

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.419/22/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002387533-85	
Impugnação:	40.010154538-47, 40.010154536-85 (Coob.)	
Impugnante:	Deckel Industria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda IE: 518075577.00-26 Viscotech Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda (Coob.) IE: 518217164.00-86	
Proc. S. Passivo:	MARCELO DA SILVA PRADO	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, na medida em que recebeu a mercadoria com utilização indevida do diferimento do ICMS, contrariando o disposto em Regime Especial de Tributação, do qual a Coobrigada é beneficiária.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – DESCUMPRIMENTO/INAPLICABILIDADE. Constatada a utilização indevida do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de saídas internas de mercadorias, contrariando condição imposta em Regime Especial de Tributação (RET), concedido à Coobrigada, por não se tratar de produto oriundo de estabelecimento industrial fabricante mineiro. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente autuação refere-se à constatação fiscal de que a Autuada, no período de janeiro a dezembro de 2018, promoveu saídas de mercadorias, classificadas nas NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029 (Resina PET e suas variações), destinadas à empresa Viscotech Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda, ora Coobrigada, com a aplicação indevida do instituto do diferimento, ocasionando recolhimento a menor de ICMS, uma vez que **não** se trata de produto oriundo de estabelecimento industrial fabricante mineiro.

A Autuada é empresa fornecedora aderente ao Regime Especial nº 45.000000450-47, concedido à Coobrigada pelo estado de Minas Gerais, o qual, segundo o art. 3º, autoriza o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas internas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem **industrializados neste Estado, promovidas por estabelecimentos industriais**

fabricantes da mercadoria em Minas Gerais ou por Centros de Distribuição a estes vinculados, para utilização pela Viscotech, exclusivamente, na industrialização dos produtos relacionados em anexo específico do citado regime.

Em razão da irregularidade constatada, o Fisco exigiu o ICMS devido e a respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada, por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação, a base de cálculo prevista na legislação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, foi exigida exclusivamente da Autuada em Auto de Infração distinto (PTA nº 01.002387978-54), que tramitará juntamente com o presente processo.

A empresa Viscotech Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda, detentora do regime especial supracitado, tendo como aderente o estabelecimento atuado (Deckel Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda), foi inserida no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, na medida em que recebeu a mercadoria “Resina PET” com o pagamento do imposto indevidamente diferido, concorrendo para o não recolhimento do ICMS.

Conforme registrado pelo Fisco, a Coobrigada tinha ciência de que, nas notas fiscais que acobertavam as entradas, constava o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), e também tinha conhecimento dos processos de produção do fornecedor, pelo fato de a “Deckel”, a “Viscotech Indústria” e a “Viscotech Centro de Distribuição” possuírem o mesmo quadro societário e o mesmo contabilista.

Instruem os autos: Auto de Infração – AI (págs. 1/3); Autos de Início de Ação Fiscal nºs 10.000042520.52 e 10.000042523.97 e Intimações Fiscais/respectivas respostas da Contribuinte (págs. 4/14); Relatório Fiscal Contábil (págs. 15/36); Anexo 1 - notas fiscais objeto de autuação, por amostragem (págs. 37/61); Anexo 2 - Planilha de Apuração (págs. 62); Anexo 3 – Regime Especial 2017 (págs. 63/74); Anexo 4 – Termo de Adesão (págs. 75/76); Anexo 5 – Quadro societário Deckel (págs. 77/79); Anexo 6 – Quadro societário Viscotech (págs. 80/83); Anexo 7 – Regime Especial 2013 (págs. 84/95); Termos de Intimação e respectivos Documentos de Ciência do Auto de Infração (págs. 96/101).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 105/122. Com o mesmo contexto, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 124/141. Requerem, ao final, o cancelamento integral do Auto de Infração.

O Fisco, em Manifestação de págs. 143/178, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 180/205, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a presente autuação refere-se à constatação fiscal de que a Autuada, no período de janeiro a dezembro de 2018, promoveu saídas de mercadorias, classificadas nas NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029 (Resina PET e suas variações), destinadas à empresa Viscotech Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda, ora Coobrigada, com a aplicação indevida do instituto do diferimento, ocasionando recolhimento a menor de ICMS, uma vez que **não** se trata de produto oriundo de estabelecimento industrial fabricante mineiro.

A Autuada é empresa fornecedora aderente ao Regime Especial nº 45.000000450-47, concedido à Coobrigada pelo estado de Minas Gerais, o qual, segundo o art. 3º, autoriza o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas internas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem **industrializados neste Estado, promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes da mercadoria em Minas Gerais** ou por Centros de Distribuição a estes vinculados, para utilização pela Viscotech, exclusivamente, na industrialização dos produtos relacionados em anexo específico do citado regime.

Portanto, os produtos a terem saída com diferimento do imposto devem ser aqueles fabricados pelo remetente e dentro do estado de Minas Gerais, não sendo permitido o diferimento nas saídas de produtos adquiridos para comercialização.

Em Relatório Fiscal complementar ao Auto de Infração, o Fisco registra que *“a Deckel teve seu pedido de Adesão ao Regime Especial da Viscotech homologado em 15/04/2014, com data de início de Vigência fixada em 23/04/2014, e data final em 31/12/2032”*, e que a Cláusula Primeira do Termo de Adesão estatui que a aderente (Autuada) reconhece todos os termos e condições que tratam do diferimento do ICMS nas aquisições internas de mercadorias e se obriga ao cumprimento das obrigações previstas no Regime.

Destaca, também, que, no período de 2018, conforme telas do SICAF contidas nos Anexos 5 e 6 do Auto de Infração, o quadro societário da Coobrigada e o da Autuada são os mesmos.

Quanto aos procedimentos fiscais que resultaram na constatação da irregularidade em análise, o Fisco apresentou o seguinte relato:

9. Da Irregularidade Constatada:

Ao verificar as notas fiscais eletrônicas do período de 2018 emitidas pelo Sujeito Passivo, constatou-se que o **sujeito passivo deu saídas, sob o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) e ao abrigo do diferimento (CST 51)**, de mercadorias classificadas nas NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029 (Resina PET e suas variações) destinadas à VISCOTECH INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS TECNICOS LTDA, IE 518.217.164.00-86. **A base legal utilizada para o Diferimento, conforme**

indicado no campo Informações Complementares das Notas Fiscais, foi o Anexo II do RICMS/02 (Decreto 43.080/2002). Em 29/03/2022 foi enviado a Deckel a Intimação DFPC00112/2022, com o seguinte questionamento:

“Para as Notas Fiscais 18646, 19164, 19460, 19747 e 21205, emitidas em 2018, sob o CST 51 e destinadas à Viscotech Indústria (IE 518.217.164.00-86), em qual item do Anexo II do RICMS/02, destacado no corpo das NFes, está embasado o diferimento?”

Em resposta, a Deckel informou:

“Em atendimento à intimação acima, informamos que para as Notas Fiscais 18646, 19164, 19460, 19747 e 21205, emitidas em 2018, sob o CST 51 e destinadas à Viscotech Indústria (IE 518.217.164.00-86), o diferimento está embasado conforme Termo de Adesão em anexo (PTA 45.000000450-47).”

Uma vez que a aplicação de diferimento está autorizada nas saídas promovidas por “industrial fabricante”, conforme artigo 3º do Regime Especial, e como nas Notas Fiscais emitidas pela Deckel consta CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), **foi realizada no dia 10/11/2020 uma visita aos estabelecimentos das três empresas do grupo** (Viscotech Indústria, Viscotech Distribuidora e Deckel), **localizadas no mesmo pátio industrial**. O objetivo da visita foi **conhecer o processo industrial e as operações promovidas por cada unidade**. Foi constatado na referida visita que **as modalidades de industrialização aplicadas à mercadoria “Resina PET” eram o beneficiamento e reacondicionamento**, posteriormente confirmado pelo contribuinte em resposta à Intimação DFPC00141/2020.

O artigo 222 do RICMS (Decreto 43.080/2002) dispõe em seu inciso segundo:

(...)

O parágrafo terceiro do mesmo artigo trata do conceito de industrial fabricante:

(...)

Portanto, de acordo com o referido artigo e seu parágrafo terceiro, o **industrial fabricante** é aquele que realiza em seu próprio estabelecimento as operações de **transformação e montagem**.

Conforme verificado pelo Fisco em visita à fábrica e posterior confirmação pela própria Deckel, uma vez que a empresa aplicou sobre o produto “Resina PET”, constantes nas Notas Fiscais de Saídas emitidas sob CFOP 5102 e CST 51 (Diferimento), destinadas à VISCOTECH INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS TECNICOS LTDA, IE 518.217.164.00-86, a “desumidificação com o reacondicionamento”, **não restaram dúvidas de que não foram aplicados ao produto os processos de transformação e montagem**, e portanto a Deckel não atuara como industrial fabricante da Resina PET destinada à Viscotech Indústria.

Por fim, como o artigo terceiro do Regime Especial determina que na aquisição interna de mercadorias por parte do estabelecimento industrial da Viscotech o diferimento só pode ser aplicado nas saídas promovidas por “estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais” a ela destinadas, na condição de aderente ao referido Regime, o Fisco verificou que as saídas promovidas pela Deckel com destino à Viscotech Indústria da mercadoria “Resina PET” não poderiam ocorrer ao abrigo do diferimento, por não ter sido aplicado ao referido produto as operações descritas nas alíneas “a” e “c” do parágrafo terceiro do artigo 222 do RICMS/2002.

Tanto a referência ao Anexo II do RICMS/02 contida no campo Informações Complementares das NFes quanto a resposta à Intimação 112/2022, na qual traz como embasamento das operações o Regime Especial, não permitem ao contribuinte aplicar o Diferimento nas saídas com destino à Viscotech Indústria.

Portanto, **embora a Deckel, conforme será explanado no tópico seguinte, produza a Preforma de PET e atue neste caso como industrial fabricante, o mesmo não ocorre em relação ao produto “Resina PET” recebido em seu estabelecimento e destinado ao estabelecimento industrial da Viscotech, após a “desumidificação com o reacondicionamento”**, conforme destacado pela própria empresa na resposta à Intimação DFPC00141/2020.

Cabe ainda salientar que, como a visita ao estabelecimento da Deckel ocorreu em 2020, e não tendo o Fisco encontrado qualquer indício de transformação ou montagem à “Resina PET” com destino ao estabelecimento industrial da Viscotech, e como ainda a Deckel reconheceu que a operação aplicada ao referido produto foi a “desumidificação

com o reacondicionamento”, em resposta à Intimação DFPC00141/2020, resta claro que a Deckel não mudou seu procedimento industrial referente à “Resina PET” remetida ao estabelecimento industrial da Viscotech.

10. Das Operações do Grupo Viscotech – Deckel:

Após análise das Notas Fiscais emitidas pelas unidades da Deckel, Viscotech Indústria e Viscotech Centro de Distribuição e a visita realizada ao pátio industrial, pode-se traçar, dentre outras operações praticadas individualmente, mas de menor relevância, por cada uma das unidades de maneira independente:

1 – Saídas de “Resina PET” sob CST 51 e CFOP 5102 da Deckel para Viscotech Indústria;

2 – Saídas de “Resina PET” processada sob CST 51 e CFOP 5151 da Viscotech Indústria para Viscotech Centro de Distribuição;

3 – Saídas de “Resina PET” processada sob CST 00 e CFOP 5102 da Viscotech Centro de Distribuição para Deckel;

4 – Saída de Preforma de PET, resultante da Resina PET processada recebida, sob CST 00 e CFOP 5101 ou 6101, da Deckel para destinatários diversos.

Portanto, como dito no tópico anterior, **a DECKEL INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS comporta-se como Industrial Fabricante quando promove as saídas de Preforma de PET, mas não quando envia à Viscotech Indústria sob diferimento (CST 51) e com CFOP 5102 a mercadoria “Resina PET”.**

Agindo dessa maneira, a DECKEL INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS, ao passo que promove saídas sob diferimento (CST 51) ao detentor do Regime Especial na condição de Aderente, recebe do mesmos mercadorias sob tributação normal de ICMS (CST 00), acumulando créditos do referido Imposto em sua conta gráfica. (destacou-se)

Assim, em razão da irregularidade constatada, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências do ICMS devido e da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada, por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação, a base de cálculo prevista na legislação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, foi exigida exclusivamente da Autuada em Auto de Infração distinto (PTA nº 01.002387978-54), que tramitará juntamente com o presente processo.

A empresa Viscotech Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda, detentora do regime especial supracitado, tendo como aderente o estabelecimento atuado (Deckel Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda.), foi inserida no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, na medida em que recebeu a mercadoria “Resina PET” com o pagamento do imposto indevidamente diferido, concorrendo para o não recolhimento do ICMS.

Conforme registrado pelo Fisco, a Coobrigada tinha ciência de que, nas notas fiscais que acobertavam as entradas, constava o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), e também tinha conhecimento dos processos de produção do fornecedor, pelo fato de a “Deckel”, a “Viscotech Indústria” e a “Viscotech Centro de Distribuição” possuírem o mesmo quadro societário e o mesmo contabilista.

Ainda em Relatório Fiscal, o Fisco apresentou os seguintes esclarecimentos no que tange à apuração do crédito tributário:

13. Da Elaboração das Planilhas

Para a apuração dos valores devidos de ICMS nas saídas de “Resina PET” do estabelecimento da Deckel com destino à Viscotech Indústria, foi elaborada a princípio uma planilha em formato excel com todas as Notas Fiscais eletrônicas de Saída emitidas pela Deckel e destinadas à Viscotech Indústria, contendo, dentre outras informações, a data de emissão, destinatário, CFOP, descrição e valor dos produtos, NCM e CST. A referida planilha encontra-se na Aba “Saídas Viscotech” do arquivo “Saídas 2018 Deckel ICMS MR”, contido no Anexo III – Apuração dos Valores de ICMS e Multa de Revalidação.

A partir das Notas Fiscais elencadas na Aba “Saídas Viscotech”, foi selecionado, na coluna intitulada CFOP, o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), para que fossem separadas todas as saídas da Resina PET que não tivessem sido produzidas pela Deckel. As Notas Fiscais que contêm o referido CFOP na coluna “CFOP” foram elencadas na Aba “CFOP 5102”.

A partir das Notas Fiscais elencadas na Aba “CFOP 5102”, foi selecionado, na coluna intitulada CST, o CST 51, ou seja, as saídas com diferimento. As Notas Fiscais que contêm o referido CST na coluna “CST” foram elencadas na Aba “CST 51”.

A partir das Notas Fiscais elencadas na Aba “CST 51”, foi selecionado, na coluna intitulada NCM, os NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029, ou seja, os NCMs referentes às mercadorias constantes no Regime Especial. As Notas Fiscais que contêm os referidos

NCMs na coluna “NCM” foram elencadas na Aba “NCMs CFOP 5102”. Nesta Aba foi calculada, a partir da coluna com título “Vlr. Produto”, a Base de Cálculo, conforme artigo 13, § 15, da Lei 6.763/75, e em seguida o ICMS devido. Foram apurados os subtotais mensais do ICMS devido.

Na Aba “Totais” encontra-se o cálculo mensal da Multa de Revalidação, segundo o disposto no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75.

Observa-se que, embora o Fisco tenha registrado que o arquivo “*Saídas 2018 Deckel ICMS MR*” compõe o “*Anexo III – Apuração dos Valores de ICMS e Multa de Revalidação*”, na verdade, referido arquivo integra o Anexo 2 do Auto de Infração (Planilha Apuração), acostado às pág. 62 dos autos.

Vale mencionar que o presente Auto de Infração é de **matéria idêntica** ao PTA nº 01.001813004-68 (Acórdão nº 22.761/21/2ª), referente ao período de 2016, e ao PTA nº 01.002194946-55 (Acórdão nº 23.230/22/2ª), referente ao período de 2017, todos de mesma sujeição passiva e com aprovação integral das exigências fiscais.

Em suas respectivas peças de defesa, as Impugnantes pontuam que o Fisco “*considerou, equivocadamente, que o processo de industrialização realizado pela Deckel em 2018 seria idêntico ao processo industrial que a empresa realizava em 2016*”.

Declararam que a resposta dada pela Contribuinte à Intimação “DFPC00141/2020”, quando informou ao Fisco que “*a modalidade de industrialização aplicada ao produto “Resina PET Flake” foi a desumidificação com o reacondicionamento*”, tratava-se, claramente, do processo industrial realizado pela empresa no exercício de 2016.

Acrescentam que “*em 2018 a Deckel não fazia mais desumidificação*” e que, ao adquirir novos maquinários e peças nos exercícios de 2016 e 2017, a empresa “*passou a realizar a chamada “cristalização das resinas de PET”, processo com características que diferem da desumidificação*”.

Informam que “*o processo de cristalização das resinas, que não foi analisado pela Fiscalização, assegurava, sob qualquer ótica, o pleno atendimento ao regime especial concedido à Viscotech no PTA nº 45.000000450-47 (do qual a Deckel era aderente) e garantiria o diferimento do ICMS incidente sobre a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais e de embalagem vendidos por estabelecimentos industriais fabricantes – uma vez que caracteriza “operações de transformação e montagem”, no exato conceito da legislação federal aplicável ao IPI e na definição constante do §3º, do artigo 222, do RICMS/MG*”.

Afirmam que “*o atual processo e que foi o empregado em 2018 caracteriza um processo de transformação*”.

Ao relatarem o “*Histórico da Concessão do Regime Especial*”, as Impugnantes destacam que “*em 02 de abril de 2013, a Viscotech foi beneficiada com o regime especial de diferimento do ICMS nas aquisições internas de matérias-primas,*

produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de estabelecimento mineiro (Regime Especial do PTA nº 45.000000450-47)”.

Salientam que, “*como consta do artigo 3º, do referido regime especial, faziam jus ao diferimento do ICMS as resinas de PET adquiridas pela Viscotech de contribuinte mineiro que fossem utilizadas em processo industrial na fabricação das mercadorias elencadas no Anexo IP*”, ou seja, “*o regime especial alcançava as compras de resinas de PET adquiridas pela Viscotech de qualquer contribuinte mineiro (independentemente de ser o fornecedor estabelecimento industrial ou não)*”, conforme documentação acostada às págs. 85/95 dos autos (Anexo 7 do Auto de Infração – Regime Especial 2013).

Acrescentam que, de acordo com o art. 4º do Regime Especial, “*o diferimento do ICMS a que se refere o artigo 3º ficava condicionado à assinatura de um termo de adesão pelos fornecedores da Viscotech, contendo “cláusula expressa de conhecimento de concordância com a sistemática operacional” do referido regime especial*”.

Assim, a Autuada “*assinou, em 15 de abril de 2014, o “Termo de Adesão ao Regime Especial/PTA nº 45.000000450-47”, pelo qual aderiu ao regime especial da Viscotech*”.

Registram, as Impugnantes, que, quando a Autuada aderiu ao regime especial vigente à época, ela “*preenchia absolutamente todos os requisitos para o diferimento do ICMS, pois (i) era contribuinte mineiro e industrial (sua sede ficava em Poços de Caldas), (ii) comercializava matérias-primas elencadas no Anexo I, do PTA nº 45.000000450-47 (resinas de PET) e (iii) a Viscotech utilizava as resinas de PET como matéria-prima para a produção de mercadorias elencadas no anexo II, do PTA nº 45.000000450-47*”.

Informam que “*em 24 de julho de 2014 a Viscotech negociou a extensão dos benefícios tributários para operações de importação e assinou um adendo ao PTA nº 45.000000450-47*”, o qual “*teve uma modificação na redação do artigo 3º, para admitir o diferimento do ICMS apenas sobre as matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários adquiridos pela Viscotech de estabelecimento industrial fabricante localizado em Minas Gerais*”.

Alegam, porém, que, “*aos olhos das empresas, nada havia sido mudado*”, por entenderem que a Deckel “*é uma indústria e é localizada em Poços de Caldas – MG*”.

Afirmam que “*a controvérsia estabelecida nestes autos, portanto, gira em torno do conceito de estabelecimento industrial fabricante que segundo a fiscalização não abrangeria o processo industrial da Deckel que foi usado até 2016 e que posteriormente com a aquisição de novo maquinário foi alterado já a partir de 2017*”.

Frisam que a Autuada é estabelecimento industrial fabricante e que “*as resinas PET flake sofreram sim um processo de transformação no período autuado, mesmo adotando-se os conceitos da legislação mineira*”.

Com base na legislação de regência do IPI e no art. 46 do CTN, sustentam que *“processos de transformação, beneficiamento, acondicionamento e reacondicionamento são, a toda evidência, operações de industrialização”*.

Reproduzindo trecho do Relatório Fiscal bem como o § 3º do art. 222 do RICMS/02, as Impugnantes alegam que *“a interpretação da Fiscalização é demasiadamente equivocada, pois desnatura os conceitos de “industrialização” e “estabelecimento industrial fabricante” formados a partir do estudo da legislação do IPI e ignora a mudança no processo de industrialização aplicado pela Deckel desde 2017 e que não é o descrito pela Fiscalização”*.

Reiteram que *“a Fiscalização considerou equivocadamente que em 2018 a Deckel realizaria apenas a desumidificação das resinas de PET, conforme informações prestadas pela empresa na resposta à Intimação DFPC00141/2020 e cujo conteúdo abrangia exclusivamente o processo de industrialização realizado no ano-calendário 2016”*.

Em outras palavras, reafirmam que *“em 2018 a Deckel não realizava mais a desumidificação das resinas de PET; de 2017 em diante, a Deckel fazia a cristalização das resinas de PET”*, cujo processo industrial resume-se nas seguintes etapas:

(i) um operador abastece o silo de desumidificação com 2 toneladas de Resina de PET utilizando um sistema de transporte pneumático;

(ii) uma vez dentro do silo a Resina de PET é submetida a um fluxo de ar quente (a 180 graus celsius com ponto de orvalho de 30 graus celsius negativos);

(iii) ao passar pela Resina de PET o ar se resfria e retira a umidade da resina de PET;

(iv) o ar agora frio e úmido passa por um sistema de regeneração em circuito fechado que eleva novamente a temperatura para 180 celsius e reduz a umidade para o equivalente a um ponto de orvalho de -30 graus celsius negativos;

(v) após 2 horas de permanência no silo nas condições descritas acima a Resina de PET segue para uma moega que tem uma peneira vibratória com a capacidade de separar pó, pequenos pedaços de PVC que contaminam os flakes de PET; e

(vi) o material segue por transporte pneumático para a embalagem em big bags de 500 kilos.

Explicam que, *“nesse processo, a resina de PET sofre uma mudança em suas propriedades físico-químicas (cristalização)”*, caracterizando o processo de *“transformação”*, pois, *“originalmente, a resina de PET é transparente como uma garrafa de PET e suas moléculas estão em uma configuração amorfa (sem posicionamento definido)”* e que, *“concluído o processo de cristalização, as moléculas de PET se rearranjam e formam estruturas conhecidas por esferulitos; a nova estrutura de esferulito permite que o PET, ao invés de amolecer à temperatura de 80 graus celsius (temperatura de transição vítrea) passe a não mais amolecer, e sim a fundir a 230 graus celsius”*.

Complementam com a informação de que “a nova configuração molecular obtida após a cristalização é fundamental para evitar (i) a contaminação da resina de PET com elementos metálicos e de outros plásticos que podem danificar o produto final, e (ii) que a resina de PET não amoleça e não se cole nos secadores de granulação utilizados pela Viscotech em seu processo industrial”.

Salientam que, “ainda que continuemos a falar em resinas de PET, com o mesmo NCM, após o processo engendrado pela Deckel temos um novo produto e com uma utilização diversa”, fato que, de acordo com a Defesa “se enquadra perfeitamente como um processo de transformação, o que encerra com a premissa do auto de infração”.

Segundo o entendimento das Impugnantes, “a autuação traz notável insegurança jurídica ao deturpar o espírito do incentivo criado pelo Estado de Minas Gerais”. Registram que “o objetivo do referido incentivo é fazer com que mercadorias sejam industrializadas em território mineiro, gerando empregos e contribuindo com a economia local de Minas Gerais”.

Concluem, nesses termos, que “no caso em julgamento, o objetivo do incentivo fiscal foi plenamente atingido: a Viscotech, empresa mineira, adquiriu da Deckel, empresa industrial também mineira, matéria-prima para industrialização em seu complexo industrial localizado em território mineiro”.

Por fim, as Impugnantes sustentam que a exigência fiscal caracteriza *bis in idem*, na medida em que todo o imposto reclamado na autuação já foi recolhido pela Viscotech quando da venda, aos seus clientes, do produto por ela fabricado com a matéria-prima adquirida da Deckel com diferimento do imposto.

No entanto, conforme se verá adiante, não merecem ser acolhidas as razões apresentadas pelas Impugnantes.

Inicialmente, vale dizer que situação análoga à presente, inclusive em relação aos mesmos Sujeitos Passivos, encontra-se perfeitamente explorada no Acórdão nº 23.230/22/2ª (PTA nº 01.002194946-55), do qual pede-se vênua para extrair os fundamentos a seguir replicados, com adaptações de estilo e/ou necessárias ao caso concreto.

Cumprе ressaltar que o Regime Especial nº 45.000000450-47, como reconhecido pelas próprias Impugnantes, sofreu alteração em sua redação em julho de 2014, não sendo plausível, portanto, a alegação no sentido de que “aos olhos das empresas, nada havia sido mudado”.

É bem verdade que a redação do Regime Especial originalmente formalizado, **não mais vigente**, previa uma condição menos restritiva, ao determinar que o diferimento se aplicava ao ICMS incidente sobre as saídas promovidas por contribuinte mineiro com destino ao estabelecimento da Coobrigada, e não de estabelecimento industrial fabricante mineiro, como acontece atualmente. Porém tal fato não autoriza ao estabelecimento autuado (aderente) e ao Coobrigado (detentor do Regime) o descumprimento das normas estabelecidas no RET vigente no período autuado (exercício de 2018).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale registrar que, nos termos estabelecidos no art. 184 da Lei nº 6.763/75, compete a este Conselho, única e exclusivamente, dirimir as questões de natureza tributária suscitadas entre os Sujeitos Passivos e a Fazenda Pública Estadual, ou seja, no presente caso, cabe a este Conselho apenas examinar se o crédito tributário formalizado está ou não respaldado nas normas do regime especial vigente à época dos fatos geradores:

Lei nº 6.763/75

Art. 184. O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, integrante da estrutura administrativa da Secretaria de Estado de Fazenda, colegiado de composição paritária, formado por representantes da Fazenda Pública estadual e de entidades de classe de contribuintes, **é o órgão ao qual compete dirimir as questões de natureza tributária** suscitadas entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública estadual. (Destacou-se)

Nessa linha, verifica-se que o cerne da presente lide reside no fato de se verificar se a Autuada tem ou não o direito à utilização do diferimento do ICMS previsto no Regime Especial nº 45.000000450-47, o que será analisado a seguir.

Como já pontuado, o art. 3º do Regime Especial nº 45.000000450-47 autoriza a utilização do diferimento do ICMS nas saídas de mercadorias efetuadas por estabelecimentos industriais fabricantes mineiros ou por centro de distribuição a estes vinculados, com destino ao estabelecimento da Coobrigada, nos seguintes termos:

PTA-RE nº: 45.000000450-47 (2017)

Contribuinte: VISCOTECH Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda.

(...)

CAPÍTULO I

DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS

(...)

Seção II

Aquisição Interna de Mercadorias

Art. 3º Fica autorizado o **diferimento** do pagamento do ICMS incidente nas saídas internas de **matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem industrializados neste Estado, promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais** ou por Centros de Distribuição a estes vinculados, **com destino ao estabelecimento da VISCOTECH INDÚSTRIA**, para utilização, exclusivamente, na industrialização dos produtos relacionados no ANEXO ÚNICO deste Regime.

Parágrafo único. O diferimento previsto no caput não se aplica:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - à entrada de energia elétrica, combustíveis, lubrificantes e à prestação de serviço de comunicação;

II - aos produtos cujo imposto já tenha sido pago ou retido por substituição tributária.

(...) (Destacou-se)

Por sua vez, o art. 222, inciso II, do RICMS/02 estabelece o **conceito de industrialização** da seguinte forma:

RICMS/02

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento);

(...)

§ 3º **Considera-se industrial fabricante aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do caput deste artigo.**

Observa-se que o § 3º acima define como **industrial fabricante somente** aquele que realiza, **em seu próprio estabelecimento**, as operações referidas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do art. 222 do RICMS/02.

Portanto, o regime especial em análise, ao utilizar a expressão "industrial fabricante", já exclui a possibilidade de aplicação do diferimento do ICMS nele

previsto, nos casos em que o estabelecimento remetente **não** se enquadrar nas hipóteses do art. 222, inciso II, alíneas “a” e “c”, do RICMS/02.

Verifica-se que a hipótese prevista na referida alínea “c” **não** se aplica ao presente caso, uma vez que, notoriamente (de acordo com as informações contidas nos autos), o produto Resina PET (NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029) **não** é obtido mediante processo de montagem (reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma).

Assim, no período autuado, para que o estabelecimento fornecedor (empresa ora autuada) possa usufruir do diferimento do ICMS previsto no RET nº 45.000000450-47, ele teria que se enquadrar na categoria de **industrial fabricante da mercadoria remetida à Coobrigada**, ou seja, deveria haver, **em seu próprio estabelecimento**, um processo de industrialização, exercido sobre matérias-primas e/ou produtos intermediários, do qual resultasse o produto Resina PET (NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029), caracterizado como um **produto novo, obtido a partir de um processo de transformação**.

Logo, a correta interpretação do art. 3º do Regime Especial nº 45.000000450-47 c/c art. 222, § 3º, do RICMS/02 deve ser no sentido de que o remetente da mercadoria (Autuada, no presente caso), para fins de fruição do diferimento do ICMS, nas saídas de mercadorias com destino à detentora do regime especial (Coobrigada), deve ser caracterizado como industrial fabricante das mesmas mercadorias a que o diferimento estiver vinculado, sem que se exija que a norma tenha redundâncias ou pleonasmos como “industrial fabricante da própria mercadoria” ou outras do mesmo gênero.

Nesse sentido, analisando-se o Relatório Fiscal, verifica-se que, no estabelecimento autuado, **inexiste qualquer processo de transformação** de matérias-primas e/ou produtos intermediários, do qual resulte, como um produto novo, a mercadoria Resina PET (NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029), pois em tal relatório constam as seguintes informações, dentre outras:

- Ao verificar as notas fiscais eletrônicas do período de 2018 emitidas pelo Sujeito Passivo, constatou-se que o sujeito passivo deu saídas, sob o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) e ao abrigo do diferimento (CST 51), de mercadorias classificadas nas NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029 (Resina PET e suas variações) destinadas à VISCOTECH INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS TECNICOS LTDA, IE 518.217.164.00-86; (grifou-se)

- Uma vez que a aplicação de diferimento está autorizada nas saídas promovidas por “industrial fabricante”, conforme artigo 3º do Regime Especial, e como nas Notas Fiscais emitidas pela Deckel consta CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), foi realizada no dia 10/11/2020 uma visita aos estabelecimentos das três empresas do grupo (Viscotech Indústria, Viscotech Distribuidora e Deckel), localizadas no mesmo pátio industrial. O objetivo da visita foi conhecer o processo industrial e as operações promovidas por cada unidade. **Foi constatado na referida visita que as modalidades de industrialização aplicadas à mercadoria “Resina PET” eram o beneficiamento e reacondicionamento,**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posteriormente confirmado pelo contribuinte em resposta à Intimação DFPC00141/2020. (destacou-se)

Além disso, diversamente do alegado, o processo de “cristalização das resinas de PET”, citado pelas Impugnantes, não revela a existência de qualquer tipo de transformação, do qual resulte, como já afirmado, a mercadoria Resina PET (NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029), como um produto novo.

Por oportuno, segue abaixo um paralelo entre os processos de “desumidificação das resinas PET”, que teria sido realizado no estabelecimento autuado no exercício de 2016, conforme informações contidas no PTA nº 01.001813004-68 (Acórdão nº 22.761/21/2ª – Lançamento julgado procedente) e de “cristalização das resinas PET”, referenciado no presente processo:

PROCESSOS DE DESUMIDIFICAÇÃO X CRISTALIZAÇÃO - COMPARATIVO

PROCESSO DE DESUMIDIFICAÇÃO - INFORMAÇÃO DOS IMPUGNANTES - PTA Nº 01.001813004-68	PROCESSO DE CRISTALIZAÇÃO - INFORMAÇÃO DOS IMPUGNANTES RELATIVA AO PRESENTE PROCESSO
(i) um operador abastece o silo de desumidificação com 2 toneladas de Resina de PET utilizando um sistema de transporte pneumático;	(i) um operador abastece o silo de desumidificação com 2 toneladas de Resina de PET utilizando um sistema de transporte pneumático;
(ii) uma vez dentro do silo a Resina de PET é submetida a um fluxo de ar quente (a 180 graus celsius com ponto de orvalho de 30 graus celsius negativos);	(ii) uma vez dentro do silo a Resina de PET é submetida a um fluxo de ar quente (a 180 graus celsius com ponto de orvalho de 30 graus celsius negativos);
(iii) ao passar pela Resina de PET o ar se resfria e retira a umidade da resina de PET;	(iii) ao passar pela Resina de PET o ar se resfria e retira a umidade da resina de PET;
(iv) o ar agora frio e úmido passa por um sistema de regeneração em circuito fechado que eleva novamente a temperatura para 180 celsius e reduz a umidade para o equivalente a um ponto de orvalho de -30 graus celsius negativos;	(iv) o ar agora frio e úmido passa por um sistema de regeneração em circuito fechado que eleva novamente a temperatura para 180 celsius e reduz a umidade para o equivalente a um ponto de orvalho de -30 graus celsius negativos;
(v) após 2 horas de permanência no silo nas condições descritas acima a Resina de PET é considerada desumidificada e é descarregada do silo e embalada em sacos de 500 quilogramas.	(v) após 2 horas de permanência no silo nas condições descritas acima a Resina de PET segue para uma moega que tem uma peneira vibratória com a capacidade de separar pó, pequenos pedaços de PVC que contaminam os flakes de PET;
	(vi) o material segue por transporte pneumático para a embalagem em big bags de 500 kilos.

Observa-se que há uma pequena diferença na descrição relativa ao item “5” das etapas pelas quais a resina PET seria submetida.

No primeiro caso (desumidificação), após as etapas anteriores, a resina era considerada desumidificada, enquanto, no segundo, a resina segue para uma moega, onde ocorre separação de pó e pequenos pedaços de PVC que contaminam os flakes de PET.

Verifica-se, portanto, que o processo de cristalização, assim como o de desumidificação (PTA nº 01.001813004-68 - Acórdão nº 22.761/21/2ª), não se caracteriza como um processo de industrialização, na modalidade de transformação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda que se admitisse algum tipo de industrialização, o mencionado processo de “cristalização” seria, no máximo, “*um beneficiamento, ou um melhoramento, pois a mercadoria continuaria sendo a mesma, sem sofrer qualquer transformação para uma nova espécie*”, isto é, a resina não sofreria qualquer alteração de sua natureza, continuando a ser uma “Resina PET”.

Ressalta-se que, no PTA nº 01.001813004-68, as mesmas Impugnantes já tratavam os processos de desumidificação e cristalização como equivalentes, o que pode ser observado na leitura da seguinte passagem do Acórdão nº 22.761/21/2ª, referente ao período de 2016, cujo lançamento foi julgado procedente pelo Conselho de Contribuintes:

ACÓRDÃO Nº 22.761/21/2ª

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DA COOBRIGADA PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO XII DA LEI Nº 6.763/75, NA MEDIDA EM QUE RECEBEU A MERCADORIA COM UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO ICMS, CONTRARIANDO O DISPOSTO EM REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO, DO QUAL A COOBRIGADA É BENEFICIÁRIA.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – DESCUMPRIMENTO/INAPLICABILIDADE. CONSTATADA A UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS DE MERCADORIAS, CONTRARIANDO CONDIÇÃO IMPOSTA EM REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET), CONCEDIDO À COOBRIGADA, POR NÃO SE TRATAR DE PRODUTO ORIUNDO DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE MINEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, NO PERÍODO 01/01/16 A 31/12/16, EM FUNÇÃO DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO, NAS SAÍDAS DO PRODUTO “PET EM FLAKE” (NCM 3907.6000), PROMOVIDAS PELO ESTABELECIMENTO AUTUADO, COM DESTINO À COOBRIGADA, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 3º DO REGIME ESPECIAL Nº 45.000000450-47, UMA VEZ QUE NÃO SE TRATA DE PRODUTO ORIUNDO DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE MINEIRO.

(...)

PORÉM, NA VISÃO DAS IMPUGNANTES, “A INTERPRETAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO É DEMASIADAMENTE EQUIVOCADA, POIS DESNATURA OS CONCEITOS DE ‘INDUSTRIALIZAÇÃO’ E ‘ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE’ FORMADOS A PARTIR DO ESTUDO DA LEGISLAÇÃO DO IPI E IGNORA O PRÓPRIO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO APLICADO PELA DECKEL QUE NÃO É TÃO SINGELO COMO DESCRITO PELA FISCALIZAÇÃO”, **POIS A DESUMIDIFICAÇÃO DAS RESINAS DE PET** REALIZADA PELA DECKEL É O PROCESSO PELO QUAL:

(...)

RESSALTAM QUE, “**NESSE PROCESSO, A RESINA DE PET SOFRE UMA MUDANÇA EM SUAS PROPRIEDADES FÍSICO-QUÍMICAS (CRISTALIZAÇÃO)**. ORIGINALMENTE, A RESINA DE PET É TRANSPARENTE COMO UMA GARRAFA DE PET E SUAS MOLÉCULAS ESTÃO EM UMA CONFIGURAÇÃO AMORFA (SEM POSICIONAMENTO DEFINIDO). CONCLUÍDO O PROCESSO DE DESUMIDIFICAÇÃO, AS MOLÉCULAS DE PET SE REARRANJAM E FORMAM ESTRUTURAS CONHECIDAS POR ESFERULITOS; A NOVA ESTRUTURA DE ESFERULITO PERMITE QUE O PET, AO INVÉS DE AMOLECER À TEMPERATURA DE 80 GRAUS CELSIUS (TEMPERATURA DE TRANSIÇÃO VÍTREA) PASSE A NÃO MAIS AMOLECER, E SIM A FUNDIR A 230 GRAUS CELSIUS. **A TODA EVIDÊNCIA, É UMA TRANSFORMAÇÃO**”, COMPLEMENTANDO QUE “**A NOVA CONFIGURAÇÃO MOLECULAR OBTIDA APÓS A DESUMIDIFICAÇÃO É FUNDAMENTAL PARA QUE A RESINA DE PET NÃO AMOLEÇA E NÃO SE COLE NOS SECADORES DE GRANULAÇÃO UTILIZADOS PELA VISCOTECH EM SEU PROCESSO INDUSTRIAL**”.

(...) (DESTACOU-SE)

O mesmo ocorre em relação às operações de 2017 (PTA nº 01.002194946-55), cujo lançamento também foi julgado procedente pelo Conselho de Contribuintes (Acórdão 23.230/22/2ª):

ACÓRDÃO Nº 23.230/22/2ª

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DA COOBRIGADA PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO XII DA LEI Nº 6.763/75, NA MEDIDA EM QUE RECEBEU A MERCADORIA COM UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO ICMS, CONTRARIANDO O DISPOSTO EM REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO, DO QUAL A COOBRIGADA É BENEFICIÁRIA.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - DESCUMPRIMENTO/INAPLICABILIDADE. CONSTATADA A UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS DE MERCADORIAS, CONTRARIANDO CONDIÇÃO IMPOSTA EM REGIME ESPECIAL DE

TRIBUTAÇÃO (RET), CONCEDIDO À COOBRIGADA, POR NÃO SE TRATAR DE PRODUTO ORIUNDO DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE MINEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

POR OPORTUNO, SEGUE ABAIXO UM PARALELO ENTRE OS PROCESSOS DE “DESUMIDIFICAÇÃO DAS RESINAS PET”, QUE TERIA SIDO REALIZADO NO ESTABELECIMENTO AUTUADO NO EXERCÍCIO DE 2016, CONFORME INFORMAÇÕES CONTIDAS NO **PTA Nº 01.001813004-68 (Acórdão Nº 22.761/21/2ª – LANÇAMENTO JULGADO PROCEDENTE)** E DE “CRISTALIZAÇÃO DAS RESINAS PET”, REFERENCIADO NO PRESENTE PROCESSO:

(...)

COMO SE VÊ, HÁ UMA PEQUENA DIFERENÇA NA DESCRIÇÃO RELATIVA AO ITEM “5” DAS ETAPAS PELAS QUAIS A RESINA PET SERIA SUBMETIDA.

NO PRIMEIRO CASO (DESUMIDIFICAÇÃO), APÓS AS ETAPAS ANTERIORES, A RESINA ERA CONSIDERADA DESUMIDIFICADA, ENQUANTO NO SEGUNDO A RESINA SEGUE PARA UMA MOEGA, ONDE OCORRE **SEPARAÇÃO DE PÓ E PEQUENOS PEDAÇOS DE PVC** QUE CONTAMINAM OS FLAKES DE PET.

VERIFICA-SE, PORTANTO, QUE O PROCESSO DE CRISTALIZAÇÃO, ASSIM COMO O DE DESUMIDIFICAÇÃO (PTA Nº 01.001813004-68 - Acórdão Nº 22.761/21/2ª), **NÃO** SE CARACTERIZA COMO UM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NA MODALIDADE DE TRANSFORMAÇÃO.

Salienta-se, ainda, que o Fisco contesta até mesmo essa desumidificação e/ou cristalização, afirmando, em sua manifestação, que na visita por ele realizada “*não foi observada nenhuma etapa de desumidificação, ou mesmo, de cristalização, entre a entrada e a remessa da resina à VISCOTECH*”.

Por oportuno, vale acrescentar os seguintes comentários do Fisco em sua manifestação fiscal:

Em 06/06/2022, o Fisco enviou à Deckel a Intimação DFPC 00169/2022, **solicitando:**

“- **Livro Registro de Controle da Produção e Estoque** para o ano de 2018, conforme disposto nos artigos 176 a 188 do Anexo V do RICMS, aprovado pelo Decreto Estadual nº. 43.080, de 13/12/2002;”

Em resposta, a Impugnante enviou ao Fisco por e-mail, conforme documentos anexados, um livro de Controle de Produção e Estoque completamente **em desacordo com o que determina a legislação**, como por exemplo, dentre outras falhas, o “número e folha

do livro Registro de Entradas ou do livro Registro de Saídas, em que o documento fiscal tenha sido escriturado, e a respectiva codificação contábil e fiscal, quando for o caso”, conforme estipula o formato estabelecido pelo artigo 177 do Anexo V do RICMS/2002. A Análise do Registro de Controle de Produção e Estoque é fundamental ao Fisco para analisar os números das Notas Fiscais de Entrada, qual material que foi recebido na empresa (se garrafas usadas ou a resina já em formato Flake), se a produção ocorreu ou não no próprio estabelecimento. No entanto, nenhuma dessas informações foi encontrada.

O Fisco, ainda em 2020, quando realizava a auditoria referente ao período de 2016 e visitou as instalações da Impugnante, ressaltou à Deckel a importância de escriturar o Livro de Controle de Produção e Estoque conforme formato estipulado no Anexo V do RICMS/2002, mas para o período ora fiscalizado de 2018 percebe-se que a Impugnante também não atendeu às exigências do disposto na legislação.

(...)

É importante ressaltar a prática reiterada da Deckel de desrespeitar sistematicamente a legislação, uma vez que não mantém seus livros fiscais conforme exigido pelo Decreto 43.080/2002 (RICMS), bem como não atende às intimações enviadas pelo Fisco, o que desrespeita o artigo 96, inciso XVII, do mesmo dispositivo infralegal.

Cumprе esclarecer, portanto, que em 2020, quando o Fisco se empenhou em conhecer os processos industriais da Deckel, a empresa foi resistente em fornecer informações solicitadas nas intimações enviadas, de forma que somente quando foi realizada a visita aos estabelecimentos de Deckel e Viscotech pôde enfim compreender o tratamento dado à Resina PET em Flake, quando a própria Deckel, após a explicação fornecida no pátio industrial por quem conduziu a visita, enfim enviou a resposta à pergunta contida na Intimação DFPC00141/2020, sem qualquer menção a uma cristalização ou reordenamento de moléculas, mas tão somente o seguinte:

“No ano de 2016 a modalidade de industrialização aplicada ao produto ‘Resina PET Flake’ foi a desumidificação com o recondicionamento”.

Sem razão as Impugnantes, quando argumentam que “o conceito de estabelecimento industrial fabricante pode ser extraído de uma interpretação sistemática da legislação de regência do IPI, cujos dispositivos levam à conclusão de

que estabelecimento industrial fabricante é todo o estabelecimento que realize, ele próprio, atividade de industrialização” (art. 46 do CTN e RIPI).

Destaca-se, nesse sentido, que o **RICMS/02 não alterou o conceito de industrialização**, mesmo porque as modalidades descritas no art. 222, inciso II, do referido diploma normativo são exatamente as mesmas da legislação federal do IPI, a saber: transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento/recondicionamento e a renovação/recondicionamento.

O legislador mineiro, dentro de sua competência legal, apenas estabeleceu, para fins meramente tributários, o conceito de Industrial Fabricante (inexistente na legislação federal), definindo-o como aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas no art. 222, inciso II, alíneas “a” e “c”, do RICMS/02 (transformação ou montagem), **não sendo este o caso dos autos**.

Por outro lado, embora não tenha havido questionamento expresso, há que se destacar que o fato de o estabelecimento autuado ser considerado como industrial fabricante do produto “Preforma de PET” não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, uma vez que **não** há qualquer exigência quanto a esse produto, assim como ocorreu nos PTAs nºs 01.001813004-68 e 01.002194946-55.

Em outras palavras, o feito fiscal se restringe à descaracterização do diferimento do ICMS nas saídas do produto Resina PET (NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029), com utilização do CFOP 5.102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), **não** tendo, pois, qualquer relação com “Preforma de PET”.

Entendimento em sentido contrário equivaleria à admissão da aplicabilidade do diferimento do ICMS para produtos meramente adquiridos de terceiros, inclusive de fora do Estado, e remetidos à Coobrigada, pelo simples fato de o estabelecimento autuado produzir “Preforma de PET”, **não** sendo essa a finalidade do RET nº 45.000000450-47.

Como já afirmado, para que pudesse usufruir do diferimento do ICMS previsto no RET nº 45.000000450-47, o estabelecimento autuado teria que se enquadrar na categoria de **industrial fabricante da mercadoria remetida à Coobrigada**, ou seja, deveria haver, **em seu próprio estabelecimento**, um processo de industrialização, exercido sobre matérias-primas e/ou produtos intermediários, do qual resultasse o produto Resina PET (NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029), caracterizado como um **produto novo, obtido a partir de um processo de transformação**, o que **não** é o caso dos autos.

Não há que se falar, portanto, em insegurança jurídica ou em atingimento do “*objetivo do incentivo fiscal*”, como tentam fazer crer as Impugnantes, pois, como visto, a descaracterização do diferimento do ICMS está baseada justamente no descumprimento das condições estabelecidas no art. 3º Regime Especial nº 45.000000450-47 (e art. 222, § 3º, do RICMS/02), para utilização do mencionado diferimento, condições de pleno conhecimento dos Sujeitos Passivos, a teor do disposto no art. 58 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), no art. 4º do Regime Especial e na Cláusula Primeira do Termo de Adesão:

RPTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar, por meio do Siare.

Efeitos de 1º/03/2008 a 24/04/2020 - Redação original:

“Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.”

(Grifou-se)

Regime Especial nº 45.000000450-47

Art. 4º A eficácia do disposto nesta Seção está condicionada à Adesão pelo estabelecimento fornecedor, conforme modelo anexo a este Regime Especial, e homologação pelo titular da Delegacia Fiscal (DF) responsável pelo acompanhamento da VISCOTECH.

§ 1º O Termo de Adesão será parte integrante deste Regime Especial e necessariamente juntado ao PTA.

§ 2º O Termo de Adesão deverá conter cláusula expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista neste Regime Especial.

§ 3º A homologação do termo de adesão deverá ser informada à DF responsável pelo acompanhamento fiscal do estabelecimento fornecedor.

(Grifou-se)

Termo de Adesão

CLÁUSULA PRIMEIRA - Por este instrumento, a ADERENTE:

I - reconhece todos os termos e condições que tratam do diferimento do ICMS nas aquisições internas de mercadorias ou relativo à industrialização por encomenda e se obriga ao cumprimento das obrigações previstas no Regime.

(Grifou-se)

Também não há que se falar em *bis in idem*, pois as saídas do estabelecimento autuado com destino à Coobrigada e as saídas promovidas por esta destinadas a seus clientes referem-se a fatos geradores distintos.

Assim, considerando-se que no período autuado as operações autuadas **não** estavam contempladas pelo diferimento do pagamento do imposto, encontrava-se esgotado o prazo para recolhimento do ICMS **não** destacado nos respectivos documentos fiscais, desde a data de sua emissão, nos termos do art. 89, inciso IV, do RICMS/02:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Ademais, em função do princípio da não cumulatividade do ICMS, havendo quitação integral do crédito tributário, a Coobrigada poderá se creditar do valor do imposto ora exigido, para compensação com os seus débitos futuros.

A título de complementação, seguem abaixo alguns trechos da manifestação fiscal sobre a matéria ora em apreço:

Reitera-se que **não há por parte do Fisco qualquer dúvida a respeito de a Deckel ser uma indústria**. A presente autuação versa sobre o encerramento de diferimento pelo fato de a Deckel haver promovido, segundo a própria declaração de seu contador, as modalidades de beneficiamento e reacondicionamento, o que não lhe permitem o enquadramento de industrial fabricante conforme disposto no artigo 222, parágrafo 3º, do RICMS/2002, o que contraria o disposto no artigo 3º do Regime Especial concedido à Viscotech, do qual ela é Aderente.

Dispõe o artigo 13 do Regime Especial:

“Art. 13 Fica assegurado à VISCOTECH CD crédito presumido de modo que o recolhimento efetivo do ICMS resulte em 3% (três por cento) do valor das operações de vendas dos produtos industrializados relacionados no ANEXO ÚNICO deste Regime, inclusive para os produtos industrializados por terceiros neste Estado, desde que o conteúdo de importação seja menor ou igual a 40% (quarenta por cento).”

Portanto, não cabe o argumento das Impugnantes de que “todo o ICMS diferido reclamado na autuação já foi recolhido pela Viscotech na venda das mercadorias que foram produzidas em seu estabelecimento com a matéria-prima adquirida da Deckel com diferimento do imposto, uma vez que esta não se creditou”, dado que **a Viscotech é responsável pelo recolhimento efetivo de ICMS de APENAS 3% do valor das operações de vendas**, e se a saída da Deckel para a Viscotech tivesse sido realizada de maneira correta, sem a aplicação do diferimento, o valor de ICMS a ser recolhido pela Deckel na operação corresponderia a 18% (dezoito por cento) do valor da operação, portanto significativamente maior, o que foi exigido neste Auto de Infração.

Aproveita-se a oportunidade para destacar a incrível vantagem do Regime Especial concedido a Viscotech, pois em vez do recolhimento dos 18% (dezoito por cento) de ICMS nas operações de venda, conforme disposto na regra geral da legislação tributária mineira, ela é responsável por apenas 3% (três por cento).

Portanto, resta evidente o prejuízo causado ao Fisco pela prática da Deckel, na condição de Aderente, contrária ao disposto na legislação e no Regime Especial.

Face ao exposto, são improcedentes as alegações das Impugnantes.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação estabelecida nos art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Em relação ao presente crédito tributário, as Impugnantes alegam que estão sendo exigidos “*juros sobre a multa aplicada, sem que haja previsão legal*”.

Acrescentam que “*a exigência combatida sequer está legalmente fundamentada no auto de infração, o que contribui apenas para comprovar a improcedência da presente autuação*”.

Entendem que “*os juros de mora não podem ser exigidos desde a data do fato gerador se a multa só nasceu com a lavratura do auto de infração*”.

Entretanto, ao contrário do alegado pelas Impugnantes, a exigência da multa de revalidação em questão, embora ocorra somente com o lançamento de ofício, ela nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais. (grifou-se)

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (grifou-se)

Vê-se, pois, que os juros de mora cobrados pelo Estado, equivalentes à Taxa SELIC, incidem, por determinação legal, tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multas.

Observa-se, também, que, somente em relação à multa isolada (inexistente no presente processo, pois foi exigida no PTA nº 0100238797854), há ressalva no tocante ao termo inicial para cobrança dos juros de mora, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução.

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança dos juros de mora sobre a multa de revalidação incidente.

No tocante à sujeição passiva, as Impugnantes registram que *“a autuação também incluiu a Viscotech no polo passivo por solidariedade, com fulcro nos artigos 21, inciso XII, e 207, ambos da Lei nº 6.763/1975”*.

Entendem que *“referidos dispositivos traduzem uma leitura equivocada do artigo 124, inciso I, do CTN, que trata da responsabilidade solidária daqueles que compartilhem de um interesse jurídico comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária”*.

Asseveram que, *“para haver responsabilidade solidária fundamentada no interesse comum, ambas as partes devem pertencer ao mesmo polo da relação jurídica (situação que não ocorre entre fornecedor e adquirente)”*.

Complementam afirmando que, *“ainda que existisse interesse econômico entre as partes envolvidas, este não serviria para ensejar a responsabilidade solidária, conforme entendimento manifestado pelo STJ quando do julgamento do REsp nº 834.044/RS”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, concluem ser “*manifestamente incabível a cobrança do ICMS por solidariedade feita contra a Viscotech*”.

Contudo, mais uma vez não procedem os argumentos de defesa.

Vale reiterar que, considerando-se que, no período autuado, as operações objeto de autuação, relativas a saídas de mercadorias da Autuada com destino à Coobrigada, não estavam contempladas pelo regime especial em análise, infere-se que tais operações não se encontravam ao abrigo do diferimento, devendo, portanto, ser o ICMS devidamente recolhido nos prazos estabelecidos pelo art. 89, inciso IV, do RICMS/02.

Portanto, a Autuada, emitente dos documentos fiscais responde pelo crédito tributário na condição de contribuinte do imposto por ela devido.

Por outro lado, a empresa Viscotech Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda, detentora do regime especial supracitado, tendo como aderente o estabelecimento autuado (Deckel Indústria e Comércio de Plásticos Técnicos Ltda), foi inserida no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes. (Grifou-se)

No mesmo sentido, o art. 207 da Lei nº 6.763/75 estabelece que constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância de norma estabelecida por lei, regulamento ou ato administrativo.

Ademais, os §§ 1º e 2º do referido dispositivo legal impõem a responsabilidade pela infração tributária a todos aqueles que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, independentemente da intenção do agente infrator:

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º Respondem pela infração:

1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Por sua vez, de acordo com o já mencionado art. 58 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

Assim, a responsabilidade tributária atribuída à empresa “Viscotech”, detentora do regime especial em questão, deve-se ao fato de a empresa ter recebido a mercadoria Resina PET (NCMs 3907.6100, 3907.6900 e 3901.2029) com o pagamento do imposto indevidamente diferido, descumprindo as normas estabelecidas em seu regime especial e concorrendo para o não recolhimento do ICMS.

Conforme registrado pelo Fisco, a Coobrigada tinha ciência de que, nas notas fiscais que acobertavam as entradas, constava o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), tinha conhecimento dos processos de produção do fornecedor, pelo fato de a “Deckel”, a “Viscotech Indústria” e a “Viscotech Centro de Distribuição” possuírem o mesmo quadro societário e o mesmo contabilista.

Correta, portanto, a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Dessa forma, observando que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e não tendo as Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, verifica-se que se apresentam legítimas as exigências fiscais em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 07 de dezembro de 2022.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Cindy Andrade Morais
Presidente

H/D