Regime Especial, no caso de a Autuada utilizar, por exemplo, a mesma matéria-prima para industrialização de produtos beneficiados e não beneficiados com o crédito presumido.

Nessa hipótese, o Regime Especial autoriza o aproveitamento do crédito relativo à matéria-prima de forma proporcional às saídas dos produtos não beneficiados com o crédito presumido.

Conforme exemplificado pelo Fisco, tal situação poderia ocorrer se “*a Impugnante fabricasse com o mesmo insumo, bobina de alumínio, outro produto que não fosse beneficiado; por exemplo, canecas de alumínio*”, podendo, assim, “*tomar o crédito proporcional nas vendas das canecas*”.

Cita-se que é exatamente esse o entendimento externado pela Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 01/2014, que assim dispõe:

PORTARIA CONJUNTA SUTRI/SUFIS/SAIF Nº 001/2014

Aprova o Manual de Orientação para o cumprimento das obrigações acessórias decorrentes das operações alcançadas por tratamento tributário diferenciado, assegurado na legislação tributária ou concedido mediante regime especial de tributação.

(...)

MANUAL DE ORIENTAÇÕES

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO

(...)

Na hipótese em que os mesmos insumos sejam utilizados para a produção de mercadorias beneficiadas e não beneficiadas pelo crédito presumido, e não sendo possível a perfeita identificação do montante de crédito a ser estornado decorrente da utilização em comum desses insumos, o estabelecimento beneficiário, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar os créditos com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados, em cuja produção foram utilizados os mesmos insumos. (Grifou-se).

No entanto, as sucatas de alumínio em questão não são produtos industrializados pela Autuada, apenas são geradas em decorrência da produção de latas de alumínio e tampas, representando perda inerente ao processo produtivo, em cuja situação não se aplica a orientação acima destacada.

Não se trata aqui de dois processos de fabricação (latas/tampas e sucatas).

A Autuada adquire alumínio para ser utilizado/consumido no processo de industrialização de latas e tampas de alumínio. A sucata de alumínio em discussão é perda inerente ao processo produtivo, sem a qual é impossível ocorrer a produção de latas e tampas de alumínio. A perda normal de um insumo no processo produtivo está implícita na quantidade necessária para consumo desse insumo no processo industrial.

O fato de as sucatas resultantes desse processo serem comercializadas posteriormente não retira o vínculo existente entre elas e a industrialização das latas e das tampas.

Corroborando esse entendimento, vale reproduzir a análise da Fiscalização que demonstra que os argumentos apresentados pela Defesa não lograram êxito em desconstituir o trabalho fiscal:

Manifestação Fiscal:

A Impugnante afirma que as operações de venda da sucata são saídas não beneficiadas, não se aplicando, a elas, o crédito presumido ou a obrigação de estorno, e que o Fisco faz uma interpretação extensiva para o exclusivo fim de sujeitar, ao estorno de crédito, as saídas do produto sucata de alumínio.

O Fisco não faz interpretação extensiva, faz a interpretação literal que é a seguinte: o Regime veda a apropriação de crédito da matéria-prima bobina de alumínio para a fabricação de latas e tampas, cujas saídas são beneficiadas com o crédito presumido. A sucata é gerada na atividade de fabricação dos produtos, portanto o crédito de entrada foi trocado pelo crédito presumido. Ao apropriar crédito proporcional de entrada referente às vendas de sucata, a Impugnante está equiparando a sucata a um produto fabricado e não beneficiado pelo Regime. Ficamos assim diante de um contrassenso, ou seja, quanto menos eficiente o processo de fabricação de latas, mais sucata e, conseqüentemente, mais crédito a Impugnante conseguiria. Nesta insensatez, o Estado de Minas estaria concedendo um benefício fiscal pelo qual a empresa, paralelamente, seria, em tese, premiada com a ineficiência do processo de fabricação.

A sucata não é produto fabricado.

Não se dissocia a geração de sucata da fabricação das latas de alumínio. Existe linha de produção de latas na qual a sucata é gerada. Não existe linha de produção de sucata.

(...)

Ora a Impugnante não utiliza a bobina para a produção de lata e sucata. Utiliza a bobina somente

para a produção de lata. Tratando-se de perdas inerentes ao processo produtivo não há que se falar em apropriação de créditos por entrada para a sucata gerada. O crédito presumido concedido no Regime Especial já substitui todos os créditos normais pela entrada de matéria-prima empregada nos produtos beneficiados. Os processos produtivos geram sempre resíduos, sendo que estes resíduos já foram beneficiados pelo crédito presumido vinculado às entradas de matéria-prima utilizada na produção dos produtos beneficiados.

É esta a interpretação literal do Regime Especial e não a que a Impugnante quer impor ao Estado.

(...)

A Impugnante apresenta cópias de extratos e lançamentos contábeis para mostrar as operações comerciais com a sucata, mas não se trata disso o embate, pois é evidente que a sucata possui valor e mercado para comercialização. (...) A discussão é se a Impugnante tem direito de se creditar proporcionalmente em relação ao insumo relativo à bobina de alumínio, quando da venda da sucata gerada na fabricação das latas, como se fosse um produto de sua fabricação.

(...)

Os documentos fiscais de venda descrevem as mercadorias vendidas como discriminadas no quadro a seguir:

SUCATA GENERADA ALUMINIO CBS CLASS I

SUCATA GENERADA ALUMINIO CBS CLASS III

SUCATA GERADA ALUMINIO NAO COMPACT

SUCATA PONTAS E CAUDAS

É evidente que estas mercadorias são o que restou do processo de fabricação e são inservíveis para a fabricação de latas ou tampas. Por não se prestarem mais para a fabricação, é vendida como sucata pela Impugnante, que emitiu os documentos fiscais preenchendo o campo “Natureza da Operação” com a informação: Outras Sidas - Venda de Sucata.

(Grifou-se)

Relatório Fiscal Complementar:

As sucatas geradas são perdas inerentes ao processo de industrialização das latas e tampas de alumínio produzidas pela Ball, cuja apropriação dos créditos de ICMS na aquisição da matéria-prima está vedada pelo

regime especial. Tal vedação é a contrapartida esperada pelo Estado de Minas Gerais ao conceder o benefício do crédito presumido. Admitir o crédito de ICMS pela entrada de matéria-prima que se tornou sucata, simultaneamente aos benefícios fiscais concedidos no regime especial seria verdadeira extensão indevida do incentivo, em claro prejuízo ao Tesouro Mineiro.

Assim, correto o entendimento da Fiscalização de que a sucata, embora mercadoria com valor comercial, não é um produto de fabricação da empresa. A sucata é tão somente a perda inerente ao processo de fabricação das latas e tampas de alumínio.

Destaca-se que a própria Impugnante afirma em sua peça de defesa que “*a Impugnante é pessoa jurídica cuja atividade econômica principal é a fabricação de embalagens metálicas (CNAE 25.91-8-00), mais especificamente, latas e tampas de alumínio destinadas à indústria de bebidas*”.

Saliente-se que a Impugnante deixou destacado que “*o processo produtivo também resulta na produção das aparas e briquetes de alumínio (NCM 7602.00.00), tratados como sucata, também comercializados pela Impugnante*”, ou seja, é resultado do seu processo produtivo, qual seja, fabricação de latas e tampas de alumínio.

E, ainda, a Autuada classifica tais mercadorias na NCM 7602.00.00, que se refere a “*desperdícios e resíduos, e sucata, de alumínio*”.

Nota-se, nas explicações apresentadas pela própria Contribuinte, que ela confirma a existência de “perdas” no processo produtivo, as quais se referem às “sucatas”.

O art. 20, inciso I (efeitos até 30/01/22) e art. 21, inciso I (efeitos a partir de 31/01/22), do Regime Especial, veda o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas, como já transcrito.

Portanto, como verificado pelo Fisco, o crédito da entrada das bobinas de alumínio já foi substituído pelo crédito presumido, no caso das vendas beneficiadas, ou apropriado proporcionalmente às vendas não beneficiadas pelo crédito presumido, como no caso das exportações.

Outra confusão verificada em relação aos argumentos da Defesa é quando a Impugnante argui que o crédito presumido não seria aplicado às operações de saída de sucata em razão do disposto no art. 18 do Regime Especial, uma vez que as operações de saídas de sucata estão sob abrigo do diferimento ou sujeitas à substituição tributária.

Cumprido esclarecer que referido artigo, citado pela Defesa e constante da versão do RET vigente até 30/01/22 (art. 19 na versão posterior), registra a inaplicabilidade do crédito presumido previsto no Regime Especial nas operações de saída de tampas e latas, “*com isenção, não incidência, suspensão, diferimento e às remessas para industrialização por terceiros em outros estados, bem como ao ICMS devido por substituição tributária*”.

Efeitos até 30/01/22

Art. 18. O crédito presumido de que trata este Capítulo não se aplica às saídas com isenção, não incidência, suspensão, diferimento e às remessas para industrialização por terceiros em outros estados, bem como ao ICMS devido por substituição tributária, hipóteses em que será aplicada a legislação vigente.

Efeitos a partir de 31/01/22

Art. 19. O crédito presumido de que trata este Capítulo não se aplica às saídas com isenção, não incidência, suspensão, diferimento integral e às operações interestaduais de remessa para industrialização por terceiros, bem como ao ICMS devido por substituição tributária, hipóteses em que será aplicada a legislação vigente.

Também não assiste razão à Defesa quando alega que as sucatas de alumínio decorrentes da industrialização de latas de alumínio “*configuram espécie nova (NCM 7602.00.00)*” e que “*à luz da legislação tributária caracterizam-se como subprodutos e não simples perdas do processo produtivo sem valor econômico*”

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 art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Por “subproduto”, entende-se o fruto da transformação promovida em uma ou mais matérias-primas, a partir das quais é obtido, junto com o produto final desejado, resultante dessa transformação, um novo produto, vale dizer, uma espécie nova que não se prestou ainda para qualquer finalidade.

Aplicando-se tais conceitos ao caso concreto, em relação aos quais não há controvérsia entre as partes, e considerando todos os elementos constantes dos autos, especialmente no que consiste o processo produtivo da Autuada, descrito pela própria Impugnante, entende-se que as sucatas de alumínio em questão, que resultou do processo de produção de latas e tampas, não configuram um “novo” produto, pois possuem as mesmas características do alumínio adquirido pela Autuada.

O fato de existir um mercado para essas “sucatas” de alumínio, ainda que de “*significativo valor comercial*”, não caracteriza a sucata em análise como subproduto, e muito menos afasta o entendimento de que essa sucata representa uma perda de matéria-prima inerente ao processo de fabricação de latas e tampas de alumínio, ainda que de expressivo valor econômico.

Sem razão, portanto, o argumento da Defesa de que qualquer interpretação em contrário, no sentido que as pontas, caudas e briquetes de alumínio não representam saídas regulares da Autuada, com estabilidade quanto à compradores e preço de mercado, violará o tratamento previsto a esses subprodutos pela contabilidade, em expressa violação ao art. 110 do CTN.

Como já mencionado, a Impugnante classifica a sucata de alumínio na NCM 7602.00.00, que, segundo o “Portal Único da Siscomex”, corresponde a desperdícios e resíduos de alumínio (“*desperdícios e resíduos, e sucata, de alumínio*”).

Portanto, referida descrição reforça o entendimento de que se trata de “resíduos” de alumínio, que não se prestam mais para a mesma finalidade para a qual o alumínio foi originalmente adquirido.

Se não houvesse um importante mercado para essa sucata, ela seria simplesmente descartada, por não servir mais para as atividades industriais da empresa.

Portanto, não se trata de produto “novo” e, muito menos, “fabricado” pela Autuada.

Importa destacar o tratamento defendido pela Impugnante nas operações de saída de “sucata” de alumínio, quando afirma se enquadrar ao diferimento do imposto, pois o diferimento previsto no item 42 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02 é aplicável apenas às saídas de sucata, sendo que, na saída de “subproduto”, a operação deveria ser tributada normalmente.

Tal conduta contrapõe aos argumentos trazidos pela Defesa.

Cita-se a Consulta de Contribuinte nº 183/2016 que aborda bem essa questão:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 183/2016

(...)

ICMS - SUCATA - CONCEITO -Para efeitos tributários, considera-se sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, nos termos do disposto no art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

(...)

Para efeitos tributários, considera-se sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, nos termos do disposto no art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

Por outro lado, entende-se por “subproduto” o fruto da transformação promovida em uma ou mais matérias-primas, a partir das quais é obtido, junto com o produto final desejado, resultante dessa transformação, um novo produto, vale dizer, uma espécie nova que não se prestou ainda para qualquer finalidade.

Sendo possível a realização de operação de circulação de mercadoria, cujo objeto seja o produto que restou do processo produtivo, há de se reconhecer a continuidade da cadeia de circulação da 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/2002.

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/2002, 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/2002. A saída de subprodutos deverá ser normalmente tributada. (Grifou-se).

(...)

Cita-se também a Consulta de Contribuinte nº 118/2018 que segue o mesmo entendimento defendido pelo Fisco:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 118/2018

(...)

ICMS - DIFERIMENTO - PERDAS NO PROCESSO PRODUTIVO - SUCATA - APARAS DE PAPEL -A aparas de papel resultante do processo produtivo deve ser classificada como sucata, uma vez que, tornando-se definitiva e totalmente inservível para o uso ao qual o papel se destinou originariamente, se enquadra no conceito de resíduo disposto no inciso I do art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002. Nesse caso, nas operações internas com a referida mercadoria aplica-se o diferimento do art. 218 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO:

(...)

Informa que produz disco de tacógrafo e papel térmico e que, no processo produtivo, sobram aparas de papel que são vendidas para empresa que faz a coleta, armazenamento temporário, processo de segregação e separação do material, a qual revende referidos materiais como sucata, inclusive para outra empresa de reciclagem.

(...)

CONSULTA:

As referidas aparas são consideradas sucatas para fins de aplicação de tratamento tributário?

RESPOSTA:

Inicialmente, cabe esclarecer que sendo possível a realização de operação de circulação de mercadoria, cujo objeto seja o produto que restou do processo produtivo, há de se reconhecer a continuidade da cadeia de circulação da 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/2002.

Considera-se sucata, apra, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, nos termos do disposto no art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

(...)

Por outro lado, no tocante ao conceito de subproduto, entende-se como tal o fruto da transformação promovida em uma ou mais matérias-primas, a partir das quais é obtido, junto com o produto desejado resultante dessa transformação, um novo produto. Trata-se, portanto, de espécie nova que não se prestou ainda a qualquer finalidade, consoante entendimento reiterado desta Diretoria (v.g., no âmbito das Consultas de Contribuintes nos 003/2011, 299/2014, 310/2014 e 067/2015, dentre outras).

Importante destacar que a aferição da condição do produto se dá em função da sua possível finalidade. Ou seja, caso o produto ainda possa ser utilizado na finalidade para a qual foi produzido, não poderá ser considerado sucata, apra, resíduo ou fragmento, para fins da legislação do ICMS.

Nota-se que se trata de possibilidade de utilização e não da efetiva utilização, porquanto é irrelevante o destino que se dá às mercadorias. O que se deve aferir é se resta à mercadoria a utilidade para a qual foi produzida originalmente.

Nesse sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 299/2014.

Portanto, a apra de papel resultante do processo produtivo da Consulente deverá ser classificada como sucata, uma vez que, tornando-se definitiva e totalmente inservível para o uso ao qual o papel se destinou originariamente, se enquadra no conceito de resíduo disposto no inciso I do art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

Dessa forma, as operações com apra de papel estão alcançadas pelo diferimento previsto no art. 218 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, observadas ainda as hipóteses de encerramento previstas no art. 12 do RICMS/2002.

(...)

Por todo o exposto, não restam dúvidas de que o insumo que deu origem à sucata de alumínio está vinculado/relacionado à fabricação de latas e tampas de alumínio.

Por consequência, parte das bobinas de alumínio (matéria-prima adquirida), que geram as sucatas, está vinculada às saídas beneficiadas com o crédito presumido e a outra parte está atrelada às saídas não beneficiadas, como ocorre, por exemplo, com as operações destinadas ao exterior.

No primeiro caso, ou seja, operações beneficiadas com o crédito presumido, os créditos relativos às bobinas de alumínio e, por consequência, das sucatas por elas geradas, são vedados pelo RET em análise, sob pena de dúplice creditamento.

Com relação à segunda hipótese (saídas não beneficiadas pelo crédito presumido), como esclarecido anteriormente, a Autuada já se apropriou do crédito relativo ao alumínio consumido na produção.

Como relatado, os argumentos relativos a tais operações não beneficiadas foram acatados pela Fiscalização (operações de exportação e vendas destinadas à Zona Franca de Manaus), conforme Termo de Reformulação do Lançamento, anexado aos autos.

Assim explica a Fiscalização sobre tal reformulação:

No parágrafo 72 da Impugnação, a Impugnante afirma que para as operações não beneficiadas como exportação ou venda para a Zona Franca de Manaus, calculou o crédito de entrada a que tem direito somente sobre a quantidade exata de latas, calculadas por peso (kg), sem considerar a sucata decorrente do processo produtivo. Dessa maneira, requer o valor de R\$ 3.387.746,85, referente ao crédito de entrada, conforme quadro exibido no parágrafo 77 da Impugnação.

As operações não beneficiadas estão sujeitas ao regime normal de débito e crédito. Assim, se a Impugnante não utilizou em seu cálculo o metal todo empregado na produção das latas e tampas não beneficiadas, isto é, excluiu as perdas, faz jus a esta apropriação.

Diante da afirmação da Impugnante, o Fisco conferiu se houve a exclusão das perdas. Decorrente da conferência, acatou-se parcialmente a Impugnação para excluir do crédito tributário o ICMS no valor de R\$ 3.092.966,01.

(...)

Tendo em vista o acatamento parcial da Impugnação de ICMS no valor de R\$ 3.092.966,01, quadro à pág. 15, emitiu-se o Termo de Reformulação do Lançamento, documento constante do e-PTA, pelo qual o Fisco reduz o crédito tributário no valor de R\$ 6.185.932,15; redução composta por R\$ 3.092.966,01

de ICMS e pelas Multas de Revalidação e Isolada no valor de R\$ 1.546.483,07 cada uma.

(...)

A Impugnante após a reformulação do crédito tributário e intimação correspondente, apresentou, tempestivamente, Aditamento à Impugnação, no qual não questionou os valores glosados pelo Fisco no acatamento parcial da Impugnação.

Assim, por qualquer ângulo que se analise, verifica-se que são totalmente improcedentes os argumentos da Impugnante e que a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco se afigura correta, motivo pelo qual devem ser, observada a reformulação do crédito tributário, integralmente mantidas as exigências fiscais.

A Defesa argumenta que independentemente do tratamento dado pelo Fisco sobre as pontas, caudas de briquetes de alumínio, a partir de agosto de 2022, a Autuada celebrou termo de acordo, conforme previsão do Convênio ICMS nº 36/2016, para que suas saídas de produtos de NCM 7602 sejam tributadas pelo ICMS, com o devido destaque do imposto nas notas fiscais de venda, tendo, portando, direito aos créditos pelas operações anteriores, em estrito cumprimento ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Reporta-se à análise do Fisco que refuta a alegação da Defesa nesse sentido:

É importante frisar que o Convênio 36/2016, aplicado às operações de venda da sucata refere-se às operações com desperdícios e resíduos de metais não-ferrosos e alumínio em formas brutas quando o produto for destinado a estabelecimento industrial, como se lê na ementa a seguir:

(...)

A operação de venda da sucata, que evidentemente é mercadoria, pois tem valor comercial, está sujeita ao Convênio ICMS nº 36/2016, que estabelece o regime de substituição tributária nas saídas para fora do Estado. Em agosto de 2022, conforme previsto no convênio, a Impugnante celebrou termo de acordo para que emitisse as notas fiscais de venda com destaque do imposto, passando assim a ser a responsável pelo recolhimento do ICMS da operação. Independente da forma em que se dá o pagamento do ICMS das operações de venda de sucata, a Impugnante não tem direito ao creditamento do ICMS de entrada, pois este foi substituído pelo crédito presumido.

O alumínio em forma de sucata é muito mais barato que o alumínio em forma de bobina. Utilizando o Regime Especial que lhe foi concedido, a Impugnante cria uma tese com aparência legal para apropriar-se de crédito calculado sobre a forma mais cara do alumínio,

a bobina, na venda da forma mais barata do alumínio, a sucata.

Importa destacar que o procedimento fiscal de estorno do crédito em questão não representa qualquer ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade, como quer fazer crer a Defesa, na medida em que o crédito presumido é modalidade de apuração do ICMS que apenas substitui os créditos normais, sobre os quais há previsão na legislação tributária de sua apropriação (no caso, os relativos a, por exemplo, entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem vinculados à fabricação de latas e tampas de alumínio), mantendo-se, assim, a regra da não cumulatividade do imposto.

Portanto, na definição do percentual de crédito presumido nas operações de venda de latas e tampas industrializadas pela Autuada, foi considerado o crédito relativo a todo insumo consumido na fabricação desses produtos, inclusive os créditos relativos às perdas inerentes à fabricação deles.

Por esse motivo, torna-se necessária a vedação ao aproveitamento dos créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, pois, do contrário, geraria duplicidade de creditamento.

Vale lembrar que o Regime Especial é um tratamento diferenciado concedido pelo estado de Minas Gerais a pedido do contribuinte, cujas condições são acordadas entre as partes, estado de Minas Gerais e contribuinte, podendo este renunciar do regime a qualquer tempo.

Portanto, as sucatas geradas de alumínio são perdas inerentes ao processo de industrialização das latas e tampas de alumínio produzidas pela Autuada, cuja apropriação dos créditos de ICMS na aquisição da matéria-prima está vedada pelo Regime Especial.

Noutra vertente, a Defendente reclama que o Fisco “*não pode ignorar a escrituração fiscal regular da Impugnante, que indicou saldo credor durante todo o período, para apurar débitos independentes, referentes a operações de saída, e glosar determinados créditos, ignorando o fato que o registro destes créditos jamais reduziu qualquer imposto a pagar, inexistindo prejuízo ao erário, caso a glosa proceda*”.

Acrescenta que, “*de igual modo, os supostos débitos ora exigidos, caso fossem lançados na competência apropriada, apenas reduziriam o saldo credor verificado, inexistindo, também nessa hipótese prejuízo ao Fisco Estadual*”.

Assim, requer que “*seja determinada a recomposição mensal da conta gráfica, observando-se o que determina o artigo 24 da Lei Complementar n.º 87/1996, ajustando-se, ao final, o saldo credor apresentado pelo valor histórico da exigência, comprovando a ausência de qualquer impacto da glosa dos créditos no montante do ICMS recolhido no período, sem qualquer prejuízo ao erário*”.

Todavia, de acordo com o art. 195 do RICMS/02, bem como o art. 160 do RICMS/23 (atualmente em vigência), os créditos do imposto apropriados indevidamente deverão ser estornados mediante exigência integral em Auto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75:

RICMS/02 (efeitos até 30/06/23)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

RICMS/23 (efeitos a partir de 01/07/23)

Art. 160 - Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º- O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

Destaca-se que, nos termos do disposto no § 1º de ambos os artigos (195 do RICMS/02 e 160 do RICMS/23), o contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário relativo à estorno de créditos do imposto apropriado indevidamente, poderá deduzir do valor do imposto exigido, a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

Assim, conforme se depreende da legislação supratranscrita, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

Subsidiariamente, a Impugnante defende que devem ser canceladas as exigências de multa e dos juros em atenção ao que dispõe o art. 100, inciso I e parágrafo único, do CTN.

Registra que “*ao apropriar o crédito relativo ao ICMS do insumo bobina de alumínio vinculado às saídas de sucata, a Impugnante entende que deu aplicação às previsões literais dos Regimes Especiais*”, sendo que, “*na hipótese de prevalecer interpretação em sentido contrário, entende a Impugnante que há uma efetiva inovação com relação à matéria, devendo ser resguardada a sua situação jurídica da incidência de multas e juros decorrentes da inovação interpretativa*”.

Contudo, equivocou-se mais uma vez a Defesa em seus argumentos, na medida em que o aproveitamento de crédito, no presente caso, não foi efetuado pela Autuada em observância às normas contidas no Regime Especial a ela concedido. O procedimento realizado pela Autuada foi motivado por sua própria interpretação.

Fato é que não houve qualquer orientação fiscal em sentido diverso ao previsto no Regime Especial e sustentado pelo Fisco nestes autos.

Como informa a Fiscalização, a Autuada “*jamaís recebeu do Fisco qualquer orientação que a induzisse apropriar o crédito proporcional relativo à venda de sucata de alumínio. Pelo contrário, ela foi intimada a estornar o crédito indevido.*”

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

Dessa forma, observando que a infração cometida pela Autuada restou devidamente comprovada e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna as exigências remanescentes do lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 404/408, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Octávio Moura de Almeida Calháo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. André Sales Moreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Leonardo Augusto Rodrigues Borges (Revisor) e Pedro Henrique Alves Mineiro.

Sala das Sessões, 14 de novembro de 2024.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Alexandre Périssé de Abreu
Presidente**

CS/D