

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

Acórdão: 25.048/24/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003399401-21  
Impugnação: 40.010157582-90  
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 extemporâneo referente a venda de sucata, em desacordo com Regime Especial concedido à Contribuinte. Infringência caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apropriado indevidamente, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento extemporâneo indevido de créditos de ICMS, relativo a operações de venda de sucata oriunda de sua atividade de fabricação de embalagens de alumínio para bebidas, lançados na escrita fiscal da Contribuinte em dezembro de 2020, que foram glosados pelo Fisco.

Consta do lançamento que tal procedimento está em desacordo com o que determina o inciso I do art. 20 do Regime Especial nº 45.000015802-99, concedido à Autuada, que prevê a apropriação de crédito presumido nas vendas de latas 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 102/135, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 340/356.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 357/377, opina pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento extemporâneo indevido de créditos de ICMS, relativo a operações de venda de sucata oriunda de sua atividade de fabricação de embalagens de alumínio para bebidas, lançados na escrita fiscal da Contribuinte em dezembro de 2020, que foram glosados pelo Fisco.

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 do Regime Especial nº 45.000015802-99, concedido à Autuada, que prevê a apropriação de crédito presumido nas vendas de latas de alumínio, em contrapartida ao estorno do crédito de entrada dos insumos para a sua fabricação.

O Fisco 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.

A Empresa Autuada, conforme “Termo de Comunicação de Crédito Extemporâneo”, emitido pela Contribuinte em 04/01/21, informou ao Fisco a apropriação de crédito extemporâneo no valor de R\$ 11.036.434,00, que seria referente às “operações realizadas no período de 08/2018 a 07/2020 não beneficiadas pelo Regime Especial”.

Referido “Termo de Comunicação de Crédito Extemporâneo” consta do Anexo 2 do Auto de Infração.

Em análise do Termo acima mencionado, a Fiscalização explica que solicita à Autuada que apresente o detalhamento da apropriação do referido crédito, oportunidade em que a Contribuinte enviou a planilha “Crédito Extemporâneo ICMS \_Extrema \_Dez2020” (Anexo 5 do Auto de Infração), contendo na aba “Consolidado”, a informação de que o crédito extemporâneo no valor de R\$ 11.036.434,00 teria três origens distintas, quais sejam:

- Memória de Cálculo 1, que se refere às operações de venda de sucata oriunda de sua atividade de fabricação de embalagens de alumínio para bebidas (valor de R\$ 10.035.952,73).

- Memória de Cálculo 2, que trata da apropriação de crédito relativo ao alumínio utilizado em latas que foram exportadas (valor de R\$ 334.530,55).

- Planilha Cálculo Espontâneo, que diz respeito à apropriação de crédito dos insumos, tinta, verniz interno, energia elétrica, gás, pallet de madeira, quadro e folha separadora de latas que foram exportadas (valor de R\$ 665.950,72).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após a análise da documentação apresentada pela Autuada, a Delegacia Fiscal de Pouso Alegre encaminhou à Contribuinte, em 09/07/21 a Manifestação Fiscal referente ao referido Comunicado da empresa, na qual o Fisco glosa o valor de R\$ 10.035.952,73, referente à Memória de Cálculo 1, referente às operações de saídas (vendas) de sucata.

Na citada Manifestação Fiscal, constante do Anexo 6 do Auto de Infração, a Fiscalização demonstra que o aproveitamento se deu de forma indevida, com análise e explicação detalhada.

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 de alumínio, porém a *“Impugnante entende que a sucata de alumínio decorrente da fabricação das latas seja uma mercadoria 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 de alumínio para o exterior e zona franca de Manaus ou à transferência de latas para seus estabelecimentos.

Explica a Fiscalização que em face da inércia da Autuada, a empresa foi intimada, em 04/11/22 e, posteriormente em 04/10/23, a apresentar a nota fiscal ou registro de Escrituração Fiscal Digital que comprovasse o estorno da parte do crédito extemporâneo glosada pelo Fisco nos termos da referida Manifestação Fiscal (Intimações 3 e 4 constantes do Grupo “Intimações/Comunicados/Ofícios” do e-PTA).

Informa o Fisco que a Autuada respondeu, por meio de e-mail em 01/11/23, (Anexo 7 do Auto de Infração), afirmando que a empresa discorda *“da glosa de crédito porque a operação de venda de sucata é tributada com pagamento de ICMS/Diferimento e gera direito à manutenção de crédito de metal”*.

Assim, não tem razão a Defesa quando afirma que foi surpreendida com a lavratura do presente Auto de Infração, que trata somente do estorno de ofício do crédito identificado pela Autuada como Memória de Cálculo 1, no valor de R\$ 10.035.952,73.

Tendo em vista a discordância da Autuada em estornar o referido crédito, a Fiscalização, em cumprimento à Ordem de Serviço nº. 08.230001902-15, emitiu o AIAF nº 10.000047966.56, bem como o presente Auto de Infração para exigir o imposto e multas cabíveis.

O Fisco ainda registra no Relatório Fiscal Complementar que:

No período de ago/2018 a jul/2020, foram vendidos 12.922.712 kg de sucata para a empresa (...), indústria de laminados de alumínio, localizada em (...), Estado de São Paulo.

Para cálculo do crédito apropriado extemporaneamente, a Ball obteve, empregando as notas fiscais de aquisição de bobinas de alumínio, um Índice de entrada, ICMS/kg de metal, dividindo 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 o suposto ICMS de entrada proporcional relativo à venda da sucata.

As notas fiscais de venda de sucata não foram debitadas pela Ball, pois o tratamento tributário previsto para a venda interestadual definido no Convênio ICMS 36/2016 atribui ao destinatário, (...), na condição de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido em relação às operações antecedentes, conforme a cláusula primeira abaixo.

**Convênio ICMS 36/2016**

**Cláusula primeira** Nas operações interestaduais realizadas entre os Estados de Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Santa Catarina, São Paulo e do Paraná e o Distrito Federal, com desperdícios e resíduos, inclusive a sucata, dos metais cobre, níquel, chumbo, zinco, estanho e alumínio, e quaisquer outras mercadorias classificadas respectivamente nas subposições NCM/SH 7404.00, 7503.00, 7802.00, 7902.00, 8002.00, 7602.00, bem como alumínio em formas brutas, alumínio não ligado, ligas de alumínio, inclusive a granalha de alumínio e quaisquer outras mercadorias classificadas na posição NCM/SH 7601, fica atribuída ao estabelecimento industrializador destinatário, na condição de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido em relação às operações antecedentes.

(...)

Ademais, importa mencionar que, conforme informação constante da Manifestação Fiscal referente à solicitação de crédito extemporâneo (Anexo 6), a Autuada consignou tal informação nos dados adicionais das notas fiscais de saídas (“*ST no destinatário conforme Convênio 36/2016*”).

A Impugnante inicia sua peça de defesa explicando 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 e que firmou junto ao estado de Minas Gerais o Regime Especial e-PTA-RE nº 45.000015802-99, “*que rege as operações de venda de mercadorias incentivadas, quais sejam, latas de alumínio expressamente previstas no Termo de Regime Especial, e as operações com mercadorias não incentivadas (outras não previstas no Regime Especial, em especial o subproduto sucata de alumínio), sujeitas ao regime normal de apuração*”.

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

Que as latas 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, é vendido sob o regime do diferimento, em especial do previsto no Convênio ICMS nº 36/2016, aplicável às operações interestaduais.

Afirma que o Regime Especial prevê o estorno dos créditos apropriados com relação às latas de alumínio incentivadas, mas que, por equívoco, estava realizando o estorno integral dos créditos apropriados nas entradas de bobina, cuja manutenção seria admitida com relação às saídas não incentivadas do subproduto sucata.

Assim, argumenta que efetuou o creditamento extemporâneo de ICMS sobre os insumos adquiridos em seu estabelecimento relativos a operações de saída de sucata de alumínio, não abrangidas pelo seu regime especial.

Alega que não merece prosperar o entendimento da Fiscalização, uma vez que a glosa de crédito decorre de uma interpretação que não corresponde à literalidade das disposições dos Regimes Especiais, que, no caso, devem ser interpretados literalmente em consonância com o disposto no art. 111 do CTN.

Segundo a Impugnante, o cotejo entre a tese sustentada pela Fazenda Estadual 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.

Ressalta que as operações ocorreram sob a égide do Regime Especial, que é claro ao vedar “*o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido*” (art. 20, inciso I, e § 2º, I), com expressa autorização para a manutenção do crédito sobre as operações com mercadorias não alcançadas pelo tratamento previsto em referido Regime, sujeitas à sistemática normal de apuração, que não poderá ser utilizado para a compensação do saldo devedor ao crédito presumido (art. 23).

Nesse sentido, entende que as operações beneficiadas com o crédito presumido são as saídas de latas de alumínio de NCM 7612.90.19, que não se confundem com as operações de saída da sucata de NCM 7602.00.00, que se caracteriza, na sua opinião, como subproduto decorrente da transformação industrial da bobina, com classificação fiscal própria e 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 regime especial, 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.

Sustenta, então, que *“o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS proporcionalmente relacionados à saída de sucata, eis que esta não é beneficiada pelo Regime Especial, observa as regras de estorno de crédito em regimes mistos de tributação, em que um estabelecimento promove com operações beneficiadas e operações sob regime de tributação regular, conforme disposto na Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 01/2014 (Doc. nº 04)”*.

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/IPP”*.

Afirma que no âmbito da legislação dos Estados, não há uma interpretação uníssona com relação à classificação de materiais como sucatas e subproduto.

Apresentando posicionamentos de alguns Estados, 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 (Doc. nº 08)”*.

Defende que *“a classificação das pontas, caudas e briquetes de alumínio gerada no processo industrial da Impugnante como um produto autônomo (subproduto), economicamente relevante, e não como meros resíduos, é importante para o fim de afastar a equivocada premissa utilizada pelo Ilmo. Auditor Fiscal de Rendas. Com efeito, as pontas, caudas, e briquetes resultantes do processo industrial da BALL não podem ser considerados como “perdas”, e, portanto, são mercadorias*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*autônomos geradas incidentalmente (subprodutos) no processo de fabricação de latas de alumínio, a partir da utilização da mesma matéria prima (bobina de alumínio)”.*

Argumenta que a “sucata de alumínio” é um produto resultante do processo industrial da Autuada, atendendo a todos os requisitos para a sua caracterização previstos na jurisprudência deste 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 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.

Cita legislações, jurisprudências, doutrinas, posicionamentos de outros Estados e do CARF, na tentativa de corroborar suas alegações.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A Autuada é detentora do Regime Especial nº 45.000015802-99 (Anexo 1 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 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:

E-PTA-RE N°: 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

(...)

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

#### 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

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;

- 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.

Conforme bem ilustrado pela Impugnante acerca do seu processo produtivo, para a fabricação das latas de alumínio, 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, 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 obtidas em decorrência de cortes do alumínio para a formação das latas.

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, 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 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.

Vale destacar o §2º do art. 20 do Regime Especial, que registra que a vedação ao aproveitamento do crédito alcança o montante do imposto informado na Escrituração Fiscal Digital pela BALL, 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 aquisição de todo o alumínio destinado à produção (ou consumido na produção) de latas, 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, 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”.

Ressalta-se que é exatamente esse o entendimento externado pela Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 01/2014, citada pela Impugnante, 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, 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 e sucatas).

A Autuada adquire alumínio para ser utilizado/consumido no processo de industrialização de latas de alumínio.

A sucata de alumínio em discussão é perda inerente ao processo produtivo, sem a qual é impossível ocorrer a produção de latas 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.

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:

A Impugnante afirma que as operações de venda da sucata são saídas não beneficiadas de acordo com a interpretação literal do Regime Especial, não se aplicando, a estas operações, o crédito presumido ou a obrigação de estorno. Mas a interpretação literal do regime é a seguinte: o Regime veda a apropriação de crédito do insumo bobina de alumínio para a fabricação de latas, cujas saídas são beneficiadas com o crédito presumido. As exceções são as saídas não

beneficiadas (exportação, zona franca de Manaus e transferência), cujo crédito proporcional a Impugnante já tomou. A vedação é para o crédito da bobina utilizada na fabricação das latas. A sucata é gerada na atividade de fabricação, portanto o crédito de entrada do insumo bobina de alumínio foi trocado pelo crédito presumido. Ao apropriar crédito proporcional de entrada referente às vendas de sucata, a Impugnante está equiparando as sucatas às latas exportadas ou remetidas para a zona franca de Manaus ou transferidas. A impugnante quer apropriar o crédito de sucata como se fosse um bem fabricado. Ficamos assim diante de um disparate, 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.

Aqui cumprimos nosso papel e alertamos que a Impugnante acumula crédito por meio da geração de sucata.

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. Ela 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 utilizadas na produção dos produtos beneficiados (bobinas de alumínio). Se assim não fosse, quanto mais ineficiente o processo produtivo do contribuinte, mais direito a créditos por entradas ele teria. A sucata é perda inerente ao processo. A bobina adquirida se destinou **somente** para fabricação de latas, portanto o crédito presumido substituiu todos os créditos pelas entradas. É esta a interpretação literal do Regime Especial e não a que a Impugnante quer impor ao Estado.

(...)

Admitir o crédito de ICMS pela entrada de matéria-prima que se tornou sucata na fabricação, simultaneamente aos benefícios fiscais concedidos no regime especial, seria verdadeira deturpação do incentivo fiscal concedido, resultando em acúmulo indevido de crédito.

(...)

As sucatas geradas de alumínio são perdas inerentes ao processo de industrialização das latas 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, com minoração na carga tributária suportada pela empresa. 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 fiscal concedido, reduzindo-se ainda mais a carga tributária concedida no regime, em claro prejuízo ao Tesouro Mineiro.

(...)

A Impugnante apresenta cópias de extratos e 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.

(...)

Na relação de notas fiscais autuadas, Anexo 5 do Auto de Infração, planilha apresentada pela própria Impugnante, consta na aba intitulada Relação Notas Fiscais a discriminação das operações de venda da sucata. Todos os documentos fiscais descrevem as mercadorias como SUCATA GERADA ALUMINIO CBS CLASS I ou SUCATA PONTAS E CAUDAS. É evidente que esta mercadoria, que restou do processo de fabricação é inservível para a fabricação de latas. Por não se prestar mais para a fabricação, ela é vendida como sucata pela Impugnante. (Grifou-se)

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 de alumínio.

Destaca-se que a própria Impugnante afirma em sua peça de defesa que *“a Impugnante tem, como atividade econômica principal, a fabricação de embalagens metálicas (CNAE 25.91-8-00), mais especificamente, de latas de alumínio empregadas como material de embalagem pela indústria de bebidas”*.

Saliente-se que a Impugnante deixou destacado que *“o processo produtivo também resulta na produção de sucata de alumínio, que são destinadas a venda de sucata”*, ou seja, é resultado do seu processo produtivo, qual seja, fabricação de latas de alumínio.

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

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, 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 são sob abrigo do diferimento ou sujeitas à substituição tributária.

Cumpra esclarecer que referido artigo registra a inaplicabilidade do crédito presumido previsto no Regime Especial nas operações de saída de 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”*.

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.

Também não assiste razão à Defesa quando alega que as sucatas de alumínio decorrentes da industrialização de latas de alumínio *“configuram espécie nova de (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, conclui-se que as sucatas de alumínio em questão, que resultaram do processo de produção de latas, não configuram um “novo” produto, pois possui 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 de alumínio, ainda que de expressivo valor econômico.

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 a todos os 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, a parte, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que não se presta 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 apara 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, 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, 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, apara, 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 apara 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 apara 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 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.

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 integralmente mantidas as exigências fiscais.

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 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 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 dos produtos.

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.

Em manifestação fiscal, o Fisco registra ainda o seguinte comentário:

O Regime Especial concede o crédito presumido; em contrapartida veda o crédito de entrada dos insumos empregados na fabricação dos produtos beneficiados. A apropriação em relação à sucata gerada na fabricação simplesmente aniquila a contrapartida esperada pelo Estado.

Conforme previsto no Regime Especial a Impugnante está obrigada ao cumprimento das obrigações previstas nele durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar. Se não concordasse com o estorno do crédito de entrada dos insumos, deveria renunciar ao regime. O que não pode fazer é o mau uso do regime, pois admitir o crédito de ICMS pela entrada de matéria-prima que se tornou sucata na fabricação, simultaneamente aos benefícios fiscais concedidos no regime especial seria verdadeira deturpação do incentivo fiscal concedido, resultando em acúmulo indevido de crédito.

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

Assim, os créditos de ICMS apropriados extemporaneamente pela Autuada são ilegítimos, uma vez que foram glosados pelo Fisco pelos motivos já expostos, justificando o estorno dos créditos e a cobrança do imposto.

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 extemporâneo 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 *“jamais recebeu do Fisco qualquer orientação que a induzisse apropriar o crédito proporcional relativo à venda de sucata de alumínio. Pelo contrário, ela foi notificada que a apropriação era indevida e depois, com a não realização do estorno, foi intimada duas vezes a estornar o crédito indevido.”*

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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:

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.

(...)

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

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

(...)

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;

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 o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida a Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Octávio Moura de Almeida Calhão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Wendell de Moura Tonidandel. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora).

**Sala das Sessões, 18 de setembro de 2024.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente**

P

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

---

Acórdão:	25.048/24/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003399401-21	
Impugnação:	40.010157582-90	
Impugnante:	Ball do Brasil Ltda	
	IE: 251955157.00-95	
Proc. S. Passivo:	OTTO CRISTOVAM SILVA SOBRAL/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

---

Voto proferido pela Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

Versa a autuação sobre o aproveitamento extemporâneo de créditos de ICMS, relativo a operações de venda de sucata oriunda da atividade de fabricação de embalagens de alumínio para bebidas, lançados na escrita fiscal da Contribuinte em dezembro de 2020, que foram glosados pelo Fisco.

Consta do lançamento que tal procedimento está em desacordo com o que determina o inciso I do art. 20 do Regime Especial nº 45.000015802-99, concedido à Autuada, que prevê a apropriação de crédito presumido nas vendas de latas 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.

Entende o Fisco que o procedimento de aproveitamento extemporâneo dos créditos de ICMS está em desacordo com o que determina o inciso I do art. 20 do Regime Especial nº 45.000015802-99, concedido à Autuada, que prevê a apropriação de crédito presumido nas vendas de latas de alumínio, em contrapartida ao estorno do crédito de entrada dos insumos para a sua fabricação.

Entende a Contribuinte que a análise específica das normas do Regime Especial deixa clara a vinculação do estorno do crédito aos insumos vinculados às “operações beneficiadas pelo crédito presumido”, com clara segregação entre operações beneficiadas (latas de alumínio) e outras operações, exigindo inclusive que a inclusão de outras mercadorias no tratamento tributário previsto fosse efetuada por aditamento dos Regimes Especiais.

E durante o período das operações que geraram o crédito extemporaneamente apropriados pela Contribuinte, o Termo de Regime Especial era expresso quanto à sua aplicação para as saídas de latas de alumínio de NCM 7612.90.19, mas havendo a produção secundária de sucata de alumínio, destinadas à venda, essa aplicação não está expressa.

É nesse ponto que a divergência se pauta: segundo o Relatório Fiscal, as sucatas de alumínio não seriam produto de fabricação do Contribuinte, mas perdas inerentes ao processo produtivo dos produtos beneficiados pelo Regime Especial

Já a Contribuinte entende que as operações beneficiadas com o crédito presumido são as saídas de latas de alumínio de NCM 7612.90.19, que não se confundem com as operações de saída da sucata de NCM 7602.00.00, que se caracteriza como subproduto decorrente da transformação industrial da bobina, com classificação fiscal própria e valor comercial relevante.

Este é o cerne da questão para fins da apropriação do crédito.

Vejamos o processo industrial, demonstrado pela Contribuinte.

“Para a fabricação de seu produto, a Impugnante 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, que serão posteriormente submetidos a processo de conformação para a formação da estrutura da lata. As pontas, caudas e briquetes, decorrentes da industrialização do alumínio, são reciclados e posteriormente vendidos.

Essas “sucatas”, mesmo que sob a forma de pontas, caudas, aparas e esqueletos, configuram espécie nova (NCM 7602.00.00), distintas das latas (NCM 7612.90.19), dotadas de significativo valor comercial, razão pela qual são regularmente comercializadas pela Impugnante e à luz da legislação tributária caracterizam-se como subprodutos e não simples perdas do processo produtivo sem valor econômico.”

A análise específica das normas do Regime Especial deixa clara a vinculação do estorno do crédito aos insumos vinculados às “operações beneficiadas pelo crédito presumido”, com segregação entre operações beneficiadas (latas de alumínio) e outras operações, exigindo também que a inclusão de outras mercadorias no tratamento tributário previsto fosse efetuada por aditamento dos Regimes Especiais.

Durante o período das operações que geraram o crédito extemporaneamente apropriados pela Impugnante, o Termo de Regime Especial era literal quanto à sua aplicação somente para as saídas de latas de alumínio de NCM 7612.90.19.

Ocorre que, além das latas de alumínio, o processo produtivo também resulta na produção de sucata de alumínio, que são destinadas venda de sucata pela Impugnante

Inexiste vedação para o aproveitamento de créditos sobre as operações com mercadorias não alcançadas pelo regime especial.

As operações de saída de sucatas de alumínio estão amparadas pelo diferimento do ICMS ou pelo regime de substituição tributária nas operações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Mesmo quando se considera o produto como sucata e/ou resíduo da produção industrial, ainda assim não haveria previsão para a glosa efetuada, pois o Regime Especial prevê, em sua redação, que o crédito presumido não se aplica às operações beneficiada com diferimento ou sujeitas ao regime de substituição tributária.

Assim, como o creditamento extemporâneo efetuado pela Impugnante foi realizado dentro das regras estipuladas pelo Regime Especial PTA nº 45.000015802-99, meu voto é pela improcedência do lançamento.

**Sala das Sessões, 18 de setembro de 2024.**

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues**  
**Conselheira**