

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.882/24/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003282215-61
Recurso de Revisão: 40.060157640-06, 40.060157593-12 (Coob.)
Recorrente: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A
IE: 261195130.28-54
Air Liquide Brasil Ltda (Coob.)
IE: 186240888.04-60
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rafael Gregorin, Gustavo Pires Maia da Silva/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.

Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2019 a fevereiro de 2020, em função da falta de encerramento do diferimento do ICMS, relativamente às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado (destinatário).

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.665/24/1ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou a arguição de nulidade do lançamento e indeferiu o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A, sustentou oralmente o Dr. Fernando Augusto Watanabe Silva, pela Impugnante Air Liquide Brasil Ltda, o Dr. Rafael Gregorin e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Guilherme Bessa Neto.

Inconformadas, a Autuada (Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A) e a Coobrigada (Air Liquide Brasil Ltda) interpõem, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, os Recursos de Revisão acostados ao presente e-PTA.

Afirmam que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Recorrente - Autuada: Acórdãos n^{os} 22.364/20/2^a, 23.258/22/2^a e 4.944/17/CE.

- Recorrente - Coobrigada: Acórdãos n^{os} 23.169/22/2^a, 22.364/20/2^a, 23.344/23/2^a, 22.683/17/3^a e 5.022/18/CE

Requerem, ao final, o conhecimento e provimento dos Recursos de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 2.305/2.329, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

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

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto n^o 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Importante ressaltar, *a priori*, que o pressuposto de cabimento do recurso não leva em consideração decisões tomadas pelo Poder Judiciário, nem por outros órgãos julgadores administrativos, tendo em vista que o objetivo processual buscado com essa possibilidade recursal se circunscreve às possíveis divergências jurisprudenciais ocorridas no âmbito deste Órgão Julgador, o CCMG.

Passa-se à análise das decisões indicadas como paradigmas pelos Recorrentes:

1 - Do Recurso da Autuada

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos n^{os} 22.364/20/2^a, 23.258/22/2^a e 4.944/17/CE.

Ressalta-se que as seguintes decisões indicadas como paradigmas encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em

vista que foram disponibilizadas no Diário Eletrônico deste Estado há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (08/05/24) e não sofreram reformas nos aspectos abordados no recurso. Confira-se a data de disponibilização das decisões indicadas como paradigmas:

- 22.364/20/2ª: 12/05/20

- 23.258/22/2ª: 19/10/22

No tocante ao Acórdão nº 4.944/17/CE, indicado pela Recorrente como paradigma, cumpre registrar que não cabe análise de divergência jurisprudencial, uma vez que sua publicação ocorreu há mais de cinco anos da data da publicação da decisão recorrida (09/11/17).

1.1 - Acórdão paradigma nº 22.364/20/2ª (decisão irrecorrível na esfera administrativa).

Sustenta a Recorrente que no acórdão paradigma, “a C. 2ª Câmara desse E. CCMG já entendeu pela nulidade do Auto de Infração em razão da ausência dos requisitos presentes no artigo 142 do CTN, de forma que o mesmo racional deve ser aplicado ao presente caso”.

Afirma que o acórdão paradigma “foi expresso no sentido de que a inobservância dos requisitos estabelecidos pelo artigo 142 do CTN e a ausência de descrição pormenorizada dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação – exatamente como ocorreu no presente caso – macula o lançamento por completo”.

São transcritos, pela Recorrente, os seguintes excertos do Acórdão indicado como paradigma de nº 22.364/20/2ª:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. NOS TERMOS DO ART. 196 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) O SUJEITO PASSIVO DEVE SER REGULARMENTE INTIMADO, CONSIDERANDO OS ASPECTOS LEGAIS, DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL E DOS RESPECTIVOS ATOS PROCESSUAIS. NO CASO DOS AUTOS PRECEDE À REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS - RIOF, A INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS, NA FORMA DO DISPOSTO NO ART. 79-A DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, O QUE NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO. SOME-SE A ISSO A FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS, CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA, RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DE INÍCIO, CUMPRE RESSALTAR QUE O DIREITO TRIBUTÁRIO TEM COMO CARACTERÍSTICA A FORMALIDADE DE SEUS ATOS, QUE DEVEM SER PRATICADOS EM ACORDE COM AS FORMAS PRESCRITAS NA LEGISLAÇÃO. PORTANTO, O PODER DE TRIBUTAR DEVE ATUAR EM ESTRITA OBSERVÂNCIA DAS NORMAS PRESCRITAS EM LEI.

CONFORME DISPÕE O ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), LANÇAMENTO É O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO TENDENTE A VERIFICAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO CORRESPONDENTE, DETERMINAR A MATÉRIA TRIBUTÁVEL, CALCULAR O MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO, IDENTIFICAR O SUJEITO PASSIVO E, SENDO CASO, PROPOR A APLICAÇÃO DA PENALIDADE CABÍVEL, DEVENDO RESPALDAR-SE, EM RAZÃO DA ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO SER VINCULADA E OBRIGATÓRIA, PARÁGRAFO ÚNICO DESTES MESMO ARTIGO, EXCLUSIVAMENTE NA LEI NO QUE CONCERNE À TIPIFICAÇÃO DAS EXIGÊNCIAS TRIBUTÁRIAS, À COMINAÇÃO DE PENALIDADES E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, SOB PENA DE RESPONSABILIDADE FUNCIONAL.

ASSIM, A OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS, PRESSUPOSTOS E FORMAS PRESCRITAS EM LEI É DE ESSENCIAL IMPORTÂNCIA PARA VALIDAÇÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, POIS, AO CONTRÁRIO, CORRE-SE O RISCO DE MACULÁ-LO TORNANDO-O PASSÍVEL DE CONTESTAÇÃO DECORRENTE DA VIOLAÇÃO DE ALGUM DE SEUS PRESSUPOSTOS (VÍCIO FORMAL), QUE SE RELACIONAM COM O PROCEDIMENTO PREPARATÓRIO, OU DA VIOLAÇÃO DE ALGUM DE SEUS REQUISITOS (VÍCIO MATERIAL), OS QUAIS DECORREM DA NORMA TRIBUTÁRIA.

A MELHOR DOUTRINA CONSIDERA QUE OS REQUISITOS COMPREENDEM UM CONJUNTO DE FORMALIDADES LEGAIS CUJA OBSERVÂNCIA INTEGRA A PRÓPRIA FORMAÇÃO DO ATO DE LANÇAMENTO EM SI, OU SEJA, INTEGRA SUA ESTRUTURA NORMATIVA EXECUTIVA, CONTRIBUINDO DESSA FORMA PARA A SUA VALIDADE, AO PASSO QUE OS PRESSUPOSTOS COMPREENDEM UM CONJUNTO DE FORMALIDADES LEGAIS (ATOS JURÍDICOS E OUTRAS FORMALIDADES) CUJA OBSERVÂNCIA DEVA NECESSARIAMENTE ANTECEDER À REALIZAÇÃO DO ATO DE LANÇAMENTO, CONTRIBUINDO PARA SUA VALIDADE.

LOGO, CADA ATO DO PROCEDIMENTO HAVERÁ DE PERFAZER-SE SEGUNDO A NORMA LEGAL, SEGUINDO OS PRESSUPOSTOS, REQUISITOS E CONDIÇÕES POR ELA ESTABELECIDOS PARA QUE O PROCEDIMENTO COMO UM TODO POSSA PRODUZIR OS EFEITOS QUE LHE SÃO PRÓPRIOS. (GRIFOS ORIGINAIS).

Verifica-se que a ora Recorrente sustenta a divergência jurisprudencial na declaração de nulidade do lançamento objeto da decisão indicada como paradigma, diferentemente do que ocorreu na decisão recorrida.

Analisando a decisão apontada como paradigma, bem como o arcabouço probatório presente naqueles autos, verifica-se a existência de vícios insanáveis que acarretaram a nulidade do lançamento:

ACÓRDÃO: 22.364/20/2ª

(...)

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. NOS TERMOS DO ART. 196 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) O SUJEITO PASSIVO DEVE SER REGULARMENTE INTIMADO, CONSIDERANDO OS ASPECTOS LEGAIS, DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL E DOS RESPECTIVOS ATOS PROCESSUAIS. NO CASO DOS AUTOS PRECEDE À REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS - RIOF, A INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS, NA FORMA DO DISPOSTO NO ART. 79-A DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, O QUE NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO. SOME-SE A ISSO A FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS, CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA, RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA. DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOU-SE).

No caso concreto da decisão recorrida, a 1ª Câmara de Julgamento entendeu que as questões arguidas pela Recorrente não levavam à nulidade do lançamento, concluindo que *“inexiste qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível”*.

Além disso, afirma que o lançamento foi lavrado observando todas as formalidades previstas no RPTA/08 e, ainda, que não há que se falar em prejuízo à ampla defesa, devendo-se destacar que a Impugnante, em sua peça impugnatória, demonstra pleno conhecimento da infração que lhe foi imputada.

Destaca-se os seguintes excertos da decisão recorrida:

NO ENTANTO, AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, O PRESENTE LANÇAMENTO NÃO CONTÉM QUALQUER VÍCIO QUE POSSA ACARREAR A SUA NULIDADE.

(...)

COMO SE VÊ, AO CONTRÁRIO DO QUE TENTA FAZER CRER A IMPUGNANTE, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM AUTUAÇÃO FUNDAMENTADA EM PRESUNÇÃO, EM DESCONHECIMENTO DO PROCESSO PRODUTIVO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO OU EM FALTA DE MOTIVAÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE ORIGINARAM A PRESENTE AUTUAÇÃO, UMA VEZ QUE O FEITO FISCAL ESTÁ RESPALDADO EM INTIMAÇÕES PRÉVIAS, VISITAS IN

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LOCO, LAUDO TÉCNICO/PERICIAL E LAUDO EXPLICATIVO COMPLEMENTAR APRESENTADOS PELA PRÓPRIA IMPUGNANTE, AINDA NO DECORRER DA AÇÃO FISCAL, ESTANDO TODOS ESSES DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES ANEXADOS AO PRESENTE PROCESSO.

PELAS MESMAS RAZÕES, NÃO HÁ QUE SE FALAR, TAMBÉM, EM PREJUÍZO À AMPLA DEFESA, DEVENDO-SE DESTACAR QUE A IMPUGNANTE, EM SUA PEÇA IMPUGNATÓRIA, DEMONSTRA PLENO CONHECIMENTO DA INFRAÇÃO QUE LHE FOI IMPUTADA.

(...)

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE INEXISTE QUALQUER OFENSA AO ART. 142 DO CTN, POIS O FISCO DETERMINOU A MATÉRIA TRIBUTÁVEL, CALCULOU O MONTANTE DO TRIBUTOS DEVIDO, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO VIGENTE, IDENTIFICOU CORRETAMENTE O SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, ASSIM COMO APLICOU DE FORMA ESCORREITA A PENALIDADE CABÍVEL.

(...)

AINDA NESTA LINHA, MISTER ACRESCENTAR QUE O PRESENTE LANÇAMENTO FOI LAVRADO OBSERVANDO, TAMBÉM, TODAS AS FORMALIDADES PREVISTAS NO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), APROVADO PELO DECRETO 44.747/08. REJEITA-SE, PORTANTO, A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

No caso da decisão paradigma retro, observa-se, ainda, que a Câmara de Julgamento destacou irregularidades na Requisição de Informações Sobre Operações Financeiras - RIOF, que levaram à nulidade da peça fiscal. Confira-se os seguintes trechos da decisão indicada como paradigma:

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 22.364/20/2ª

(...)

ENTRETANTO, NO CASO EM TELA, NOS DEPARAMOS COM A OMISSÃO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO DE PROCEDIMENTO FORMALÍSTICO PREPARATÓRIO ESSENCIAL À CONFORMAÇÃO JURÍDICA DO LANÇAMENTO ÀS SUAS NORMAS DE REGÊNCIA, O QUE AFETA A SUA PRÓPRIA VALIDAÇÃO.

SEGUNDO VERIFICA-SE DOS AUTOS, A RIOF EM QUESTÃO, PÁGS. 14/18, ESTÁ DIRECIONADA À APURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA EM CONTA DE TERCEIRO, COMÉRCIO DE COUROS VITÓRIA LTDA., COMO DESTACADO NO PRÓPRIO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, LOGO, EM FLAGRANTE CONTRARIEDADE AO DISPOSTO NO ART. 79-A DO RPTA.

ESSE PROCEDIMENTO, DA FORMA COMO PERPETRADO, CONTRARIA OS DISPOSITIVOS NORMATIVOS, ACIMA TRANSCRITOS, QUE, DE FORMA CLARA E OBJETIVA, DETERMINAM QUE A RIOF DEVE SER PRECEDIDA, IN CASU, DE INTIMAÇÃO DA

PESSOA FÍSICA, ORA AUTUADA, PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE SUAS MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS.

ASSIM, O PROCEDIMENTO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO SUPRIMIU FASE PREAMBULAR, IMPORTANDO EM SUPRESSÃO DE FASE DE PROCEDIMENTO NECESSARIAMENTE A SER OBSERVADA EM FACE DAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS JÁ TRANSCRITAS.

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE O PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO EM DESACORDO COM AS NORMAS PREVISTAS EXPLICITAMENTE NA LEGISLAÇÃO, CLARAS, VINCULANTES E OBRIGATÓRIAS, CONTAMINA O LANÇAMENTO DE VÍCIO FORMAL INSANÁVEL, O BASTANTE PARA TORNÁ-LO NULO DE PLENO DE DIREITO.

(...)

SALIENTE-SE, AINDA, QUE, NO CASO DOS AUTOS, VERIFICA-SE A FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS, CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA, RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA.

LOGO, ESTANDO O PROCEDIMENTO FISCAL CONTAMINADO POR VÍCIOS INSUPERÁVEIS, FORMAIS E MATERIAIS, NULO É O LANÇAMENTO. (GRIFOU-SE).

A matéria tratada naquele caso é diferente da matéria tratada nos presentes autos. Ademais, não se evidenciam as mesmas falhas como as mencionadas irregularidades na Requisição de Informações Sobre Operações Financeiras – RIOF, ocorridas na decisão apontada como paradigma.

Portanto, não há similitude entre as decisões para configurar divergência jurisprudencial.

Verifica-se, pois, pelos fundamentos das decisões, que não há divergência entre a decisão recorrida e o acórdão apontado como paradigma, quanto à aplicação da legislação tributária, tendo em vista que as análises e conclusões levaram em consideração o caso concreto e as instruções probatórias de cada lançamento.

Portanto, não se constata divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre a decisão recorrida e a indicada como paradigma retro.

1.2 - Acórdão paradigma nº 23.258/22/2ª

Registra-se inicialmente que, embora o Acórdão nº 23.258/22/2ª se refira a decisão recorrível na esfera administrativa, não houve qualquer interposição de recurso de revisão no prazo previsto na legislação, tratando-se, portanto, de decisão definitiva.

Alega a Recorrente, em apertada síntese, que “há nítida divergência jurídica quanto ao conceito do termo bens intermediários.

Assevera que de um lado, o acórdão paradigma entendeu que, *“para fins de caracterização nesse sentido, faz-se necessária a observância apenas de dois requisitos não cumulativos, quais sejam, o consumo no processo produtivo ou a integração ao produto final, bem como abordou o fato de a essencialidade do material na obtenção do produto final configurar característica importante a ser observada para esse fim. Isto é, são produtos intermediários aqueles que participam de alguma forma do processo de industrialização, seja por meio de seu consumo no processo produtivo, seja por sua integração ao produto final.*

Diz que, ao contrário, *“o V. Acórdão recorrido, além de não considerar a essencialidade dos produtos em questão para a obtenção do produto final, bem como seu efetivo consumo integral ao longo do processo produtivo da Recorrente, que foi exaustivamente comprovado nos autos por parecer técnico juntado aos autos, restringiu o enquadramento das mercadorias como bens intermediários à condição não prevista pela legislação, razão pela qual resta demonstrada a divergência jurisprudencial também quanto a esse ponto”.*

Afirma que *“o V. Acórdão recorrido afirmou que a suposta ausência de contato físico das mercadorias questionadas com o produto elaborado seria suficiente para atestar a impossibilidade de enquadramento como materiais intermediários, restringindo, assim, as condições previstas pela legislação a um único requisito – sequer previsto pela legislação (...)”.*

Argumenta que o acórdão indicado como paradigma afirma que *“os créditos relativos ao óleo diesel somente são admitidos se o seu consumo ocorrer em máquina, equipamentos e veículos utilizados diretamente no processo produtivo mineral”*, alegando que os bens discutidos nesses autos são utilizados diretamente pelas máquinas empregadas no processo produtivo da Requerente.

São transcritos, pela Recorrente, os seguintes excertos do Acórdão indicado como paradigma de nº 23.258/22/2ª:

(...)

O ART. 66, INCISO V, ALÍNEA “B” DO RICMS/02 PERMITE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ASSIM ENTENDIDOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO.

(...)

HÁ QUE SE DESTACAR QUE OS CONCEITOS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE USO OU CONSUMO SÃO MUTUAMENTE EXCLUSIVOS, NO QUE CONCERNE AO DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS. ASSIM, QUANDO A ALÍNEA “B” DO INCISO V DO ART. 66 FAZ ALUSÃO AO TERMO “CONSUMIDOS” NÃO ESTÁ FAZENDO MENÇÃO A BENS COM AS CARACTERÍSTICAS DE “MATERIAIS DE USO E CONSUMO”, SOB PENA DE ABSOLUTA CONTRADIÇÃO.

NA VERDADE, TAL DISPOSITIVO LEGAL ESTÁ A AFIRMAR QUE, SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE, EMBORA NÃO SE INTEGREM AO PRODUTO FINAL,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEJAM UTILIZADOS DIRETAMENTE NA INDUSTRIALIZAÇÃO OU, NO CASO DAS MINERADORAS, AQUELES QUE SEJAM UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL.

(...)

NO CASO DOS AUTOS, COMO A EMPRESA AUTUADA EXERCE ATIVIDADE MISTA DE MINERAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO (PRODUÇÃO DE CAL), O ÓLEO DIESEL SOMENTE GERA DIREITO A CRÉDITOS DO IMPOSTO SE FOR CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL OU NA ETAPA DE INDUSTRIALIZAÇÃO PROPRIAMENTE DITA (PRODUÇÃO DE CAL).

(...)

LOGO, NO PRESENTE CASO, O DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE ÓLEO DIESEL SOMENTE É RECONHECIDO SE ELE FOR CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DO PROCESSO PRODUTIVO DA MINERAÇÃO OU NA PRODUÇÃO DE CAL, ISTO É:

- NO DESMONTE DA ROCHA;
- NA MOVIMENTAÇÃO DE MATERIAL ENTRE O DESMONTE E O BENEFICIAMENTO MINERAL/ESTOCAGEM;
- NA INDUSTRIALIZAÇÃO PROPRIAMENTE DITA (PRODUÇÃO DE CAL).

NESSAS FASES, O ÓLEO DIESEL É EQUIPARADO A PRODUTO INTERMEDIÁRIO, POR SER UTILIZADO COMO FORÇA PROPULSORA (OU FORÇA MOTRIZ) DAS MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS QUE TENHAM PARTICIPAÇÃO DIRETA NO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL OU NA FABRICAÇÃO DA CAL.

POR OUTRO LADO, O ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS UTILIZADOS EM OUTRAS ATIVIDADES OU EM LINHAS MARGINAIS OU AUXILIARES À DE PRODUÇÃO MINERAL, OU NÃO CONSUMIDO DIRETAMENTE NA INDUSTRIALIZAÇÃO, NA CONDIÇÃO DE INDISCUTÍVEL ESSENCIALIDADE NA OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL, É CONSIDERADO MATERIAL DE USO E CONSUMO, POR NÃO SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, NOS TERMOS DO INCISO I DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.

PORTANTO, NO PRESENTE CASO, OS CRÉDITOS RELATIVOS AO ÓLEO DIESEL SOMENTE SÃO ADMITIDOS SE O SEU CONSUMO OCORRER EM MÁQUINA, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL.

(GRIFOS ORIGINAIS).

Verifica-se que a ora Recorrente sustenta a divergência jurisprudencial entre os acórdãos recorrido e paradigma no que se refere à caracterização de produtos intermediários.

De início, registra-se que há algum equívoco na cópia da Recorrente dos trechos supratranscritos, uma vez que o mencionado acórdão indicado como paradigma trata de empresa que exerce atividade mista de mineração e industrialização de cimento, e não de cal, como consta no trecho copiado acima, da sua peça recursal. Contudo, não há prejuízo para a presente análise.

Analisando a decisão apontada como paradigma, bem como o arcabouço probatório presente naqueles autos, verifica-se que referida decisão destaca que a IN nº 01/86 encontra-se alinhada com o disposto no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, que define o produto intermediário como aquele empregado diretamente no processo produtivo e ainda aqueles que sejam consumidos ou integram o produto final.

A decisão apontada como paradigma destaca, ainda, que o produto que não se enquadre no conceito de produto intermediário é considerado material de uso e consumo, que não gera direito a crédito do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

Veja-se que este é exatamente o entendimento apontado pela decisão recorrida, que menciona os mesmos fundamentos, acima reproduzidos, da decisão apontada como paradigma destacados pela Recorrente, para a caracterização do produto intermediário:

ESCLAREÇA-SE, DESDE JÁ, QUE NÃO SE DISCUTE A ESSENCIALIDADE OU IMPRESCINDIBILIDADE DOS PRODUTOS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO PARA A CONSECUÇÃO DAS ATIVIDADES DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, POIS NÃO É A ESSENCIALIDADE DE DETERMINADO BEM, QUE DETERMINA A SUA CONDIÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, E SIM OS PRECEITOS CONTIDOS NO ART. 66, INCISO V, ALÍNEA “B” DO RICMS/02 C/C A INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86.

ASSIM, NO MÉRITO DA PRESENTE LIDE, COM BASE EM TODAS AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NOS AUTOS, DEVE SER ANALISADO SE ESSES PRODUTOS SATISFAZEM AS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO PARA QUE POSSAM SER CARACTERIZADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, COMO DEFENDE A IMPUGNANTE, OU SE DEVEM SER CLASSIFICADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, COMO SUSTENTA O FISCO.

(...)

O ART. 66, INCISO V, ALÍNEA “B” DO RICMS/02 PERMITE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ASSIM ENTENDIDOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO.

(...)

NA VERDADE, TAL DISPOSITIVO LEGAL ESTÁ A AFIRMAR QUE, SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE, EMBORA NÃO SE INTEGREM AO PRODUTO FINAL, SEJAM UTILIZADOS DIRETAMENTE NA INDUSTRIALIZAÇÃO E OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A CONCEITUAÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS FOI DISCIPLINADA PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, NOS SEGUINTE TERMOS:

(...)

CONSIDERANDO QUE O PRODUTO INTERMEDIÁRIO É AQUELE QUE, EMPREGADO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, INTEGRAR-SE AO NOVO PRODUTO;

CONSIDERANDO QUE, POR EXTENSÃO, PRODUTO INTERMEDIÁRIO É TAMBÉM O QUE, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, É CONSUMIDO, IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO;

(...)

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.

(...)

COMO SE VÊ, O FEITO FISCAL ESTÁ LASTREADO NA LEGISLAÇÃO MINEIRA QUE, COMO VISTO ANTERIORMENTE, ESTÁ EM PERFEITA SINTONIA COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL E COM A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96.

DESTAQUE-SE, NESSE SENTIDO, QUE HÁ REITERADAS DECISÕES DESTES CONSELHO EXTERNANDO O ENTENDIMENTO DE QUE A INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, COMO NÃO PODERIA DEIXAR DE SER, EM NADA INOVA AS NORMAS LEGAIS E REGULAMENTARES QUE LHE DÃO SUPORTE, EIS QUE O CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, NOS TERMOS EXPOSTOS ANTERIORMENTE, ENCONTRA-SE EM LINHA COM O PRECEITO CONTIDO NO ART. 66, INCISO V, ALÍNEA "B" DO RICMS/02.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FEITAS ESSAS CONSIDERAÇÕES SOBRE AS NORMAS LEGAIS ACIMA, PASSA-SE À ANÁLISE DOS PRODUTOS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO.

(...)

(GRIFOU-SE).

Nesse sentido, não se verifica a divergência jurisprudencial entre os acórdãos recorrido e paradigma no que se refere ao conceito de produtos intermediários, mas há entre elas uma convergência neste ponto, uma vez que as decisões mencionadas se baseiam nos conceitos constantes das mesmas normas legais, quais sejam, a IN nº 01/86 e o art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, inclusive concluem no mesmo sentido pela caracterização dos produtos como de uso e consumo.

Destaca-se que o acórdão apontado como paradigma afirma que a norma *“define 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”*, contudo, resta consignado no referido acórdão que a essencialidade explica a utilização dos produtos, mas não define a essencialidade como condição para definir o produto como intermediário, não apresentando qualquer divergência da decisão recorrida, como alegado pela Recorrente. Veja-se:

ACÓRDÃO RECORRIDO

ESCLAREÇA-SE QUE, AO CONTRÁRIO DA ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE, O FATO DE DETERMINADO BEM SER UTILIZADO NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO CONTRIBUINTE NÃO ASSEGURA SUA CLASSIFICAÇÃO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, NOS TERMOS PREVISTOS NA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, POIS HÁ PRODUTOS QUE SÃO UTILIZADOS NA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO, MAS QUE SÃO CONSIDERADOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO, SENDO ESTE O CASO, POR EXEMPLO, DAS PARTES E PEÇAS DE MANUTENÇÃO PERIÓDICA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA PRODUÇÃO.

O CRITÉRIO DA “UTILIZAÇÃO NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA” É CONDIÇÃO NECESSÁRIA, EMBORA NÃO SUFICIENTE, PARA DETERMINAÇÃO SE UM BEM ESPECÍFICO É OU NÃO ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS PREVISTOS EM NORMA LEGAL DISTINTA, NO CASO A INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.

(...)

POR FIM, RESTA DESTACAR QUE NÃO É A ESSENCIALIDADE DE DETERMINADO BEM, PARA A CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO CONTRIBUINTE, QUE DETERMINA A SUA CONDIÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, POIS TAL CONCEITUAÇÃO ENCONTRA-SE SUBORDINADA ÀS DEFINIÇÕES ESTABELECIDAS NO ART. 66 DO RICMS/02 C/C A INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86. (GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a decisão *a quo* foi enfática ao dizer que os itens autuados não se caracterizam como produto intermediário, e sim como material de uso e consumo. Veja-se os seguintes excertos da decisão recorrida

(...)

A) “AR COMPRIMIDO BAIXA PRESSÃO”:

SEGUNDO INFORMAÇÃO DO FISCO, INICIALMENTE A EMPRESA APRESENTOU NO LAUDO PERICIAL A APLICAÇÃO DE TRÊS TIPOS DE AR COMPRIMIDO CONJUNTAMENTE.

COMO O DIFERIMENTO PARA O AR COMPRIMIDO MÉDIA PRESSÃO E AR COMPRIMIDO ALTA PRESSÃO HAVIA SIDO MANTIDO PELO FISCO, FOI SOLICITADO QUE A EMPRESA ESPECIFICASSE ONDE ERA UTILIZADO APENAS O AR COMPRIMIDO DE BAIXA PRESSÃO, O QUE FOI FEITO NO LAUDO EXPLICATIVO ANEXADO AO PRESENTE PROCESSO.

SEGUEM ABAIXO AS FORMAS DE UTILIZAÇÃO DESCRITAS NO LAUDO EM QUESTÃO:

(...)

COMO SE VÊ, O “AR COMPRIMIDO DE BAIXA PRESSÃO” NÃO INTEGRA O PRODUTO FINAL E NÃO EXERCE NENHUMA AÇÃO DIRETA SOBRE O PRODUTO EM ELABORAÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COMO ESTE, NÃO SE CARACTERIZANDO, POIS, COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, E SIM COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO.

ASSIM, CORRETAMENTE AGIU O FISCO AO DESCARACTERIZAR E ENCERRAR O DIFERIMENTO DO IMPOSTO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES COM O PRODUTO “AR COMPRIMIDO BAIXA PRESSÃO”, NOS TERMOS DO ART. 12, INCISO IV DO RICMS/02 C/C ART. 10 DO REGIME ESPECIAL Nº 45.000000151-81.

B) “ÁGUA FRIA”:

EM RESPOSTA À INTIMAÇÃO FISCAL, O CONTRIBUINTE AUTUADO DESCREVEU A UTILIZAÇÃO DA ÁGUA FRIA DA SEGUINTE FORMA:

“(...)

VERIFICA-SE, PORTANTO, ASSIM COMO NO ITEM ANTERIOR, QUE A “ÁGUA FRIA” NÃO INTEGRA O PRODUTO FINAL E NÃO EXERCE NENHUMA AÇÃO DIRETA SOBRE O PRODUTO EM ELABORAÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COMO ESTE, NÃO SE CARACTERIZANDO, POIS, COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, E SIM COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO.

PORTANTO, ASSIM COMO NO ITEM ANTERIOR, CONCLUI-SE PELA CORREÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL, QUANTO À DESCARACTERIZAÇÃO E ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES COM O PRODUTO “ÁGUA FRIA”, NOS TERMOS DO ART. 12, INCISO IV DO RICMS/02 C/C ART. 10 DO REGIME ESPECIAL Nº 45.000000151-81.

C) “VAPOR”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AINDA ANTES DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, O FISCO INTIMOU O CONTRIBUINTE AUTUADO A DESCREVER A UTILIZAÇÃO DO VAPOR EM SEU PROCESSO PRODUTIVO, TENDO OBTIDO A SEGUINTE RESPOSTA:

(...)

APÓS AS EXPLICAÇÕES ACIMA, BEM COMO VISITA AO ESTABELECIMENTO AUTUADO E REANÁLISE DOS LAUDOS, O FISCO ENTENDEU QUE O VAPOR UTILIZADO NA XAROPARIA SIMPLES (DISSOLUÇÃO DE AÇÚCAR) E DISSOLUÇÃO DE CONCENTRADOS, PODERIA SER CLASSIFICADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

EM FUNÇÃO DESSE ENTENDIMENTO, O FISCO SOLICITOU À AUTUADA QUE ESPECIFICASSE O PERCENTUAL DE CONSUMO DO VAPOR EM CADA UMA DE SUAS DIVERSAS FORMAS DE UTILIZAÇÃO, TENDO OBTIDO A SEGUINTE RESPOSTA:

- CIP (SANITIZAÇÃO): 45%
- PRODUÇÃO DE XAROPE SIMPLES (DISSOLUÇÃO DE AÇÚCAR): 35%
- DISSOLUÇÃO DE CONCENTRADOS: 5%
- ENVASE LINHAS DE PRODUÇÃO: LAVADORA DE GARRAFAS (8%) / WARMER (7%)

DIANTE DESSAS INFORMAÇÕES FOI DESCARACTERIZADO/ENCERRADO O DIFERIMENTO DO ICMS SOMENTE EM RELAÇÃO A 60% (SESENTA POR CENTO) DO VALOR GLOBAL DAS OPERAÇÕES, UMA VEZ QUE, NO TOCANTE AO PERCENTUAL RESTANTE (40%), O MATERIAL EM QUESTÃO FOI CONSIDERADO PELO FISCO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, POR SER APLICADO, DE ACORDO COM OS LAUDOS TÉCNICOS ANEXADOS AOS AUTOS, NA DISSOLUÇÃO DE AÇÚCAR NA XAROPARIA SIMPLES (35%) E DISSOLUÇÃO DE CONCENTRADOS (5%).

PORTANTO, O "VAPOR" FOI CARACTERIZADO PELO FISCO COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO EXCLUSIVAMENTE QUANDO UTILIZADO NAS APLICAÇÕES EM LIMPEZA DE GARRAFAS RETORNÁVEIS NAS LINHAS DE ENVASE, LIMPEZA DE CAIXAS DE GARRAFAS (GARRAFEIRAS), AQUECIMENTO DE GARRAFAS E LATAS CHEIAS, NO PROCESSO DE SANITIZAÇÃO DOS TANQUES, TUBULAÇÕES E EQUIPAMENTOS, PROCESSOS DE LIMPEZA E REGENERAÇÃO DE COLUNAS DE TROCA IÔNICA DA XAROPARIA E NO PROCESSO DE LIMPEZA DOS FILTROS DE CARVÃO DA ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA.

DIANTE DISSO, CONCLUI-SE, UMA VEZ MAIS, PELA CORREÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL, QUANTO À DESCARACTERIZAÇÃO E ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES COM O PRODUTO "VAPOR", UTILIZADO EM ETAPAS DE LIMPEZA/SANITIZAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 12, INCISO IV DO RICMS/02 C/C ART. 10 DO REGIME ESPECIAL Nº 45.00000151-81.

A CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO “VAPOR” COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO, ESPECIALMENTE EM PROCESSO DE LIMPEZA/SANITIZAÇÃO, É CORROBORA PELO ACÓRDÃO Nº 4.383/15/CE, QUE APROVOU LANÇAMENTO EM QUE SE APRECIOU MATÉRIA ANÁLOGA À PRESENTE, ENVOLVENDO O PRÓPRIO ESTABELECIMENTO AUTUADO, *IN VERBIS*:

(...) (GRIFOS APOSTOS).

Ademais, ressalta-se que a empresa autuada é uma indústria de bebidas e a matéria tratada nos presentes autos é a falta de encerramento do diferimento do ICMS, relativamente às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

Lado outro, a empresa autuada no caso paradigma é empresa que exerce atividade mista de mineração e industrialização de cimento e a matéria tratada naquele caso é sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a óleo diesel consumido em linhas marginais à de produção (fora do processo produtivo minerário) e/ou em veículos e equipamentos de propriedade de terceiros, prestadores de serviços não tributados pelo ICMS.

Portanto, tanto os itens objeto de análise, como as circunstâncias, na decisão paradigma e recorrida são absolutamente diversos.

Vale observar que, tratando-se de estabelecimentos com atividades diferentes, cada um com suas peculiaridades e processos produtivos próprios, sequer haveria como se concluir pela convergência ou divergência de decisões em relação à aplicação da legislação tributária considerando a classificação dos produtos como intermediários ou uso e consumo.

Como o pressuposto de cabimento do presente recurso é justamente a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias, com todas as considerações acima expostas, verifica-se que esta situação não restou configurada nos presentes autos.

Nesse contexto, não se verifica, no aspecto abordado, divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, em relação ao Recurso da Autuada, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

2 - Do Recurso da Coobrigada

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 23.169/22/2ª, 22.364/20/2ª, 23.344/23/2ª, 22.683/17/3ª e 5.022/18/CE.

Ressalta-se que as seguintes decisões indicadas como paradigmas encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram disponibilizadas no Diário Eletrônico deste Estado há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (08/05/24) e não sofreram reformas nos

aspectos abordados no recurso. Confira-se a data de disponibilização das decisões indicadas como paradigmas:

- 23.169/22/2ª: 27/07/22
- 22.364/20/2ª: 12/05/20
- 23.344/23/2ª: 05/03/23

No tocante aos Acórdãos n.ºs 22.683/17/3ª e 5.022/18/CE, indicados pela Recorrente como paradigma, cumpre registrar que não cabe análise de divergência jurisprudencial, uma vez que suas publicações ocorreram há mais de cinco anos da data da publicação da decisão recorrida (19/10/17 e 27/03/18, respectivamente).

2.1 - Acórdãos paradigmas n.ºs 23.169/22/2ª e 22.364/20/2ª (decisões irrecoráveis na esfera administrativa).

Afirma a Recorrente que *“este e. Conselho já se pronunciou inúmeras vezes no sentido de que, para a validade de um auto de infração, é imprescindível que sua lavratura seja feita com observância das disposições do artigo 142 do CTN, de modo que o lançamento se coadune com a realidade por meio da verificação concreta da situação fática. É o que se depreende dos trechos dos acórdãos paradigmas indicados”*.

Argumenta que *“a verificação efetiva da situação fática e a observância de todos os requisitos do art. 142 do CTN é fator primordial para validade de um ato administrativo. Assim, enquanto o r. acórdão recorrido defende a validade do lançamento, as decisões apontadas como paradigma demonstram a necessidade de consideração da nulidade de um ato administrativo quando não há observância dos requisitos, pressupostos e formas prescritas em lei, tal como ocorre no lançamento ora recorrido.”*.

São transcritos, pela Recorrente, os seguintes excertos dos Acórdãos indicados como paradigmas, de n.ºs 23.169/22/2ª e 22.364/20/2ª:

ACÓRDÃO PARADIGMA N.º 23.169/22/2ª

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONSTATADO VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO TENDO EM VISTA A INOBSERVÂNCIA DOS DITAMES PREVISTOS NO ART. 142 DO CTN E ART. 89, INCISOS III E IV DO RPTA, IMPÕE-SE A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

NESSE CONTEXTO, CABE RESSALTAR QUE O LANÇAMENTO É UM ATO ADMINISTRATIVO ADSTRITO À LEI, ENCONTRANDO-SE SEUS PARÂMETROS NORTEADORES DETERMINADOS PELO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) E, NO ESTADO DE MINAS GERAIS, PELA LEI Nº 6.763/75, SENDO REGULAMENTADO PELO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS

TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, QUE ASSIM DETERMINAM:

(...)

LOGO, PARA SUA EFETIVAÇÃO, O LANÇAMENTO, À LUZ DO ART. 142 DO CTN E ART. 89, INCISOS III E IV DO RPTA, DEVE, ESPECIALMENTE, IDENTIFICAR, DENTRE OUTROS ELEMENTOS, O FATO QUE O MOTIVOU, COM DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA, E AS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE FOI PRATICADO, BEM COMO A SUA VINCULAÇÃO COM O RESPECTIVO SUJEITO PASSIVO QUE LHE DEU CAUSA.

(...)

DESSA FORMA, UMA VEZ QUE NA LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO OS DITAMES PREVISTOS PELO ART. 142 DO CTN, BEM COMO PELO ART. 89, INCISOS III E IV DO RPTA, IMPÕE-SE A NULIDADE DO LANÇAMENTO.

ACÓRDÃO PARADIGMA N.º 22.364/20/2ª

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. NOS TERMOS DO ART. 196 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) O SUJEITO PASSIVO DEVE SER REGULARMENTE INTIMADO, CONSIDERANDO OS ASPECTOS LEGAIS, DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL E DOS RESPECTIVOS ATOS PROCESSUAIS.

(...)

DE INÍCIO, CUMPRE RESSALTAR QUE O DIREITO TRIBUTÁRIO TEM COMO CARACTERÍSTICA A FORMALIDADE DE SEUS ATOS, QUE DEVEM SER PRATICADOS EM ACORDE COM AS FORMAS PRESCRITAS NA LEGISLAÇÃO. PORTANTO, O PODER DE TRIBUTAR DEVE ATUAR EM ESTRITA OBSERVÂNCIA DAS NORMAS PRESCRITAS EM LEI.

CONFORME DISPÕE O ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), LANÇAMENTO É O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO TENDENTE A VERIFICAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO CORRESPONDENTE, DETERMINAR A MATÉRIA TRIBUTÁVEL, CALCULAR O MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO, IDENTIFICAR O SUJEITO PASSIVO E, SENDO CASO, PROPOR A APLICAÇÃO DA PENALIDADE CABÍVEL, DEVENDO RESPALDAR-SE, EM RAZÃO DA ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO SER VINCULADA E OBRIGATÓRIA, PARÁGRAFO ÚNICO DESTES MESMO ARTIGO, EXCLUSIVAMENTE NA LEI NO QUE CONCERNE À TIPIFICAÇÃO DAS EXIGÊNCIAS TRIBUTÁRIAS, À COMINAÇÃO DE PENALIDADES E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, SOB PENA DE RESPONSABILIDADE FUNCIONAL.

ASSIM, A OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS, PRESSUPOSTOS E FORMAS PRESCRITAS EM LEI É DE ESSENCIAL IMPORTÂNCIA PARA VALIDAÇÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, POIS, AO CONTRÁRIO, CORRE-SE O RISCO DE MACULÁ-LO TORNANDO-O PASSÍVEL DE CONTESTAÇÃO DECORRENTE DA VIOLAÇÃO DE ALGUM DE SEUS

PRESSUPOSTOS (VÍCIO FORMAL), QUE SE RELACIONAM COM O PROCEDIMENTO PREPARATÓRIO, OU DA VIOLAÇÃO DE ALGUM DE SEUS REQUISITOS (VÍCIO MATERIAL), OS QUAIS DECORREM DA NORMA TRIBUTÁRIA.

A MELHOR DOCTRINA CONSIDERA QUE OS REQUISITOS COMPREENDEM UM CONJUNTO DE FORMALIDADES LEGAIS CUJA OBSERVÂNCIA INTEGRA A PRÓPRIA FORMAÇÃO DO ATO DE LANÇAMENTO EM SI, OU SEJA, INTEGRA SUA ESTRUTURA NORMATIVA EXECUTIVA, CONTRIBUINDO DESSA FORMA PARA A SUA VALIDADE, AO PASSO QUE OS PRESSUPOSTOS COMPREENDEM UM CONJUNTO DE FORMALIDADES LEGAIS (ATOS JURÍDICOS E OUTRAS FORMALIDADES) CUJA OBSERVÂNCIA DEVA NECESSARIAMENTE ANTECEDER À REALIZAÇÃO DO ATO DE LANÇAMENTO, CONTRIBUINDO PARA SUA VALIDADE.

LOGO, CADA ATO DO PROCEDIMENTO HAVERÁ DE PERFAZER-SE SEGUNDO A NORMA LEGAL, SEGUINDO OS PRESSUPOSTOS, REQUISITOS E CONDIÇÕES POR ELA ESTABELECIDOS PARA QUE O PROCEDIMENTO COMO UM TODO POSSA PRODUZIR OS EFEITOS QUE LHE SÃO PRÓPRIOS.

(...)

RESSALTE-SE QUE ESSAS NORMAS NÃO EXISTEM EM NOSSO ORDENAMENTO JURÍDICO SIMPLEMENTE POR EXISTIR, ELAS ESTÃO PRESENTES E DISPOSTAS DE FORMA A SEREM PLENAMENTE OBSERVADAS EM HOMENAGEM E EM DECORRÊNCIA DOS PRINCÍPIOS ACIMA CITADOS E PARA QUE, DESDE SEU INÍCIO, O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO, QUE PORVENTURA VENHA A CULMINAR EM POSSÍVEL LANÇAMENTO E EXIGÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TENHA RESPALDO EM PROVAS ROBUSTAS DEVIDAMENTE PRODUZIDAS E TAMBÉM PARA QUE O CONTRIBUINTE, DESDE O INÍCIO DO PROCEDIMENTO, SEJA DELE DEVIDAMENTE CIENTIFICADO, POSSA SE OPOR ÀS ACUSAÇÕES POSTAS E, INCLUSIVE, PRODUZIR PROVAS QUE POSSAM CONTRADITAR A POSIÇÃO DO FISCO.

Verifica-se que a ora Recorrente sustenta a divergência jurisprudencial na declaração de nulidade do lançamento objeto das decisões indicadas como paradigma, diferentemente do que ocorreu na decisão recorrida.

Quanto a Acórdão n° 22.364/20/2ª, conforme já mencionado, em análise dos argumentos apresentados pela Recorrente/Autuada, verifica-se a existência de vícios insanáveis que acarretaram a nulidade do lançamento, destacando, ainda, a Câmara de Julgamento, irregularidades na Requisição de Informações Sobre Operações Financeiras - RIOF, que levaram à nulidade da peça fiscal.

No mesmo sentido, analisando a outra decisão apontada como paradigma, o Acórdão n° 23.169/22/2ª, bem como o arcabouço probatório presente naqueles autos, verifica-se, também, a existência de vícios insanáveis que acarretaram a nulidade do lançamento. Neste caso, a nulidade do respectivo lançamento foi declarada em função de vícios formais neles constatados, resultando em ofensa ao disposto no art. 142 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CTN c/c art. 89 do RPTA, situação esta não verificada no caso da decisão recorrida. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.169/22/2ª - (PARADIGMA)

EMENTA:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONSTATADO VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO TENDO EM VISTA A INOBSERVÂNCIA DOS DITAMES PREVISTOS NO ART. 142 DO CTN E ART. 89, INCISOS III E IV DO RPTA, IMPÕE-SE A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO:

(...) VEJA-SE, COMO BEM SALIENTADO PELA DEFESA, QUE AS INFRINGÊNCIAS IMPUTADAS À AUTUADA DECORREM DE VALORES SUPOSTAMENTE SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS QUE, ENTRETANTO, FORAM APURADOS EM DECORRÊNCIA DE OPERAÇÕES CUJOS PAGAMENTOS, MEDIANTE CARTÕES DE DÉBITO/CRÉDITO, SE DERAM À PESSOA DO SR. EDGAR DA SILVA PORTES, O QUAL TERIA SIDO ADMITIDO COMO SÓCIO DA AUTUADA SOMENTE EM AGOSTO DE 2020, AO PASSO QUE A AUTUAÇÃO REFERE-SE AO PERÍODO DE 2017 A 2019, NÃO HAVENDO, ASSIM, NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE AS OPERAÇÕES EFETUADAS PELO SR. EDGAR E AS EFETUADAS PELA AUTUADA.

POR OUTRO LADO, A FISCALIZAÇÃO BUSCA DEMONSTRAR ESSE VÍNCULO, MEDIANTE A ANEXAÇÃO AOS AUTOS DE 03 DANFES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PELO SR. EDGAR, O DE Nº 206578, DE 07/06/16, DE PÁGS. 120, O DE Nº 248962, DE 30/06/17, DE PÁGS. 121 E O DE Nº 2350866, DE 05/07/17, DE PÁGS. 122.

TODAVIA, VERIFICA-SE QUE OS DOIS PRIMEIROS NÃO TÊM COMO ENDEREÇO O DA AUTUADA E O TERCEIRO, EMBORA TENHA COMO ENDEREÇO O DA AUTUADA, CONSTA DELE APENAS UM ITEM DE PRODUTO, COMO OS DEMAIS, NÃO SENDO SUFICIENTES PARA ESTABELECEER O VÍNCULO PRETENDIDO PELA FISCALIZAÇÃO.

ADEMAIS, EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES ATRIBUÍDAS AO SR. EDGAR, NÃO HÁ NOS AUTOS A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE AS MOTIVARAM E AS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE FORAM PRATICADAS, COMO DETERMINA O ART. 142 DO CTN E O INCISO IV DO ART. 89 DO RPTA, BEM COMO A DEMONSTRAÇÃO DE QUE ESTARIAM SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO ICMS.

DESSA FORMA, UMA VEZ QUE NA LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO OS DITAMES PREVISTOS PELO ART. 142 DO CTN, BEM COMO PELO ART. 89, INCISOS III E IV DO RPTA, IMPÕE-SE A NULIDADE DO LANÇAMENTO.” (GRIFOU-SE)

Lado outro, no caso concreto da decisão recorrida, a 1ª Câmara de Julgamento entendeu que as questões arguidas pela Recorrente/Coobrigada (que são as mesmas questões apresentadas em sede do presente Recurso de Revisão) não levavam à nulidade do lançamento, concluindo que “o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), contendo especialmente a descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a sua emissão, a correta indicação dos dispositivos tidos como infringidos e daqueles relativos às penalidades cominadas, inexistindo, pois, qualquer mácula que possa causar a sua nulidade”.

Destaca-se os seguintes excertos da decisão recorrida:

A COBRIGADA (“AIR LIQUIDE”) REGISTRA, INICIALMENTE, QUE, MUITO EMBORA TENHA SIDO A ELA ATRIBUÍDA RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA PARA A QUITAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO DO QUAL DERIVOU O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO NÃO FOI, EM MOMENTO ALGUM, INSTAURADO FORMALMENTE CONTRA ELA.

ASSIM, A SEU VER, O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO TEVE UM ALCANCE REDUZIDO, SOBRETUDO COM RELAÇÃO A ELA, UMA VEZ QUE NÃO HOUE UM ATO DE OFICIALIZAÇÃO DA AUDITORIA EM SEU NOME, MAS TÃO SOMENTE INTIMAÇÃO DIRETA PARA PAGAMENTO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, COMPLEMENTANDO QUE TAL LIMITAÇÃO COMPROMETEU O RESULTADO DA AUDITORIA ANTE A QUANTIDADE E A QUALIDADE DE INFORMAÇÕES ADICIONAIS QUE PODERIAM TER SIDO FORNECIDAS SOBRE OS PRODUTOS FISCALIZADOS.

(...)

ACRESCENTA QUE ESTÁ SENDO COMPELIDA A ARCAR COM O PAGAMENTO DE IMPOSTO, JUROS E MULTA, NO PAPEL DE RESPONSÁVEL SUBSIDIÁRIA, SOBRE UMA ACUSAÇÃO DA QUAL NÃO TEVE A OPORTUNIDADE DE PRESTAR ESCLARECIMENTOS DA FORMA ADEQUADA.

(...)

NO ENTANTO, OS ARGUMENTOS DA COBRIGADA NÃO SE COADUNAM COM A REALIDADE DOS FATOS, OS QUAIS FORAM PLENAMENTE REFUTADOS PELO FISCO, COMO É POSSÍVEL CONSTATAR NAS RAZÕES APRESENTADAS NA MANIFESTAÇÃO FISCAL.

(...)

PORTANTO, NÃO PROCEDE A ALEGAÇÃO DA COBRIGADA NO SENTIDO DE QUE ESTARIA SENDO COMPELIDA “A ARCAR COM O PAGAMENTO DE IMPOSTO, JUROS E MULTA, NO PAPEL DE RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA, SOBRE UMA ACUSAÇÃO DA QUAL NÃO TEVE A OPORTUNIDADE DE PRESTAR ESCLARECIMENTOS DE FORMA ADEQUADA”.

(...)

REJEITA-SE, PORTANTO, A PREFACIAL ARGUIDA PELA COOBRIGADA.

Veja-se, assim, que a matéria tratada nos paradigmas apontados pela Recorrente é diferente da matéria tratada nos presentes autos. Ademais, não se evidenciam as mesmas falhas, tanto na Requisição de Informações Sobre Operações Financeiras – RIOF, como nos vícios formais constatados, resultando em ofensa ao disposto no art. 142 do CTN c/c art. 89 do RPTA.

Portanto, não há similitude entre as decisões para configurar divergência jurisprudencial.

Verifica-se, pois, pelos fundamentos das decisões, que não há divergência entre a decisão recorrida e os mencionados acórdãos apontados como paradigmas, quanto à aplicação da legislação tributária, tendo em vista que as análises e conclusões levaram em consideração o caso concreto e as instruções probatórias de cada lançamento.

Portanto, não se constata divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre a decisão recorrida e as indicadas como paradigma retro.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e a paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, o que a Recorrente não logrou êxito em comprovar.

2.2 - Acórdão paradigma nº 23.344/23/2ª (decisão irrecorrível na esfera administrativa)

São transcritos pela Recorrente os seguintes excertos dos Acórdão indicado como paradigma:

O ART. 66, INCISO V, ALÍNEA “B” DO RICMS/02 PERMITE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ASSIM ENTENDIDOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO.

(...)

HÁ QUE SE DESTACAR QUE OS CONCEITOS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE USO OU CONSUMO SÃO MUTUAMENTE EXCLUSIVOS, NO QUE CONCERNE AO DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS. ASSIM, QUANDO A ALÍNEA “B” DO INCISO V DO ART. 66 FAZ ALUSÃO AO TERMO “CONSUMIDOS” NÃO ESTÁ FAZENDO MENÇÃO A BENS COM AS CARACTERÍSTICAS DE “MATERIAIS DE USO E CONSUMO”, SOB PENA DE ABSOLUTA CONTRADIÇÃO.

NA VERDADE, TAL DISPOSITIVO LEGAL ESTÁ A AFIRMAR QUE, SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE, EMBORA NÃO SE INTEGREM AO PRODUTO FINAL, SEJAM UTILIZADOS DIRETAMENTE NA INDUSTRIALIZAÇÃO OU, NO CASO DAS MINERADORAS, AQUELES QUE SEJAM UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL.

(...)

NO CASO DOS AUTOS, COMO A EMPRESA AUTUADA EXERCE ATIVIDADE MISTA DE MINERAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO (PRODUÇÃO DE CAL), O ÓLEO DIESEL SOMENTE GERA DIREITO A CRÉDITOS DO IMPOSTO SE FOR CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL OU NA ETAPA DE INDUSTRIALIZAÇÃO PROPRIAMENTE DITA (PRODUÇÃO DE CAL).

(...)

LOGO, NO PRESENTE CASO, O DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE ÓLEO DIESEL SOMENTE É RECONHECIDO SE ELE FOR CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DO PROCESSO PRODUTIVO DA MINERAÇÃO OU NA PRODUÇÃO DE CAL, ISTO É:

- NO DESMONTE DA ROCHA;
- NA MOVIMENTAÇÃO DE MATERIAL ENTRE O DESMONTE E O BENEFICIAMENTO MINERAL/ESTOCAGEM;
- NA INDUSTRIALIZAÇÃO PROPRIAMENTE DITA (PRODUÇÃO DE CAL).

NESSAS FASES, O ÓLEO DIESEL É EQUIPARADO A PRODUTO INTERMEDIÁRIO, POR SER UTILIZADO COMO FORÇA PROPULSORA (OU FORÇA MOTRIZ) DAS MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS QUE TENHAM PARTICIPAÇÃO DIRETA NO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL OU NA FABRICAÇÃO DA CAL.

POR OUTRO LADO, O ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS UTILIZADOS EM OUTRAS ATIVIDADES OU EM LINHAS MARGINAIS OU AUXILIARES À DE PRODUÇÃO MINERAL, OU NÃO CONSUMIDO DIRETAMENTE NA INDUSTRIALIZAÇÃO, NA CONDIÇÃO DE INDISCUTÍVEL ESSENCIALIDADE NA OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL, É CONSIDERADO MATERIAL DE USO E CONSUMO, POR NÃO SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, NOS TERMOS DO INCISO I DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.

PORTANTO, NO PRESENTE CASO, OS CRÉDITOS RELATIVOS AO ÓLEO DIESEL SOMENTE SÃO ADMITIDOS SE O SEU CONSUMO OCORRER EM MÁQUINA, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL.

(...)

A) ÓLEO DIESEL – CRÉDITOS MANTIDOS:

COMO JÁ INFORMADO, O FISCO MANTEVE INTEGRALMENTE OS CRÉDITOS DO ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM MÁQUINAS/VEÍCULOS/EQUIPAMENTOS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO MINERAL OU NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DO PRODUTO FINAL, CONFORME EXEMPLOS ABAIXO:

(...)

Sustenta a Recorrente ter comprovado “*que os produtos objeto da autuação possuem natureza de matéria-prima/produto intermediário, pelo fato destes serem consumidos no processo produtivo ou integrarem o produto final*”.

Argumenta que “*o r. acórdão recorrido, além de desconsiderar a questão da essencialidade dos produtos autuados para a obtenção de produto final e seu consumo integral ao longo do processo produtivo - o que, diga-se, foi exaustivamente demonstrado nesses autos -, restringiu a classificação de bens intermediários à condição não prevista na legislação, qual seja a suposta ausência de contato físico das mercadorias ora questionadas com o produto elaborado*”.

Defende que, nos termos da decisão apontada como paradigma, o E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, “*ao contrário do decidido na r. decisão ora combatida, reconhece como produtos intermediários aqueles que participam do processo de industrialização ou, ainda, são consumidos durante tal processo, conforme claramente ocorre com os produtos da Recorrente*” e, portanto, no seu entendimento, “*em situações idênticas foram dados desfechos totalmente distintos*”.

Observa-se que a ora Recorrente também sustenta a divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o paradigma supra no que se refere ao conceito de produtos intermediários.

Não obstante, os argumentos apresentados pela Recorrente/Coobrigada, reporta-se à análise anterior, uma vez que verifica-se que tais alegações repetem os fundamentos apresentados pela Recorrente/Autuada e, conforme já demonstrado, não se constata divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre a decisão recorrida e a indicada como paradigma retro, uma vez que as decisões confrontadas foram distintas, por estarem baseadas em aspectos fático-probatórios e casos concretos também distintos.

No mesmo sentido, analisando a decisão apontada como paradigma, o Acórdão nº 23.344/23/2ª, bem como o arcabouço probatório presente naquele auto, verifica-se, também, que não se verifica a divergência jurisprudencial entre os acórdãos recorrido e paradigma no que se refere ao conceito de produtos intermediários, uma vez que as decisões mencionadas se baseiam nos conceitos constantes das mesmas normas legais, quais sejam, a IN nº 01/86 e o art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 e cada decisão levou em consideração o caso concreto específico daqueles autos.

Repita-se que a empresa autuada é uma indústria de bebidas e a matéria tratada nos presentes autos é a falta de encerramento do diferimento do ICMS, relativamente às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

Lado outro, a empresa que consta do polo passivo da decisão paradigma é empresa de fabricação de cimento e de mineração. A matéria tratada em tal decisão versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a óleo diesel consumido em linhas marginais à de produção (fora do processo produtivo minerário) e/ou em veículos e equipamentos de propriedade de terceiros, prestadores de serviços não tributados pelo ICMS e a falta de emissão de notas fiscais relativas ao

fornecimento de óleo diesel consumido em máquinas, equipamentos e veículos de propriedade de terceiros, contratados para prestação de serviços na área interna do estabelecimento autuado.

Portanto, tanto os itens objeto de análise, como as circunstâncias, na decisão paradigma e recorrida são absolutamente diversos.

Nota-se, nesse sentido, que tal decisão apontada como paradigma não pode ser utilizada como base comparativa para o efeito de exclusão dos produtos autuados, uma vez que baseadas em aspectos fático-probatórios e casos concretos distintos. Trata-se de análise de produtos diferentes, estabelecimentos com atividades e processos produtivos distintos.

Lado outro, no que se refere ao conceito de produtos intermediários, conforme já mencionado, as decisões (recorrida e apontada como paradigma) se baseiam nos conceitos constantes das mesmas normas legais, quais sejam, a IN nº 01/86 e o art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02.

Como o pressuposto de cabimento do presente recurso é justamente a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias, com todas as considerações acima expostas, verifica-se que esta situação não restou configurada nos presentes autos.

Como já mencionado, tratando-se de estabelecimentos com atividades diferentes, cada um com suas peculiaridades, e, também, legislação específica para cada setor, não há como se concluir pela convergência ou divergência de decisões em relação à aplicação da legislação tributária.

Do simples confronto das decisões em análise, fica evidenciado que inexistente qualquer divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas, em função das peculiaridades de cada caso concreto e do livre convencimento dos Conselheiros sobre o conjunto probatório trazido aos autos.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade dos Recursos de Revisão apresentados pelas Recorrentes.

Importa registrar, por fim, não obstante não terem sido citados como paradigmas, que em relação os Acórdãos nºs 21.454/17/2ª, 21.496/17/2ª, 4.944/17/CE e 4.161/13/CE, citados na parte de mérito, não cabe análise de divergência jurisprudencial, uma vez que suas publicações ocorreram há mais de cinco anos da data da publicação da decisão recorrida.

Quanto aos Acórdãos nºs: 23.880/21/1ª e 5.541/21/CE, também mencionados na parte de mérito, os trechos transcritos se referem a trechos do voto vencido e não da decisão tomada por este órgão julgador.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Recorrente Air Liquide Brasil Ltda, sustentou oralmente o Dr. Rafael Gregorin, pela Recorrente Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A, o Dr. Fernando Augusto Watanabe Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Revisora), Gislana da Silva Carlos, Cindy Andrade Moraes e Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2024.

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

CS/D