

Acórdão: 23.768/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003459328-44
Impugnação: 40.010157407-90
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.
IE: 062094007.16-30
Proc. S. Passivo: Arnaldo Soares Miranda de Paiva/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III do ICMS/02. Corretas as 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto, nos períodos: março, maio, junho e setembro de 2019; fevereiro, abril, julho, agosto, outubro a dezembro de 2020; março a maio, julho a setembro e novembro a dezembro de 2021; janeiro a dezembro de 2022; janeiro a junho de 2023, provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários.

Exige-se 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 às págs. 56/81, com os seguintes argumentos, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que o lançamento fiscal carece de motivação, uma vez que a Fiscalização não apresentou os critérios empregados para a classificação da mercadoria autuada e ou a descrição de suas principais características e aplicações no processo produtivo;

- acrescenta que é imprescindível a apuração individual e circunstanciada da funcionalidade do material no processo produtivo em que foi aplicado, já que,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dependendo da forma como é utilizado, um mesmo produto pode ser classificado como produto intermediário, bem do ativo permanente ou material de uso ou consumo;

- reitera que a autuação não contém a descrição clara e precisa do fato que a motivou, cerceando-lhe o direito à ampla defesa;

- pleiteia a realização de prova pericial e elenca quesitos às págs. 79/80;

- sustenta a legitimidade do aproveitamento dos créditos, posteriormente glosados,

- assevera que o material autuado é produto intermediário e para corroborar seu entendimento cita legislação em vigor, doutrina, decisões judiciais e do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG;

- aponta que os produtos “óleos” e “graxas lubrificantes”, merecem o crédito por serem essenciais e indispensáveis ao processo de extração/beneficiamento de minério de ferro, ao longo do qual é consumido imediata e integralmente;

- informa que o elemento indispensável à caracterização jurídica dos produtos intermediários é sua essencialidade ao processo de produção;

- relata que a Lei Complementar (LC) nº 87/96, ampliou o direito ao crédito do imposto, possibilitando apropriações nas entradas de bens e serviços necessários e indispensáveis à consecução da atividade-fim do contribuinte;

- pondera que o dispositivo legal aboliu a necessidade de integração física de um insumo ao final do processo de produção para que o fabricante (em seu caso o extrator) seja merecedor de crédito;

- aduz que o trabalho fiscal foi respaldado por uma interpretação que adota o critério do “crédito físico” ao passo que a LC nº 87/96 (Lei Kandir), prevê a utilização do “critério finalístico”.

Isso posto, pede a Contribuinte seja conhecida e provida a atual impugnação, para que seja cancelado o lançamento, com a observância dos pedidos formulados abaixo:

I - preliminarmente, seja declarada a nulidade da autuação, por falta de motivação e cerceamento de defesa, não tendo a peça fiscal apresentado as razões e critérios por detrás da classificação fiscal dos bens adquiridos e feito uso de presunção inadmissível, desprovida de base normativa e empírica, a fim de assentar a materialidade das acusações fiscais sob pena de afronta aos arts. 5º, LV e 150, I, da CR/88; arts. 3º, 97 e 142, parágrafo único do CTN, bem como ao art. 89 do RPTA;

II - que seja declarada a legitimidade do aproveitamento pela Impugnante dos créditos de ICMS tomados na aquisição de produtos intermediários essenciais ao seu processo produtivo siderúrgico, nele consumidos integral e imediatamente;

III - subsidiariamente: da necessidade de consideração da totalidade dos pagamentos realizados pela Contribuinte no período autuado, com a reformulação do crédito tributário;

IV - que sejam canceladas as multas aplicadas, nomeadamente a injustificável multa de revalidação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 153/165, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Quanto às alegações da Impugnante de que a Fiscalização não apresentou os critérios empregados para a classificação dos “óleos e graxas lubrificantes” ou a descrição das suas respectivas características e aplicações no processo produtivo, a metodologia utilizada para a identificação de uma mercadoria, como produto intermediário ou material de uso e consumo, encontra-se definida na própria legislação de regência da matéria, estando, toda ela, relacionada no Auto de Infração. Não há que se falar, portanto, em “vícios de motivação” ou em nulidade do Auto de Infração.

O Feito Fiscal contém todos os requisitos formais exigidos pela legislação regente, estando plenamente apto para surtir os efeitos que lhe são próprios.

Infundada, também, a alegação de cerceamento de defesa. O Auto de Infração em comento contém a descrição clara e precisa dos fatos que o motivaram.

Ademais, da Impugnação e dos documentos complementares trazidos pela própria Impugnante ao Processo Tributário, percebe-se que não houve dúvidas quanto ao objeto da Autuação. A Autuada compreendeu perfeitamente todos os fatos que lhe foram imputados e se defendeu plenamente de todas as acusações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 79/80, quais sejam:

I – *Favor elencar quais os produtos glosados pela Fiscalização sob o entendimento de que o ICMS destacado nas aquisições de tais produtos não podem gerar créditos para a Autuada;*

II - *Favor informar a descrição de cada produto, bem como em qual etapa do processo de produção são aplicados;*

III - *Favor informar se os produtos glosados pela Fiscalização, objeto do presente Auto de Infração, são consumidos no processo produtivo da empresa, informando, ainda, a vida útil de cada um dos produtos. Favor especificar, ainda, qual o destino de tais produtos após o desgaste, consumo ou inutilização;*

IV - *Favor informar se os produtos glosados pela Fiscalização são essenciais ao processo produtivo da Empresa autuada.*

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O

INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a atuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto, nos períodos: março, maio, junho e setembro de 2019; fevereiro, abril, julho, agosto, outubro a dezembro de 2020; março a maio, julho a setembro e novembro a dezembro de 2021; janeiro a dezembro de 2022; janeiro a junho de 2023, provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários.

Exige-se 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.

Ressalta-se, de início que a Impugnante entende, erroneamente, que tal produto é intermediário por ser necessário, indispensável e essencial à sua atividade, já que sua utilização advém de obrigatoriedade prevista em legislação ambiental e de sua responsabilidade com a proteção ao meio ambiente.

Esse entendimento, entretanto, não encontra respaldo na legislação tributária vigente. A necessidade, a imprescindibilidade e a essencialidade poderiam até explicar a utilização dos “óleos e graxas lubrificantes”, mas não a pretensão da Arcelormittal Brasil S.A de classificá-los como produtos intermediários, fazendo *ius* aos aproveitamentos de créditos em suas aquisições.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para caracterizar um determinado produto como intermediário, para fins de aproveitamento de crédito de ICMS, é preciso que ele atenda às disposições legais de toda a legislação tributária, em especial do art. 66, inciso V do RICMS/02 e da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

A Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 20, trata do direito de creditamento do imposto na entrada de mercadoria. Já o inciso I do art. 33 determina que só a partir de 1º de janeiro de 2033 será possível o aproveitamento de crédito do imposto na entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo, conforme a seguir transcritos:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)

Nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de 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. A alínea “b” deste dispositivo também trata do creditamento de ICMS nos seguintes termos:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

(...)

A vedação ao aproveitamento de créditos de ICMS decorrente de entradas de bens destinados a uso ou consumo está prevista no art. 70 do RICMS/02, em seu inciso III. Confira-se:

RICMS/02

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

(...)

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

Em relação ao produto intermediário, entende-se como sendo aquele que integra o produto final na condição de indispensável à sua composição, conforme dispõe a já transcrita alínea “b”, do inciso V do art. 66 do RICMS/02, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

De acordo com a referida Instrução Normativa, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto e, também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização. A definição de consumo imediato e integral, contida na Instrução Normativa SLT nº 01/86, esclarece o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação. Nos termos desse diploma normativo:

Instrução Normativa SLT nº 01/86

“I - Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo, contínua, gradativa e

progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.”

Observa-se que o inciso I supracitado define, também, como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Já o inciso II, por sua vez, explica o consumo integral como sendo o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total. E, ainda, que se considera consumido integralmente, o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

Os “óleos e graxas lubrificantes”, bem como os óleos e os fluidos hidráulicos, não se integram ao minério de ferro e são adquiridos pela mineradora para serem aplicados na atividade de manutenção/preservação de máquinas e equipamentos industriais e de veículos.

A toda evidência, a lubrificação de maquinário industrial e de veículos com óleos e graxas não se insere entre as atividades típicas inerentes à extração e ao beneficiamento do recurso mineral. São, portanto, materiais de uso ou consumo da mineradora.

Os demais incisos da Instrução Normativa não se relacionam à lide, haja vista que tais dispositivos cuidam de ferramentas, instrumentos ou utensílios e de partes ou peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos.

Reitera-se, por oportuno, que o fato de determinado produto ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte, bem como a sua essencialidade e a sua imprescindibilidade, não asseguram sua classificação como produto intermediário nos termos previstos na Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da Lei Complementar nº 87/96, da Lei nº 6.763/75, ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito ao crédito. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

A alegação da Autuada com relação ao amplo aproveitamento do crédito de ICMS, em respeito ao princípio da não cumulatividade, não encontra respaldo legal, sendo correto o trabalho fiscal que determina os estornos com fundamento no art. 70, inciso III do RICMS/02, que se respalda no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, retrotranscritos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborar esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 195.894 – 4, que foi assim emendada:

IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO. (GRIFOU-SE.)

O aproveitamento de créditos de ICMS tem sido matéria recorrente nos tribunais. Na mesma linha de entendimento do STF, cita-se as seguintes decisões atuais:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. SACOLAS PLÁSTICAS. RICMS/2002. PRODUTOS DE USO E CONSUMO. FACILITAÇÃO DO TRANSPORTE. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

AS SACOLAS PLÁSTICAS FORNECIDAS PELOS ESTABELECIMENTOS AOS SEUS CLIENTES, COM MERA FINALIDADE DE FACILITAR O TRANSPORTE DOS PRODUTOS ADQUIRIDOS, SÃO PRESCINDÍVEIS PARA O EXERCÍCIO DA ATIVIDADE COMERCIAL. LOGO, CONFIGURAM BENS DE USO E CONSUMO QUE NÃO GERAM DIREITO AO CREDITAMENTO DE ICMS, NOS TERMOS DO RICMS/2002.

RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

(PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.19.144957-8/001 5178512-15.2017.8.13.0024 (1); RELATOR(A): DES.(A) FÁBIO TORRES DE SOUSA (JD CONVOCADO); ÓRGÃO JULGADOR / CÂMARA: CÂMARAS CÍVEIS / 8ª CÂMARA CÍVEL; SÚMULA: NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO; DATA DE JULGAMENTO: 05/03/2020; DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 12/03/2020)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS

PREJUDICIAL - DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS - LANÇAMENTO SUPLEMENTAR - ART. 150, § 4º, DO CTN - TRANSCURSO DE MAIS DE CINCO ANOS DOS FATOS GERADORES - INOCORRÊNCIA - REJEIÇÃO

(...)

MÉRITO - CRÉDITOS DE ICMS - PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE - BENS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO E INTEGRANTES DO ATIVO PERMANENTE ALHEIOS À ATIVIDADE INDUSTRIAL - IMPOSSIBILIDADE DE

COMPENSAÇÃO - PERÍCIA JUDICIAL CONCLUSIVA - EMBARGOS REJEITADOS - SENTENÇA MANTIDA

1. O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE ASSEGURA AO CONTRIBUINTE, NAS OPERAÇÕES DE VENDA QUE PROMOVA, A TRANSFERÊNCIA AO ADQUIRENTE DO ÔNUS DO IMPOSTO QUE ADIANTARÁ AO ESTADO E, SIMULTANEAMENTE, O CREDITAMENTO DO TRIBUTO QUE SUPTOROU NAS OPERAÇÕES ANTERIORES.

2. DE ACORDO COM O ART. 20, § 1º, DA LC N. 87/96, OS BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE, OU SEJA, AQUELES QUE NÃO SÃO UTILIZADOS DIRETA OU INDIRETAMENTE NA ATIVIDADE COMERCIAL, NÃO DÃO DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS.

3. OS BENS GLOSADOS PELA FAZENDA ESTADUAL OU CONSUBSTANCIAM PRODUTOS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO OU INTEGRAM O ATIVO PERMANENTE, SENDO, ASSIM, ALHEIOS À ATIVIDADE INDUSTRIAL DA EMPRESA CONTRIBUINTE.

4. IMPOSSÍVEL, PORTANTO, A UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS ESCRITURAIS POR ICMS PAGO NA SUA AQUISIÇÃO, PARA FINS DE COMPENSAÇÃO COM O IMPOSTO DEVIDO NA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE, PORQUANTO NÃO SE TRATA DE INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO QUE ACOMPANHAM OU INTEGRAM OS PRODUTOS SAÍDOS DE SEUS ESTABELECIMENTOS COM TRIBUTAÇÃO.

5. PERÍCIA OFICIAL CONCLUSIVA, COM RESPOSTA ADEQUADA AOS QUESITOS DAS PARTES, PRODUZIDA DE FORMA IMPARCIAL, COM OBSERVÂNCIA DO CONTRADITÓRIO. UTILIZAÇÃO PARA REJEIÇÃO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.

6. RECURSO NÃO PROVIDO.

(PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL 1.0518.14.014900-7/001 0149007-42.2014.8.13.0518 (1); RELATOR(A): DES.(A) JOSÉ EUSTÁQUIO LUCAS PEREIRA (JD CONVOCADO); ÓRGÃO JULGADOR / CÂMARA: CÂMARAS CÍVEIS / 5ª CÂMARA CÍVEL; SÚMULA: REJEITARAM A PREJUDICIAL DE MÉRITO E NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO; COMARCA DE ORIGEM: POÇOS DE CALDAS; DATA DE JULGAMENTO: 22/08/2019; DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 27/08/2019)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ICMS. LIMITAÇÃO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. INCONSTITUCIONALIDADE. LEI KANDIR. REGULAMENTAÇÃO. PODER REGULAMENTAR. DISTRIBUIDORA DE GASOLINA. BENS INDISPENSÁVEIS À SUA ATIVIDADE. FILTROS, TANQUES, BOMBAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEL, EMBLEMAS E PLACAS LUMINOSAS. ATRATIVO COMERCIAL. 1. A LIMITAÇÃO IMPOSTA AO USO DO CRÉDITO DO ICMS PELA LEI KANDIR ESTÁ INSERIDA NA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA, ATRIBUÍDA PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL NO ART. 155, INCISO

XII ALÍNEA "C": O CONSTITUINTE DEU AO LEGISLADOR COMPLEMENTAR, O PODER LEGISLATIVO DE DISCIPLINAR O REGIME DE COMPENSAÇÃO DO REFERIDO IMPOSTO, OBSERVADAS AS PREMISSAS CONSTITUCIONAIS, ESPECIALMENTE A NÃO CUMULATIVIDADE. TEM-SE QUE O LEGISLADOR, AO IMPOR LIMITES AO CRÉDITO, NOTADAMENTE QUANTO A VINCULAÇÃO DA POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE ENTRADA DE MERCADORIAS ESTREITAMENTE VINCULADO À ATIVIDADE FIM DA EMPRESA CONTRIBUINTE, NADA MAIS FEZ DO QUE EXERCER SEU PODER REGULAMENTAR CONSTITUCIONAL DE DISCIPLINAR A FORMA DE COMPENSAÇÃO DO ICMS.

2. NÃO HOUVE EXCESSO NO PODER REGULAMENTAR, NÃO HAVENDO INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96.

3. NOS TERMOS DO ART. 20, §1º DA LEI KANDIR, NÃO DÃO DIREITO A CRÉDITO, AS ENTRADAS DE MERCADORIAS OU A UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS RESULTANTES DE OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, OU ÀQUELAS QUE SE REFIRAM A MERCADORIAS OU SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

4. FICANDO DEMONSTRADO, NOS AUTOS, QUE AS MERCADORIAS CUJA INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO SE DEU POR MEIO DO LANÇAMENTO DAS CDA, NÃO SE MOSTRARAM INDISPENSÁVEIS À ATIVIDADE DA APELANTE, NÃO HÁ COMO CONSIDERAR VÁLIDO O CRÉDITO DO QUAL ELA PRÉTENDE SE BENEFICIAR.

5. TODOS OS BENS GERADORES DO LANÇAMENTO DE ICMS (FILTROS, TANQUES, BOMBAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEL, EMBLEMAS E PLACAS LUMINOSAS) SÃO ÚTEIS E NECESSÁRIOS PARA AS ATIVIDADES DOS POSTOS DE GASOLINA, MAS NÃO ESTÃO ESTREITAMENTE RELACIONADOS À ATIVIDADE DA DISTRIBUIDORA. TAIS INSUMOS, QUE SÃO UTILIZADOS COMO ATRATIVO PARA A CONTRATAÇÃO DA APELANTE PELOS POSTOS, COMO AFIRMADO NA PEÇA RECURSAL, NÃO ESTÃO VINCULADOS À SUA ATIVIDADE HABITUAL.

6. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO CONSTANTE DA CDA REGULAR, PELO QUE SE NEGA PROVIMENTO AO RECURSO DE APELAÇÃO.

(PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL 1.0027.11.001029-8/001 0010298-50.2011.8.13.0027 (1); RELATOR(A): DES.(A) WAGNER WILSON; ÓRGÃO JULGADOR / CÂMARA: CÂMARAS CÍVEIS / 19ª CÂMARA CÍVEL; SÚMULA: NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO; COMARCA DE ORIGEM: BETIM; DATA DE JULGAMENTO: 31/01/2019; DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 08/02/2019) (GRIFOU-SE)

Sobre as jurisprudências e as teses suscitadas pela Impugnante, elas não encontram respaldo no Supremo Tribunal Federal (STF). A Suprema Corte tem entendimento consolidado de que o direito constitucional à não cumulatividade do ICMS é regido pelo critério do crédito físico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para merecerem créditos de ICMS, os materiais aplicados no processo produtivo devem integrar fisicamente o produto final. É o que demonstram diversas decisões da Suprema Corte, dentre as quais a documentada no Acórdão sobre o julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 689.001/RS, de 06/02/18, conforme excertos de ementa infratranscrita:

EMENTA. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. REGIME DE CRÉDITO FÍSICO. NÃO INTEGRANTES DO PRODUTO FINAL. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.

(...)

2. A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, SUJEITOS AO REGIME DE CRÉDITO FÍSICO, APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS.”

Registra-se, por oportuno, que recentemente, em 07/11/23, o STF concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário nº 704.815/SC. Por unanimidade, reafirmou a regra geral de que a não cumulatividade do ICMS segue o regime do crédito físico. Destacam-se a seguir excertos dos votos dos Ministros Dias Toffoli, Gilmar Mendes e Alexandre de Moraes:

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO DIAS TOFFOLI:

“DE ACORDO COM A ORIENTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, ESSA NÃO CUMULATIVIDADE ESTÁ RELACIONADA COM O REGIME DO CRÉDITO FÍSICO, O QUAL “CONDICIONA O DIREITO À ENTRADA DE BENS QUE, DE ALGUM MODO, SE INTEGREM NA OPERAÇÃO DA QUAL RESULTARÁ A SAÍDA DA MESMA OU DE OUTRA MERCADORIA (INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO)” (AI Nº 493.183/RS-AGR, SEGUNDA TURMA, REL. MIN. JOAQUIM BARBOSA, DJE DE 8/10/10). COERENTE COM ISSO, O TRIBUNAL JÁ ESTABELECEU, V.G., QUE ESSA NÃO CUMULATIVIDADE CONSTITUCIONAL NÃO ASSEGURA AO CONTRIBUINTE O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. CONSIDERA-SE QUE ESSE CRÉDITO SE ENQUADRA NO CONCEITO DE CRÉDITO FINANCEIRO, DESTACANDO-SE QUE TAIS MERCADORIAS NÃO SE INTEGRAM À QUE SAI DO ESTABELECIMENTO NEM SÃO ELAS MESMAS COMERCIALIZADAS PELO ADQUIRENTE.” (GRIFOU-SE).

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO GILMAR MENDES:

“QUANTO ÀS FORMAS DE CREDITAMENTO DO ICMS, HÁ CONFORTÁVEL CONSENSO DOUTRINÁRIO E JURISPRUDENCIAL, CONFORME SE DEMONSTRARÁ MAIS ADIANTE, NO SENTINDO DE QUE A CF/88 ADOTOU A TÉCNICA DO CRÉDITO FÍSICO, E NÃO A DO CRÉDITO FINANCEIRO.

(...)

APESAR DE EFETIVAMENTE PROMOVER MUDANÇAS NO ARQUÉTIPO CONSTITUCIONAL DO ICMS ATÉ ENTÃO VIGENTE, NADA INDICA QUE HOUE INTENÇÃO DE ROMPER COM A CONSAGRADA FÓRMULA CONSTITUCIONAL REFERENTE A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS EM CADEIAS NÃO CUMULATIVAS, QUAL SEJA, A DO CRÉDITO FÍSICO." (GRIFOU-SE).

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES:

"QUANTO AO MODELO DE COMPENSAÇÃO ADOTADO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL QUE PERMITE "A COMPENSAÇÃO DO QUE DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO COM O MONTANTE COBRADO NAS ANTERIORES", A JURISPRUDÊNCIA HISTÓRICA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COMPREENDE QUE O TEXTO CONSTITUCIONAL UTILIZOU O CRITÉRIO FÍSICO, AQUELE EM QUE AS MERCADORIAS OU SERVIÇOS QUE SE INCORPORAM AO BEM A SER PRODUZIDO AGREGAM A ELE VALOR OU UTILIDADE" (GRIFOU-SE).

A Fiscalização, portanto, agiu corretamente ao glosar os créditos inerentes às entradas de óleos e graxas. As glosas encontram respaldo na legislação tributária em vigor e na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Dessa forma, o pedido alternativo da Impugnante para que os itens autuados sejam considerados bens do seu Ativo Imobilizado carece de razão e não merece prosperar.

Por fim, sobre a pretendida reformulação do crédito tributário, a Impugnante, de fato, é beneficiária do Regime Especial nº 45.000002117-70, autuado no e-PTA em análise. O caput do art. 17 do referido regime assegura a 03 (três) estabelecimentos siderúrgicos da empresa crédito presumido em algumas operações de saídas de determinados produtos.

O seu parágrafo único estabelece que a condição para a fruição de tal tratamento tributário é o atingimento de metas anuais de arrecadação de ICMS em Mina Gerais. O inciso II do citado parágrafo estipula que, não sendo atingida a meta de arrecadação de um determinado ano, a Arcelormittal Brasil S.A, deverá fazer um recolhimento complementar até o último dia útil do mês de fevereiro do exercício subsequente ao da apuração, confira-se:

RE nº 45.000002117-70

Art. 17. Fica assegurado à ARCELORMITTAL nas operações com os produtos industrializados neste Estado relacionados nos ITENS 1 a 10 do ANEXO I deste Regime Especial, com conteúdo de importação inferior ou igual a 40% (quarenta por cento), de acordo com os critérios estabelecidos pela Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, crédito presumido do ICMS, implicando recolhimento efetivo de:

I - 3% (três por cento) do valor das saídas interestaduais e internas, estas últimas, destinadas a contribuintes do imposto;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - 6% (seis por cento) do valor das vendas internas destinadas a pessoas jurídicas não contribuintes do imposto. Parágrafo único. A fruição do tratamento tributário previsto no caput deste artigo fica condicionada à manutenção da totalidade do ICMS recolhido a este Estado, em razão de operações promovidas por seus estabelecimentos, inclusive quando localizados em outras unidades da Federação, observado o seguinte:

I - no exercício de 2021, o valor corresponderá a, no mínimo, R\$ 379.741.924,78 (trezentos e setenta e nove milhões, setecentos e quarenta e um mil, novecentos e vinte e quatro reais e setenta e oito centavos), corrigido pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, relativa ao exercício de 2021;

II - na hipótese de descumprimento do disposto no inciso anterior, o estabelecimento da ARCELORMITTAL localizado no município de João Monlevade (IE nº 362.094007-1372) efetuará o recolhimento da diferença apurada, em Documento de Arrecadação Estadual - DAE distinto, utilizando o código de receita 219-6 "ICMS Indústria TTS", até o último dia útil do mês de fevereiro do exercício subsequente ao da apuração;"

Em 28/02/23 e em 29/02/24, a Impugnante promoveu os recolhimentos complementares inerentes aos exercícios de 2022 e 2023. Como, no tocante a estes 02 (dois) anos, os valores dos impostos exigidos no Auto de Infração em discussão são inferiores aos pagos complementarmente, a Autuada entende que eles restariam resolvidos com a reformulação do crédito tributário.

Contudo não há lei específica que autorize a compensação ou a transação desejada, tampouco normas infralegais que as regulamentem.

Corretas, assim, as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado nas planilhas Excel anexadas às págs. 12/14 dos autos.

Relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (aproveitamento indevido de créditos provenientes de materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

Reitera-se, por oportuno, que a Multa Isolada, no caso do Auto de Infração ora discutido, tem como base de cálculo o valor do crédito indevidamente apropriado. Já a Multa de Revalidação tem como base de cálculo o valor do imposto não recolhido ou recolhido a menor.

As penalidades aplicadas estão capituladas na Lei nº 6.763/75, em estrita consonância ao princípio da legalidade.

Correta, portanto, a aplicação das respectivas multas na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Pedro Henrique Silva Anselmo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 21 de agosto de 2024.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente