

Acórdão: 4.683/16/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000253234-81
Recurso de Revisão: 40.060141167-36
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Mineração Lapa Vermelha Ltda
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e oriundas de outra unidade da Federação. Infração caracterizada nos termos dos arts. 6º, inciso II, e 12, § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75, e art. 42, § 1º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Matéria não objeto de recurso.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02. Matéria não objeto de recurso.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE. Acusação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo a entrada de insumos empregados em mercadoria, cuja subsequente saída ocorreu ao abrigo da isenção do imposto prevista no item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Crédito do imposto vedado nos termos do art. 31, inciso II da Lei nº 6.763/75. Irregularidade apurada após análise fiscal da denúncia espontânea apresentada pela Recorrida, por meio da qual foram efetuados os estornos dos referidos créditos do imposto em valores menores do que o devido. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve ser ajustada a apuração realizada pelo Fisco, para que seja dela expurgado o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado, cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00). Deve ser excluída, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei). Reformada em parte a decisão anterior.

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/11 a 31/05/14, tendo em vista as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

1 - falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pela aquisição de materiais de uso e consumo em operações interestaduais (Planilha 04, Anexo 4);

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento (Planilha 03, Anexo 3);

3 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a insumos aplicados na industrialização de mercadorias, cuja subsequente operação se deu sob o abrigo da isenção do imposto (Planilha 02, Anexo 2). Este item abrange o período de 28/03/12 a 31/05/14.

Explica a Fiscalização que as irregularidades foram apuradas mediante conferência do Termo de Autodenúncia formador do PTA nº 05.000243557-13, dos arquivos eletrônicos transmitidos à Fiscalização pela Autuada – SPED-FISCAL e de notas fiscais eletrônicas emitidas.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.109/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para que, em relação à irregularidade 03 do Auto de Infração, seja: 1) expurgado o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00); 2) excluída a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei), 3) na apuração do percentual das saídas, seja aplicado o índice apurado considerando a proporção em relação aos valores totais das saídas de mercadorias, e não em relação às toneladas de produtos. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha, que o julgavam parcialmente procedente nos termos do Parecer da Assessoria, que propôs os itens 1 e 2, acatados na decisão da Câmara.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, no voto vencido do Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira foram, juntamente com grande parte do acórdão recorrido, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

É imperioso observar que as matérias do lançamento fiscal retratadas nos itens 1 e 2 do relatório acima disposto não foram objeto de recurso e, por conseguinte, não serão abordadas nessa decisão, uma vez mantida a decisão disposta no acórdão recorrido.

Do aproveitamento indevido de créditos de insumos aplicados na produção de mercadoria (calcário britado “brita”), cujas saídas subsequentes ocorreram sob o abrigo da isenção do imposto

Este item do lançamento cuida da acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS (conforme consolidado de fls. 80), referentes a insumos aplicados na industrialização de mercadoria (calcário britado “brita”), cuja subsequente operação deu-se ao abrigo da isenção do imposto (item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02), no período de 28/03/12 a 31/05/14.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Conforme mencionado, esta irregularidade, assim como as demais, foi apurada mediante conferência do Termo de Autodenúncia formador do PTA nº 05.000243557-13, dos arquivos eletrônicos transmitidos à Fiscalização pela Recorrida – SPED-FISCAL e das notas fiscais eletrônicas emitidas.

A Fiscalização, discordando da metodologia adotada, refez a apuração do referido estorno de créditos do imposto, conforme metodologia que será adiante detalhada, apurando, ainda, créditos do imposto a estornar, além daqueles estornados espontaneamente pela empresa.

Ressalta-se que o estorno de créditos do imposto efetuado pela Recorrida, por meio do referido Termo de Autodenúncia, foi considerado na apuração fiscal (*vide* demonstrativo de fls. 80).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta na “Planilha 02-A”, de fls. 81/107, por amostragem, e na mídia eletrônica 453, na íntegra, a apuração fiscal do estorno dos créditos do imposto em análise.

Reitera-se que a empresa exerce “a atividade de mineração de calcário, com a produção de calcário britado, comumente chamado de brita, e a calcinação de parte deste calcário britado, resultando na produção de cal virgem”.

Como relata a Recorrida, ela promove a extração mineral de calcário (CaCO₃) que, após processo de beneficiamento, é utilizado como matéria-prima para a produção de CAL (CaO).

Assim, o calcário (CaCO₃) é extraído, selecionado e cominuído e, posteriormente, é submetido a elevadas temperaturas dentro de fornos industriais. Esse processo é chamado de calcinação, processo do qual resulta o CaO (óxido de cálcio ou cal).

Informa que a relação estequiométrica é 1,7857 toneladas de calcário para 1,000 tonelada de cal.

Segundo a Recorrida, a cal por ela produzida é utilizada na siderurgia, na metalurgia, na indústria de celulose, na fabricação de vidros/açúcar/tintas/graxas, entre outros, com as especificações técnicas citadas na planilha às fls.486.

Assim, destaca que o processo produtivo do estabelecimento é composto de 02 (duas) fases, a primeira é a mineração, que compreende as etapas de perfuração, desmonte, carregamento, transporte/movimentação e britagem; e a segunda compreende a calcinação para obtenção da cal – NCM/SH 25221000, que constitui a atividade principal do estabelecimento.

E relata, que o calcário cominuído, não aproveitado na indústria de calcinação, é comercializado para outras áreas onde possui reaproveitamento.

Dessa forma, o calcário cominuído, conforme granulometria resultante do beneficiamento é utilizado nos segmentos elencados na planilha de fls.487.

Informa a Fiscalização que, a partir de 28/03/12, com a inclusão do item 189 na Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, pelo Decreto nº 45.946/12, as operações internas com brita passaram a ter o benefício da isenção do ICMS.

Assim, a Recorrida apresentou Termo de Autodenúncia (PTA nº 05.000243557-13), que integra o Anexo 8 (fls. 187/213), no qual consta o seguinte:

“A contribuinte constatou que promoveu saídas de britas em operações internas sob o abrigo da ISENÇÃO do item 189 do Anexo I, Parte Especial, do RICMS/02, contudo, não houve o estorno dos créditos de ICMS advindos das entradas na proporção dessas operações de saída.”

Conforme Relatório Fiscal de fls. 32/36 e planilhas elaboradas pela Fiscalização, observa-se que a partir da conferência dos dados constantes da autodenúncia apresentada pela Recorrida, o trabalho fiscal seguiu a seguinte metodologia:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- apuração das proporções mensais dos índices de estornos a serem aplicados, com base nas quantidades produzidas de **calcário britado (“brita”)**, **determinando o percentual relativo à quantidade de calcário britado destinado à saída com benefício da isenção** (fls. 59/78) e o relativo **à quantidade de calcário britado destinado à produção de cal virgem** (fls. 39/58) - Anexo 01 – fls. 37/78;

- aplicação dos índices de estorno declarados pela própria Recorrida, a partir do mês de junho de 2012, e os apurados pela Fiscalização aos insumos com entradas a partir de 28/03/12 (data de início da isenção para a brita) – Anexo 02 de fls. 79/107.

Na tese de defesa apresentada foi objeto de questionamento a metodologia utilizada pela Fiscalização para o estorno dos créditos em contrapartida a que foi adotada pela Recorrida, conforme autodenúncia, nos seguintes termos, em síntese:

- que constatou saídas de brita – NCM/SH 25210000, em operações internas, sob o abrigo da isenção prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02 (classificadas no CST- 40 da Tabela B – Tributação pelo ICMS – Ajuste SINIEF 06/00), sem ter promovido o estorno dos créditos de imposto referentes a entradas de insumos, na proporção daquelas saídas isentas em relação ao total de saídas promovidas pelo estabelecimento;

- e, para regularizar o descumprimento da referida obrigação principal, refez a apuração do imposto, expurgou os créditos de ICMS apropriados indevidamente e recolheu as diferenças do imposto não pago no período de junho de 2012 a abril de 2014;

- após calcular os valores do imposto devido com as correções legais, procedeu à denúncia espontânea do fato à repartição fiscal (PTA nº 05.000243557-13), eximindo-se, assim, da possibilidade de ser penalizada em virtude da infração, nos termos do disposto no art. 138 do CTN;

- ao conferir a referida denúncia por ela apresentada, a Fiscalização adotou diferente método de cálculo para apuração dos valores não recolhidos, método esse que se revelou equivocado diante dos rígidos conceitos da escrituração fiscal/contábil e sem o devido amparo legal. E a adoção desse método acarretou a majoração indevida dos valores do ICMS não recolhido;

- que o trabalho fiscal segregou as operações praticadas dividindo-as em: (i) cal virgem (tributado) – NCM/SH 2521000 e (ii) calcário tributado/brita (isento) – NCM/SH 2521000;

- no Anexo 01-A (fls. 39/58) foram relacionadas pela Fiscalização todas as mercadorias comercializadas classificadas na NCM/SH 2521000 como se fossem calcário tributado/brita (isento), incluindo como isentas operações com calcário cominuído tributadas e diferidas;

- destaca que a isenção do imposto prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02 contempla a saída interna de areia e brita. Cita conceitos desses materiais;

- diz que é fácil perceber que não é todo calcário cominuído comercializado que se classifica como brita;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que houve um desacerto do trabalho fiscal na elaboração do Anexo 1-A, porque foram consideradas pela Fiscalização operações com calcário cominuído tributadas (CST 00) e operações com calcário diferidas (CST 51), como se tivessem sido realizadas sob a égide da isenção (CST 40) prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02;

- e que as operações com calcário tributadas (CST 00) e diferidas (CST 51) não ensejam o estorno dos créditos do imposto em exame;

- nas saídas de calcário cominuído, que é produto mineral, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou industrialização, praticou operações diferidas (CST 51), por força do item 32 do Anexo II do RICMS/02. E que, naqueles casos que não se poderia aplicar o diferimento do imposto, tributou integralmente as saídas do calcário cominuído (CST 00);

- alega que não há previsão legal para que os índices mensais de estorno dos créditos do imposto sejam apurados pela relação entre as “quantidades toneladas” de mercadorias tributadas e isentas, como entendeu a Fiscalização;

- disserta sobre a legislação tributária pertinente à não cumulatividade do ICMS e ao estorno de créditos do imposto, sustentando que não é possível determinar, no momento da entrada, quais as mercadorias serão aplicadas na proporção das saídas isentas (e que isso ocorre somente na ocasião das saídas), visto que seu objetivo principal é a industrialização da cal com tributação integral;

- a proporção das operações de saídas mencionada pela LC nº 87/96 para o estorno de créditos do imposto em exame somente pode ser compreendido pelo valor fiscal/valor contábil, considerando que a estrutura fiscal de apuração do ICMS é balizada exclusivamente em “valores”, assim como os registros contábeis por força de lei. E, como o valor do ICMS é calculado sobre o valor da operação de circulação de mercadorias, o índice percentual (proporção) entre as saídas tributadas/diferidas e isentas deverá ser calculado com base nos valores totais dessas operações;

- explica que, para apuração dos valores denunciados, segregou os insumos que foram utilizados e aplicou o índice percentual, apurado entre a proporção dos valores das saídas de mercadorias tributas/diferidas e dos valores das saídas isentas. Entende ser esta a metodologia prevista na LC nº 87/96 para apuração do crédito de ICMS na proporção das saídas tributadas em relação às saídas isentas na hipótese de ativo imobilizado (art. 20, §5º);

- destaca que a apropriação de crédito de ICMS, no caso em exame, não mantém equivalência por “quantidade/tonelada” comercializada de cal e de brita. Sustenta que sua atividade principal é a fabricação de cal e de gesso (CNAE 23.92-3-00), por conseguinte os insumos adquiridos e consumidos na primeira fase do processo industrial (mineração) são para industrialização de cal, que responde substancialmente pelo faturamento da empresa autuada;

- reitera, em relação à produção da cal, que a relação estequiométrica é de 1,7857 toneladas de calcário para 1,000 tonelada de cal. Citando o seguinte exemplo: produção de 900 toneladas/hora de calcário cominuído para calcinação, ao final, obtém-se aproximadamente 504 toneladas de cal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- e que a brita é um subproduto obtido na fase da mineração durante a etapa de cominuição do calcário de baixo valor econômico no mercado, sem representatividade no faturamento da contribuinte;

- que os subprodutos, como é o caso da brita, possuem seu valor líquido de realização, considerados como redução de custo de elaboração dos produtos principais (cal). Assim, o valor líquido de realização do subproduto compreende o seu valor de venda menos as despesas desta, os custos eventualmente necessários ao término da preparação para venda desse subproduto e uma margem normal de lucro bruto;

- que no trabalho fiscal houve uma inversão, pois os custos dos insumos agregados ao subproduto de menor representatividade no faturamento (brita) foram considerados em maior proporção (70%) e os custos dos insumos agregados ao produto de maior representatividade no faturamento (cal) foram considerados em menor proporção (média 30%), o que, no seu entendimento, não é correto pelas regras contábeis por ela apresentadas;

- entende que a metodologia do cálculo utilizada pela Fiscalização também não se afina com a sistemática de apuração do ICMS, porque a redução dos custos dos insumos para produção da cal reduz o montante de créditos de ICMS que deveria ser abatido do débito de ICMS por ocasião de suas saídas, em flagrante ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Conclui, ao final, que os insumos utilizados no processo industrial (mineração e calcinação) não podem ser mensurados por quantidade/tonelada comercializada de cal e a quantidade/tonelada comercializada de brita para efeito de apropriação proporcional do crédito de ICMS, como fez a Fiscalização, sob pena de ruir o cumprimento do princípio da não cumulatividade do ICMS.

Pois bem, conveniente destacar, inicialmente, que a denúncia espontânea é um instituto que permite ao contribuinte, antes de iniciada a ação fiscal, assumir a existência de descumprimento de obrigação acessória ou principal, seja ela dolosa ou culposa, permitindo que sejam afastadas as penalidades em relação ao recolhimento do tributo não adimplido ou quanto ao descumprimento de obrigação acessória. Seu suporte legal consta do art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A legislação estadual trata, de forma semelhante, a denúncia espontânea no art. 210 da Lei nº 6.763/75:

Art. 210. A responsabilidade por infração à obrigação acessória é excluída pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo,

se devido, de multa de mora e demais acréscimos legais, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

§ 1º A obrigação acessória é a que tem por objeto as prestações positivas ou negativas, previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação e fiscalização do imposto.

§ 2º Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal relacionados com o período em que foi cometida a infração.

O art. 211 do mesmo diploma legal estabelece que a denúncia espontânea realizada em desacordo com as disposições previstas em lei ou regulamento é ineficaz, ou seja, não produz qualquer efeito:

Art. 211. O requerimento de denúncia espontânea será protocolado na Repartição Fazendária do domicílio do contribuinte, na forma e condições previstas em lei e regulamento, sob pena de sua ineficácia. (Grifou-se)

Já o art. 207 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA veda denúncia espontânea relacionada com o objeto e período de ação fiscal já iniciada:

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

No caso em exame, não obstante a denúncia ter sido apresentada antes do início da ação fiscal verifica-se que ela foi apresentada sem o recolhimento da totalidade do imposto devido pela Recorrida, em razão da adoção de metodologia de apuração do estorno dos créditos do imposto que não se coaduna com a situação em exame, conforme se verá adiante.

Registra-se que a caracterização da denúncia espontânea está condicionada à confissão da irregularidade e ao pagamento da totalidade do imposto, quando devido, com multa e juros moratórios.

Assim, a denúncia espontânea apresentada pela Recorrida não produz efeitos para afastar a responsabilidade em relação ao imposto e acréscimos ora exigidos, uma vez que se encontra desacompanhada do pagamento da totalidade do ICMS e acréscimos legais, para produzir seus efeitos, ou seja, afastar a ação fiscal e a aplicação de penalidades a ela inerentes.

Não produzindo efeitos a denúncia espontânea supracitada, plenamente adequado, no caso, o lançamento das exigências de ICMS e das multas cominadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à apuração fiscal, depreende-se, das planilhas correspondentes a este item do lançamento, que foram efetuados os seguintes levantamentos/apurações para o estorno dos créditos do imposto proporcionais às saídas isentas de brita (demonstrativos de apuração encontram-se na íntegra na mídia eletrônica de fls. 453):

- na planilha de fls. 39/58 (Planilha 01-B), foram apuradas as saídas da cal virgem realizadas no período autuado (em toneladas), lembrando que o calcário britado é matéria-prima para a produção de cal, cuja saída é tributada pelo ICMS; portanto alguns insumos utilizados na produção de calcário britado também são utilizados na produção da cal virgem;

- na planilha de fls. 59/78 (Planilha 01-A), foram apuradas as saídas de calcário britado realizadas no período autuado (em toneladas), cujas operações ocorreram com isenção, conforme afirmado pela Fiscalização;

- no demonstrativo de fls. 38 (Planilha 01), foi feita a apuração de todo o calcário produzido mensalmente mediante o somatório do calcário utilizado na produção de cal virgem com o produzido para venda, determinando as respectivas proporções em relação ao total produzido, mensalmente.

Observa-se que a quantidade de calcário produzido para ser utilizado na produção de cal foi apurada de acordo com o documento constante do Anexo 09, relativo aos “*critérios técnicos de cálculo da quantidade de brita necessária para a produção de cal virgem, utilizado na elaboração da Planilha 01*” (fls. 214/218), elaborado pelo Ministério de Minas e Energia – MME (Secretaria de Geologia, Mineração e Transformação Mineral – SGM “Produto RT 38 Perfil do Calcário”). Então, a Fiscalização constatou que, **para cada tonelada de cal virgem, na prática, as indústrias produtoras de cal virgem observam a relação de aproximadamente 02 (duas) toneladas de calcário** (vide fls. 218).

Assim, a Fiscalização apurou a quantidade mensal de calcário utilizado na produção de cal virgem.

Verifica-se que o restante do calcário produzido pela empresa no mês de março de 2012 ($28.120,17 - 8.168,32 = 19.951,85$), que representa 70,95% do total de calcário produzido, foi atribuído como consumido na produção de brita, cuja saída do estabelecimento ocorreu com isenção do ICMS, conforme afirma a Fiscalização. Portanto, 70,95% (setenta vírgula noventa e cinco por cento) dos créditos do imposto referentes aos insumos apropriados no período foram objeto de estorno nos presentes autos.

Dessa forma, não merece prosperar o questionamento de que não há previsão legal para que os índices de estorno dos créditos do imposto sejam apurados pela relação entre as “quantidades toneladas” de mercadorias tributadas e isentas, conforme procedimento adotado pela Fiscalização.

Como se vê, a Recorrida entende que o critério por ela adotado, para apuração da proporção das operações de saídas que ensejam ou não o creditamento do imposto referente aos insumos adquiridos, para fins de estorno dos créditos em exame, somente pode ser compreendido pelo valor fiscal/valor contábil, considerando-se que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estrutura fiscal de apuração do ICMS é balizada exclusivamente em “valores”, assim como os registros contábeis por força de lei.

E no entendimento exposto, como o valor do ICMS é calculado sobre o valor da operação de circulação de mercadorias, o índice percentual (proporção) entre as saídas tributadas e isentas deverá ser calculado com base nos valores totais dessas operações e não em relação à tonelada dos produtos produzidos, como entendeu a Fiscalização.

A Recorrida defende como correta a seguinte apuração: divide-se o valor total das saídas sem débito do imposto (operações isentas) pelo valor total das saídas ocorridas no período, e, em seguida, multiplica-se o percentual encontrado pelo total do ICMS creditado por ocasião das entradas de mercadorias, matérias-primas e insumos para fins do estorno dos créditos indevidamente apropriados.

Sobre o tema, dispõe a Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 8º- As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

(...)

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço.

(Grifou-se)

No mesmo sentido, o RICMS/02, ao regulamentar o aproveitamento do crédito do imposto e suas vedações, assim dispõe:

RICMS/02

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

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento; (...)

Art. 72. Tendo havido mais de uma aquisição ou recebimento e sendo impossível estabelecer correspondência entre estes e a mercadoria cujo crédito deva ser estornado, o montante a estornar será calculado pela aplicação da alíquota vigente à data do estorno sobre o valor da aquisição ou recebimento mais recente.

Art. 73. Para efeitos de estorno, será emitida nota fiscal com destaque do imposto e com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante do mesmo, devendo ser escriturada no livro Registro de Saídas.

(...)

Art. 74. Nas hipóteses do inciso I do caput do art. 71 deste Regulamento, o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

Ressalta-se que as normas mineiras estão em consonância com as normas constitucionais que também determinam tal estorno, a saber:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifou-se)

Da leitura desses dispositivos de forma integrada e sistemática pode-se concluir que não é faculdade do contribuinte o estorno dos créditos. Ele representa um dever expresso na Constituição Federal e nos arts. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso II do RICMS/02.

Entretanto, contrariando as supracitadas normas, especialmente o art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 71, inciso I do RICMS/02, a Recorrida manteve indevidamente o crédito de ICMS referente a aquisição de produtos utilizados como insumos na industrialização de mercadorias, cujas saídas ocorreram ao abrigo da isenção.

E, por meio de denúncia espontânea, tentou sanar esse procedimento incorreto, o que não foi por ela efetuado a contento.

Observa-se que a regra geral acerca do estorno de crédito de ICMS, nos casos em que a operação posterior com a mercadoria que lhe deu origem seja efetuada ao abrigo da isenção, está exposta no art. 72 do RICMS/02, cujo mandamento foi devidamente obedecido pela Fiscalização.

Na situação em análise, a brita componente da cal produzida pela Recorrida sofre a incidência do ICMS, e por essa razão, o crédito vinculado a sua produção – insumos - é apropriado corretamente.

Mas esse não é o caso da brita produzida e comercializada em estado bruto, cuja saída é isenta. Como não há débito do ICMS nessa situação, os créditos envolvidos na produção dessa brita pela própria não podem ser apropriados.

Considerando que não é possível determinar previamente a destinação dos produtos que a empresa adquire, uma vez que os insumos são utilizados de forma indiscriminada tanto para a produção de brita a ser calcinada (saída tributada), quanto para a produção da brita a ser vendida em seu estado bruto (saída isenta), é acertado ponderar o aproveitamento dos créditos de ICMS em razão da relação entre as quantidades envolvidas nas duas situações.

Do contrário, adotar o valor monetário das saídas dos produtos acabados produzidos pela Mineração, metodologia defendida pela Recorrida, traria grave distorção ao cálculo, uma vez que nesse valor entram variáveis que de forma alguma mantêm qualquer relação com o crédito apropriado, tais como os custos de produção específicos da etapa de calcinação, e, sobretudo, a margem de valor agregado ao preço da cal, utilizada para cobrir despesas, impostos e lucros relacionados à produção da cal, cujos valores são bem superiores aos da produção somente da brita.

E, também, não assiste razão à Recorrida quando alega que houve uma inversão no lançamento, ao argumento de que os custos dos insumos agregados ao subproduto de menor representatividade no faturamento (brita) foram considerados em maior proporção (70%), e os custos dos insumos agregados ao produto de maior

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

representatividade no faturamento (cal) foram considerados em menor proporção (média 30%).

Verifica-se que as mercadorias isentas representam a maior quantidade produzida, conseqüentemente, é onde está alocada a maior parte dos insumos adquiridos, cujos créditos deverão ser objeto de estorno.

Observa-se os dados constantes da planilha de fls. 38, em que se demonstra que, no mês de junho de 2012, por exemplo, enquanto a empresa produziu 50.235,78 (cinquenta mil, duzentos e trinta e cinco vírgula setenta e oito) toneladas de calcário para a fabricação de cal virgem, foram produzidas 111.672,57 (cento e onze mil, seiscentos e setenta e dois vírgula cinquenta e sete) toneladas de calcário para serem comercializadas, cujas operações ocorreram com isenção, conforme afirmado pela Fiscalização.

Portanto, os referidos percentuais citados pela Recorrida representam a quantidade produzida das mercadorias sujeitas ou não à incidência do imposto, sobre as quais foram empregados os insumos, cujos créditos do imposto foram estornados.

Conclui-se, então, que a metodologia utilizada pela Fiscalização é a mais adequada para o presente caso.

Assim, não cabem aqui as alegações de violação dos direitos constitucionais citados pela Recorrida, precipuamente, do princípio da não cumulatividade que encontra, na hipótese tratada nos autos, limitação no próprio texto constitucional, uma vez que o crédito de ICMS estornado alcança apenas aquela parcela dos valores do crédito vinculada àquela parte/quantidade dos insumos despendidos na produção da brita que tem a posterior saída beneficiada com a isenção.

O estorno não impede que os débitos devidos pelas demais saídas de mercadorias sejam compensados com os créditos de ICMS vinculados às parcelas de matéria-prima, insumos, mercadorias e produtos intermediários gastos na produção e comercialização de mercadorias efetivamente tributadas.

Insta registrar que, nos mesmos moldes da denúncia espontânea realizada pela Recorrida, a Fiscalização, para determinar o valor total dos créditos de ICMS em que se aplicou o percentual de estorno, segregou, do total de insumos adquiridos pela empresa, os insumos que foram utilizados somente na segunda fase do processo industrial da empresa (calcinação).

Portanto, não houve estorno de créditos relativos aos insumos consumidos exclusivamente na fase de calcinação, mas sim sobre os insumos que foram utilizados apenas na primeira fase (mineração) e dos insumos que poderiam ser aplicados em ambas as fases.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao estornar os créditos do imposto em relação à quantidade de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram sem incidência do imposto, encontra guarida em outros lançamentos aprovados por este Conselho de Contribuintes. Examina-se:

Acórdão: 20.620/14/2ª

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ISENÇÃO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INTEGRAL DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS PARA OVOS FÉRTEIS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM SOB O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 11 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 31, § 1º C/C ART. 32, INCISO IV DA LEI Nº 6.763/75 E ARTS. 70, § 1º E 71, INCISO IV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

OS DADOS UTILIZADOS NO LEVANTAMENTO FORAM EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS TRANSMITIDOS PELA PRÓPRIA IMPUGNANTE – SINTEGRA, DA SEGUINTE FORMA:

1 – IDENTIFICAÇÃO DAS AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS PARA ACONDICIONAMENTO DE OVOS FÉRTEIS, ATRAVÉS DO REGISTRO DE ITENS DE NOTAS FISCAIS (REGISTRO 54);

2 – LEVANTAMENTO, MEDIANTE A IDENTIFICAÇÃO FEITA NO ITEM ANTERIOR, DA RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE EMBALAGEM, CONTENDO VALOR DAS BASES DE CÁLCULOS E VALOR DO ICMS CREDITADO POR OCASIÃO DA ENTRADA DESSAS MERCADORIAS, POR DOCUMENTO E CONSOLIDAÇÃO POR MÊS DE APURAÇÃO;

3 – IDENTIFICAÇÃO DAS SAÍDAS DE OVOS FÉRTEIS E EMBALAGENS, **MEDIANTE ANÁLISE DO REGISTRO DE ITENS DE NOTAS FISCAIS (CD CONSTANTE DO ANEXO 6)**, E CONSOLIDAÇÃO DESSAS SAÍDAS CONFORME O REGIME DE TRIBUTAÇÃO;

4 – APURAÇÃO DO PERCENTUAL DE SAÍDAS DE OVOS FÉRTEIS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS, CONFORME CONSOLIDADO ELABORADO NO ITEM ANTERIOR E CÁLCULO DO ICMS A ESTORNAR.

A PARTIR DESSAS INFORMAÇÕES, FORAM OBTIDOS OS PERCENTUAIS DE ESTORNO DAS SAÍDAS CONFORME SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA, E AO FINAL, O PERCENTUAL MÉDIO A SER APLICADO SOBRE O TOTAL MENSAL DE CRÉDITO DE AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS.

ASSIM, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM MODIFICAÇÃO DA TÉCNICA DE APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, MAS SIM DE APLICAÇÃO DA REGRA VIGENTE, NO SENTIDO DE SE ADMITIR O

CRÉDITO DE ACORDO COM A PROPORCIONALIDADE DAS SAÍDAS TRIBUTADAS.(GRIFOS ACRESCIDOS).

(...)

ACÓRDÃO: 4.436/15/CE

(...)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE – ZONA FRANCA DE MANAUS. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS ORIGINADO DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS AO ABRIGO DA ISENÇÃO NOS TERMOS DO ITEM 50 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 31, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 71, INCISO I DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

O PROCEDIMENTO FISCAL PARA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS A SEREM ESTORNADOS, BEM COMO DO IMPOSTO A SER RECOLHIDO EM RAZÃO DO ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO FOI ASSIM TRATADO:

- LEVANTAMENTO DA SAÍDA DE TODOS OS PRODUTOS COM DESTINO À ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM), POR MEIO DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS SINTEGRA E SPED (PLANILHA 1);
 - LEVANTAMENTO DAS ENTRADAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO, ANTERIORES ÀS SAÍDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS, ATÉ NO MÍNIMO O TOTAL DE TAIS SAÍDAS, TANTO AS TRIBUTADAS QUANTO AS DIFERIDAS, COM A APURAÇÃO POR PRODUTO, **COM AS QUANTIDADES QUE ENCERRARAM O DIFERIMENTO E AS QUANTIDADES A TEREM OS CRÉDITOS ESTORNADOS** (PLANILHA 2);
 - APURAÇÃO DO PREÇO UNITÁRIO DA ENTRADA MAIS RECENTE, COM BASE NA PLANILHA 2, PARA AS SAÍDAS PARA A ZFM COM ENTRADAS DIFERIDAS (PLANILHA 3), DE ACORDO COM O DISPOSTO NA ALÍNEA “A” DO INCISO IV DO ART. 43 DO RICMS/02;
 - PARA AS SAÍDAS PARA A ZFM COM ENTRADAS COM APROVEITAMENTO DE CRÉDITO, COM BASE NA PLANILHA 2, FOI APURADO O VALOR DO CRÉDITO A SER ESTORNADO PROPORCIONAL ÀS ENTRADAS TRIBUTADAS (PLANILHA 4).
- FOI ELABORADA A PLANILHA 5 COM O CÁLCULO DO ICMS A SER ESTORNADO, E A MULTA ISOLADA;
- FOI APURADO AINDA O VALOR DO ICMS A SER RECOLHIDO EM RAZÃO DO ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO (PLANILHA 6).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TODAS AS PLANILHAS COM AS RESPECTIVAS APURAÇÕES CONSTAM DO CD DE FLS. 29 DOS AUTOS. (GRIFOU-SE).

Como se depreende dos dispositivos legais acima transcritos, não procedem as alegações da Recorrida no que tange à suposta inexistência de fundamento legal que ampare o lançamento ora questionado. Assim, não há também que se falar em ofensa ao princípio da legalidade.

E, diferentemente do que foi externado pela Recorrida, não há, nos dispositivos legais por ela mencionados, qualquer mandamento acerca da metodologia a ser adotada para a apuração do estorno dos créditos em exame.

Conveniente destacar que os créditos do imposto objeto deste item do lançamento não se referem à entrada de ativo imobilizado, relativo ao art. 20, § 5º da LC nº 87/96 reproduzido pela Recorrida em sua peça defensiva.

No caso dos créditos de bens de Ativo Permanente, existe uma fórmula de cálculo específica prevista pela legislação, diferente da regra geral que ora se abordou, a qual deve ser aplicada ao presente caso.

Verifica-se do exposto que a metodologia de estorno dos créditos adotada pela Fiscalização é um procedimento tecnicamente idôneo, largamente utilizado nas auditorias fiscais para se apurar o valor do imposto a ser estornado, especificamente, nos casos de produtos consumidos na fabricação de produtos tributados e, também, não tributados.

Não obstante, não mereça reparo a metodologia adotada pela Fiscalização para apuração da proporção do estorno de créditos em exame, que se baseia nas toneladas dos produtos fabricados com os insumos adquiridos, merece reparos a apuração fiscal no tocante às informações fiscais acerca das saídas de calcário britado, cujas saídas ocorreram ao abrigo da isenção, o que se passa a analisar.

Conforme destacado no relatório retro, a Assessoria do CC/MG exarou a Diligência de fls. 570, em relação a esta irregularidade, **em face da alegação da Impugnante de que foram consideradas pela Fiscalização, como saídas isentas, operações com calcário britado que ocorreram sob o abrigo do diferimento e tributadas.**

Recorda-se que foram solicitadas à Fiscalização as seguintes informações:

"1) - desdobre a "Planilha 01-A", para cada nota fiscal nela listada, por Código de Situação Tributária ("00", "40" e "51", dentre outros caso existentes), indicando o CFOP da operação e a NCM da mercadoria constante da nota fiscal. (Gentileza colacionar aos autos o referido demonstrativo em mídia eletrônica formato excel).

2) - indicar na planilha a ser confeccionada, em atendimento ao item 01 retro, as operações que porventura ocorreram sob o abrigo do diferimento do imposto (art. 32, subalínea "b.1", da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02)".

Em atendimento à referida diligência, a Fiscalização manifestou-se às fls. 572 e colacionou aos autos os seguintes demonstrativos (por amostragem, às fls. 573/575, e na íntegra na mídia eletrônica de fls. 577):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “Relação de saídas usadas no cálculo da proporção do estorno nas entradas de insumos e para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas e CST vinculado à operação”;

- “Saídas usadas no cálculo da proporção do estorno de entradas de insumos para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas – quantidade de saídas mensais por CST – quadro sintético”;

- “Saídas usadas no cálculo da proporção do estorno de entradas de insumos para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas – quantidade de saídas mensais por CFOP – quadro sintético”.

Destaca a Fiscalização que as informações apresentadas nos quadros acima refletem os dados e classificações efetuadas pela Recorrida e declaradas à SEF/MG por meio dos arquivos eletrônicos.

A Recorrida manifesta-se, às fls. 583/588, acerca das informações constantes dos documentos colacionados pela Fiscalização nessa ocasião, oportunidade em que repisa os argumentos da impugnação, **destacando que as referidas informações trazidas pela Fiscalização, em atendimento à diligência retro, corroboram sua alegação de que na apuração fiscal das saídas de britas beneficiadas pela isenção foram computadas também operações com tal mercadoria tributadas e diferidas.**

A Fiscalização, às fls. 591/592, em relação à alegação defensiva de que foram computadas, na apuração fiscal das saídas de britas beneficiadas pela isenção, operações tributadas e diferidas, deixou consignado o seguinte:

“Observamos, tão somente, que apesar das planilhas elaboradas pela Fiscalização, em atendimento ao despacho exarado pela Assessoria do Conselho de Contribuintes, apresentarem operações de saídas de brita sob o instituto do diferimento, a determinação desta suposta condição jurídica foi dada pelo próprio contribuinte autuado em seus livros e documentos fiscais.

A fiscalização, tanto na elaboração do Auto de Infração, quanto na Manifestação Fiscal, deixa claro o erro da classificação/interpretação efetuada pelo contribuinte, em relação à legislação vigente. E justamente para corrigir esta distorção causada e cobrar o ICMS não declarado e não pago pelo contribuinte ao erário é que foi lavrada a peça fiscal considerando a correta aplicação da legislação tributária, ou seja, incorporando as operações de saídas de britas beneficiadas com o suposto diferimento do ICMS, no cálculo das operações de saídas beneficiadas pela isenção do imposto”.

Importante destacar que não consta do Auto de Infração qualquer acusação fiscal de que a Recorrida utilizou-se indevidamente do diferimento do imposto, como tangenciado pela Fiscalização na fala acima reproduzida.

Lado outro, conveniente trazer à baila a seguinte resposta de Consulta de Contribuintes dada pela SUTRI/SEF/MG acerca da tributação do calcário britado:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 136/2015

PTA Nº: 45.000009150-17

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSULENTE: Agrimig Calcário Agrícola Ltda.

ORIGEM: Arcos - MG

CONSULTA INEPTA - Com fundamento nos incisos I e II do *caput* e inciso II do parágrafo único, ambos do art. 43 do RPTA, declara-se inepta a presente consulta por não descrever exata e completamente o fato que lhe deu origem, e por versar sobre disposição claramente expressa na legislação.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, que apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito, tem como atividade econômica principal a extração de calcário e dolomita e beneficiamento associado (CNAE 0810-0/04).

Informa que efetua a industrialização/beneficiamento e comercialização de sua própria produção, a qual seria composta dos seguintes produtos finais:

- corretivo de solo - NCM 2521.00.00 (castinas, pedras calcárias utilizadas na fabricação de cal ou de cimento), onde consta na TIPI - Seção V - Produtos Minerais - Capítulo 25 - Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento, nas considerações gerais que “as pedras desta posição são também utilizadas sob a forma de pós, como corretivo de terras”;

- **calcário britado P-0, P-1, P-2, P-4 e P-7 (britas utilizadas na construção civil) - NCM 2517.10.00 (calhaus, cascalho, pedras britadas, dos tipos geralmente usados em concreto ou para empedramento de estradas, de vias férreas ou outros balastros, seixos rolados e silex, mesmo tratados termicamente);**

- **calcário britado P-3 e P-5 (pedra calcária utilizada na produção da cal) - NCM 2521.00.00 (castinas; pedras calcárias utilizadas na fabricação de cal ou de cimento), onde consta na TIPI - Seção V - Produtos Minerais - Capítulo 25 - Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento, nas considerações gerais que “as pedras desta posição são também utilizadas sob a forma de pós, como corretivo de terras. Esta posição não abrange, porém, as pedras britadas utilizadas em concreto (betão), para empedramento de estradas ou para balastro de vias férreas (posição 25.17)”.**

Entende que seus produtos teriam o tratamento tributário nas operações internas em conformidade com o RICMS/02, conforme se segue:

- corretivo de solo - NCM 2521.00.00: operação com diferimento do ICMS nos termos dos itens 25 e 33 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02;

- **calcário britado P-0, P-1, P-2, P-4 e P-7 (britas utilizadas na construção civil) - NCM 2517.10.00: operação isenta do ICMS nos termos do item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02;**

- **calcário britado P-3 e P-5 (pedra calcária utilizada na produção da cal) - NCM 2521.00.00: operação com diferimento do ICMS nos termos do item 32, subalínea "b.1", da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.**

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Com base no informado na exposição, está correto o entendimento da Consulente no que diz respeito à tributação aplicada aos produtos mencionados?

2 - Caso esteja agindo de maneira divergente da tributação correta aplicável, como proceder nessas operações e qual o fundamento legal aplicável?

RESPOSTA:

Nos termos dos incisos I e II e parágrafo único do art. 43 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3/03/2008, deve ser declarada a inépcia da consulta que não descrever exata e completamente o fato que lhe deu origem, além de versar sobre disposição claramente expressa na legislação.

Verifica-se que a Consulente não descreve de forma específica sobre a operação que de fato realiza, mas apenas relaciona mercadorias que produz com a respectiva classificação e descrição da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.

Cabe observar que a aplicação das disposições legais citadas relativas ao diferimento do pagamento do ICMS está condicionada ao tipo de destinatário da mercadoria, o que não foi explicitado pela Consulente.

Os dispositivos não deixam margem a dúvidas para sua interpretação. Tratam-se de disposições claramente expressas, inclusive no tocante às condicionantes nelas estabelecidas, que se forem observadas, poderão ser aplicadas relativamente às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias relacionadas pela Consultente, conforme se segue:

Item	Hipótese/condições
25	Saída de adubo, simples ou composto, fertilizante, corretivo de solo e esterco animal, produzidos no Estado, para uso na agricultura bem como no melhoramento de pastagens.

Item	Hipóteses/condições
33	Saída de substância mineral submetida a processo de moagem ou pulverização, do estabelecimento extrator, com destino a: a) outro estabelecimento do mesmo extrator; b) estabelecimento de produtor rural para utilização como corretivo de solo.

Item	Hipóteses/condições
32	Saída, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou industrialização de: a) minério de ferro; b) substância mineral ou fóssil: b.1) em estado bruto ou submetida a processo de secagem, desidratação, desaguamento, filtragem, flotação, aglomeração, fragmentação, concentração, briquetagem, pulverização, homogeneização, levigação, pelotização ou acondicionamento; b.2) obtida por fiação, garimpagem ou cata, ou extraída por trabalhos rudimentares, hipótese em que o adquirente ou destinatário emitirá nota fiscal por ocasião do recebimento da mercadoria, entregando ao vendedor a 4ª (quarta) via ou cópia DANFE, facultado o acobertamento ou o acompanhamento do trânsito com os referidos documentos.
32.1	O diferimento previsto na alínea "a", quando a mercadoria não for destinada a estabelecimento de empresa extratora de minério de ferro, será autorizado mediante regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte adquirente.
32.2	Para os efeitos de concessão do regime especial a que se refere o subitem anterior, a condição de estar em situação que permitiria a emissão de certidão de débitos tributários negativa para com a Fazenda Pública Estadual será exigida somente do destinatário do minério de ferro.

Item	Hipóteses/condições	Eficácia até
189	Saída, em operação interna, de areia e brita.	Indeterminada

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 29 de junho de 2015. (Grifos foram acrescidos).

Conforme se depreende da resposta de consulta de contribuintes acima reproduzida, há previsão na legislação mineira do diferimento do pagamento do ICMS nas saídas de calcário britado, benefício este que está condicionado ao tipo de
4.683/16/CE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinatário da mercadoria, o que não foi objeto de qualquer análise fiscal no presente lançamento para o afastamento do diferimento do imposto informado nas notas fiscais emitidas pela Recorrida.

A Fiscalização, ao detalhar as operações de saída de calcário britado que foram consideradas no presente lançamento como isentas (*vide* fls. 38 “Anexo 1” quantidade em toneladas: **3.132.084,64**), em atendimento à diligência determinada pela Assessoria do CC/MG, deixou demonstrado que, além das saídas de calcário britado que ocorreram com o diferimento do imposto (CST 51), também foram computadas como isentas operações que foram tributadas integralmente pela Autuada (CST 00). Confira-se o seguinte demonstrativo elaborado pela Fiscalização extraído da mídia eletrônica de fls. 577:

RELAÇÃO DE SAÍDAS USADAS NO CÁLCULO DA PROPORÇÃO DO ESTORNO NAS ENTRADAS DE INSUMOS PARA A PRODUÇÃO DE CALCÁRIO BRITADO (BRITA) COM SAÍDAS ISENTAS											
QUANTIDADE DE SAÍDAS MENSAIS POR CST - QUADRO SINTÉTICO											
PTA n.º:01.00025324-81											
Contribuinte: Mineração Lapa Vermelha Ltda.						I.E: 493.377751.02-30					
CST	51 - diferidas		00 - tributadas integralmente		40 - isentas		90 - outras		Não identificado		TOTAL QTD
Período	QTD	%	QTD	%	QTD	%	QTD	%	QTD	%	
mar-12	19.562,78	98,0500%	389,07	1,9500%	-	-	-	-	-	-	19.951,85
abr-12	108.613,19	93,7715%	7.214,36	6,2285%	-	-	-	-	-	-	115.827,55
mai-12	107.283,21	88,6177%	13.779,76	11,3823%	-	-	-	-	-	-	121.062,97
jun-12	102.807,95	92,0620%	2.126,08	1,9039%	6.738,54	6,0342%	-	-	-	-	111.672,57
jul-12	97.879,22	91,7757%	47,43	0,0445%	8.723,81	8,1798%	-	-	-	-	106.650,46
ago-12	95.435,34	88,6160%	24,64	0,0229%	12.235,42	11,3611%	-	-	-	-	107.695,40
set-12	74.119,49	86,2360%	-	-	11.830,13	13,7640%	-	-	-	-	85.949,62
out-12	106.732,15	93,4068%	255,27	0,2234%	7.278,48	6,3698%	-	-	-	-	114.265,90
nov-12	94.971,52	87,8972%	82,98	0,0768%	12.993,88	12,0260%	-	-	-	-	108.048,38
dez-12	93.105,11	92,9867%	130,66	0,1305%	6.891,52	6,8828%	-	-	-	-	100.127,29
jan-13	81.900,92	89,5645%	30,69	0,0336%	9.511,92	10,4020%	-	-	-	-	91.443,53
fev-13	65.941,47	76,5659%	-	-	20.182,33	23,4341%	-	-	-	-	86.123,80
mar-13	71.800,38	81,0403%	-	-	16.797,97	18,9597%	-	-	-	-	88.598,35
abr-13	77.800,34	79,8767%	-	-	19.600,16	20,1233%	-	-	-	-	97.400,50
mai-13	77.000,37	70,9555%	-	-	31.518,94	29,0445%	-	-	-	-	108.519,31
jun-13	75.267,07	59,3577%	12,90	0,0102%	51.494,10	40,6097%	-	-	28,45	0,0224%	126.802,52
jul-13	99.317,39	61,5917%	-	-	61.933,79	38,4083%	-	-	-	-	161.251,18
ago-13	83.485,28	54,2558%	-	-	70.388,10	45,7442%	-	-	-	-	153.873,38
set-13	86.844,95	58,1485%	29,79	0,0199%	62.475,50	41,8315%	-	-	-	-	149.350,24
out-13	95.554,01	67,7468%	-	-	45.491,72	32,2532%	-	-	-	-	141.045,73
nov-13	93.037,38	57,5524%	28,00	0,0173%	68.591,54	42,4303%	-	-	-	-	161.656,92
dez-13	70.564,12	65,7477%	14,23	0,0133%	36.747,30	34,2391%	-	-	-	-	107.325,65
jan-14	100.363,02	60,7275%	202,13	0,1223%	64.702,78	39,1502%	-	-	-	-	165.267,93
fev-14	68.378,37	51,3477%	9,19	0,0069%	64.779,85	48,6454%	-	-	-	-	133.167,41
mar-14	86.124,13	63,5778%	-	-	49.338,50	36,4222%	-	-	-	-	135.462,63
abr-14	81.544,27	70,5958%	-	-	33.964,45	29,4042%	-	-	-	-	115.508,72
mai-14	94.328,92	79,9162%	9,29	0,0079%	23.676,26	20,0587%	20,38	0,0173%	-	-	118.034,85
TOTAIS	2.309.762,35	73,7452%	24.386,47	0,7786%	797.886,99	25,4746%	20,38	0,0007%	28,45	0,0009%	3.132.084,64

Dessa forma, razão assiste à Recorrida quanto à alegação de que foram consideradas como isentas operações que ocorreram com diferimento do imposto e tributadas, em relação as quais não há que se efetuar estorno dos créditos do imposto relativos aos insumos adquiridos.

Assim, merece reparo a apuração fiscal para que sejam expurgados do presente lançamento o estorno dos créditos do imposto correspondentes a entradas de insumos empregados na produção de calcário britado, cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto e, também, em relação àquelas que foram tributadas integralmente pela Recorrida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Merece reparo, ainda, este item do lançamento para que seja excluída a Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie, tendo em vista que, para a irregularidade em exame, há previsão de penalidade específica. Examine-se:

Art. 55. (...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para: 1) expurgar o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00); 2) excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei). Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Maria Gabriela Tomich Barbosa e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Pela Autuada, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 18 de novembro de 2016.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis
Relator**

D