

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.518/23/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002702741-52
Impugnação: 40.010155637-31
Impugnante: Ball do Brasil Ltda
IE: 251955157.00-95
Proc. S. Passivo: Guilherme Mendes Púpico Maia/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Constatado o aproveitamento extemporâneo indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal da Contribuinte, em decorrência de apropriação em duplicidade. Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento extemporâneo indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal da Contribuinte em janeiro de 2021, que foram glosados pelo Fisco em decorrência de apropriação em duplicidade, uma vez que os valores já haviam sido parcialmente apropriados em DAPI (Declaração de Apuração e Informação do ICMS) anteriormente.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 376/390, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

23.518/23/2ª

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.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão da ausência de recomposição da conta gráfica do ICMS, *“haja vista a existência do numeroso saldo credor que possui para o próprio período de apuração atuado”*.

Alega que a Fiscalização exige da Autuada, no presente Auto de Infração, o pagamento de crédito escritural de ICMS como se crédito tributário inadimplido fosse.

Nesse sentido, defende que *“deveria a Autoridade Fiscal subtrair os “créditos escriturais” considerados indevidos do saldo composto por todos os demais “créditos escriturais” existentes em cada período de apuração, de modo a, eventualmente, identificar a existência de saldo devedor ou saldo credor nesse mesmo hiato temporal”*.

Cita legislações, jurisprudências e doutrinas que entende corroborarem o seu entendimento.

Entretanto, as razões apresentadas tratam de matéria do próprio mérito e, assim serão analisadas.

Cabe registrar que todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Do Pedido de Prova Pericial

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

Para tanto, indica assistente técnico de seu interesse e formula os seguintes quesitos:

- 1) Durante o período atuado, toda a venda de bobina de alumínio adquirido para revenda era destinada a Ball Beverage Can South America S/A (Ball Beverage), para fins de utilização como insumo?
- 2) Durante o período atuado, a IMPUGNANTE era aderente ao Regime Especial da Ball Beverage?
- 3) De acordo com os termos do Regime Especial da Ball Beverage e o respectivo Termo de Adesão, a IMPUGNANTE podia promover tais vendas com diferimento do ICMS?

4) Ainda de acordo com o Regime Especial da Ball Beverage e o respectivo Termo de Adesão, em relação às vendas de bobina de alumínio, feitas para a Ball Beverage com diferimento, a IMPUGNANTE era obrigada a estornar os respectivos créditos do ICMS?

5) Diante da resposta acima, os créditos referentes às entradas de bobina de alumínio sob o CFOP 2102 deveriam ter sido estornados nos meses (i) janeiro a dezembro de 2015, (ii) janeiro a julho, outubro e dezembro de 2016, (iii) janeiro a março de 2017 e (iv) abril de 2018?

Entretanto, como se observa dos quesitos supratranscritos, as questões apresentadas pela Impugnante dizem respeito às operações de comercialização de bobinas de alumínio e aplicação do regime especial da Ball Beverage Can South América S/A, assuntos alheios à presente autuação, conforme se verá na análise de mérito do lançamento.

Como ressalta a Fiscalização, *“são irrelevantes para o deslinde do caso qualquer questionamento relativo aos créditos das bobinas adquiridas para comercialização. Igualmente irrelevante a análise das operações de comercialização de bobinas de alumínio à luz do regime especial da BCSA. O caso trata tão somente de apropriação em duplicidade de créditos relativos à industrialização”* (grifos originais).

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

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

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão e, ainda, os quesitos apresentados pela Defesa referem-se a assuntos alheios ao caso dos autos.

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

- a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;
- b) de realização impraticável;
- c) considerado meramente protelatório.

Desse modo, indefere-se o pedido de produção de prova pericial.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento extemporâneo indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal da Contribuinte em janeiro de 2021, que foram glosados pelo Fisco em decorrência de apropriação em duplicidade, uma vez que os valores já haviam sido parcialmente apropriados em DAPI anteriormente (períodos de 2015 a 2018).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000044753-02, Auto de Infração, Relatório Fiscal Complementar, Intimação 4 e os Anexos 1 a 13 constantes do Grupo “Provas” do e-PTA.

Consta dos Autos que a empresa Autuada, conforme “Termo de Comunicação de Crédito Extemporâneo”, emitido pela Contribuinte em 08/02/21, informou ao Fisco a apropriação de crédito extemporâneo no valor de R\$ 8.389.613,00, referente à renúncia do saldo credor que não contava com restrição à manutenção de créditos escriturais.

Referido “Termo de Comunicação de Crédito Extemporâneo” consta do Anexo 1 do Auto de Infração.

Em análise do Termo acima mencionado, a Fiscalização solicita à Autuada que apresente a memória de cálculo do referido crédito, oportunidade em que a Contribuinte enviou o arquivo “Análise Proporcionalidade Extrema” (Anexo 2 do Auto de Infração), contendo as abas/planilhas de cálculo denominadas 2015, 2016, 2017, 2018 e a “Planilha 4” contendo um quadro resumo de todos os períodos mencionados.

Após a análise da documentação apresentada pela Autuada, a Delegacia Fiscal de Pouso Alegre encaminhou à Contribuinte, em 04/08/21 a Manifestação Fiscal referente ao referido Comunicado da empresa, na qual o Fisco glosa o valor de R\$ 6.069.247,89, tendo em vista que a Contribuinte já havia apropriado este valor em suas DAPIs, conforme detalhado pela Fiscalização no referido documento.

A citada Manifestação Fiscal consta do Anexo 3 do Auto de Infração (Anexo 3 - Manif Fiscal Créd Extemporâneo).

Explica a Fiscalização que em face da inércia da Autuada, a empresa foi intimada, em 11/11/22, a apresentar a nota fiscal ou registro de Escrituração Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Digital que comprovasse o estorno da parte do crédito extemporâneo glosada pelo Fisco nos termos da referida Manifestação Fiscal (Intimação 4 constante do Grupo “Intimações/Comunicados/Ofícios” do e-PTA).

Tendo em vista o não atendimento da mencionada Intimação 4, a Fiscalização, em cumprimento à Ordem de Serviço N°. 08.220002051-73, emitiu o AIAF n° 10.000044753-02, bem como o presente Auto de Infração para exigir o imposto e multas cabíveis.

Inicialmente, a Impugnante alega que não merece prosperar o entendimento da Fiscalização de que não poderia a Autuada ter se apropriado extemporaneamente, em janeiro de 2021, dos créditos referentes ao exercício de 2015, em razão do transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contado da emissão do respectivo documento fiscal, conforme previsto no art. 67, § 3º, do RICMS/02.

Argumenta que tais créditos escriturais do ICMS foram regularmente apropriados no período de 2015 de forma temporânea, mas que, entretanto, foi realizado o estorno equivocado desses créditos. Explica que, percebido tal equívoco, foi feita a apuração e novamente lançado o crédito em janeiro de 2021.

Assim, entende que o prazo de 5 (cinco) anos para a apropriação do crédito escritural do ICMS foi atendido em 2015, não sendo cabível reabrir a contagem de prazo para a utilização desses créditos.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Importa trazer à colação a legislação que cuida do assunto.

Lei Complementar n° 87/96

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

Lei n° 6.763/75

Art. 30. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

§ 4º O direito de utilizar o crédito extingue-se decorridos 5 (cinco) anos contados da data de emissão do documento.

RICMS/02

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento. (Grifou-se)

Observa-se que, de acordo com a legislação supra, o marco para se contar o direito de utilizar o crédito do imposto é tão somente a data de emissão do documento fiscal.

Dessa forma, correto o entendimento da Fiscalização nos casos em que a Autuada aproveitou indevidamente de créditos de ICMS cujos respectivos lançamentos extemporâneos foram efetuados após decorrido o prazo de cinco anos, contados da data de emissão dos documentos fiscais, independente de terem sido ou não apropriados e posteriormente estornados, como alegado pela Defesa.

A Impugnante argumenta que *“a utilização de créditos escriturais, típicos da não cumulatividade do ICMS se afigura um direito material e, como tal, sujeito a prazo decadencial o qual, nos termos do art. 207 do Código Civil (CC), não está sujeita a suspensão ou interrupção (...)”*.

Vale dizer que o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício.

O direito ao crédito do imposto não é ilimitado, depende da regularidade do documento fiscal e das demais condições impostas pela legislação tributária.

O prazo previsto no art. 23, parágrafo único, da Lei Complementar nº 87/96, supratranscrito é de natureza decadencial, por ser previsto para o exercício de um direito potestativo, ou seja, que é a prerrogativa jurídica de impor a outrem, unilateralmente, a sujeição ao seu exercício. Assim, correta a Impugnante ao afirmar que não está o prazo em questão sujeito a interrupção ou suspensão, nos termos do art. 207 do Código Civil.

Código Civil - (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro 2002)

Art. 207. Salvo disposição legal em contrário, não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição.

Como se vê, as apropriações de créditos de ICMS reconhecidas como legítimas, somente poderão ser consideradas regulares se respeitado o prazo de cinco anos de emissão das notas fiscais, conforme art. 30, § 4º da Lei nº 6.763/75, sendo irrelevante para tanto a circunstância de ter a Autuada, conforme alega, estornado por equívoco os créditos apropriados em época própria.

Como já afirmado, não está o prazo decadencial em discussão sujeito a interrupção ou suspensão, nos termos do art. 207 do Código Civil. A alegada ação da Contribuinte de escriturar e estornar tais créditos em momento anterior não teria o condão de “congelar” o direito ao aproveitamento dos créditos.

Os créditos de ICMS apropriados extemporaneamente pela Impugnante após cinco anos contados da data de emissão dos documentos fiscais são ilegítimos, justificando o estorno dos créditos e a cobrança do ICMS.

Contudo, além de todo o exposto, a Fiscalização destaca que tal crédito nunca foi estornado, de modo a justificar nova apropriação, sendo, a sua apropriação extemporânea, aproveitamento em duplicidade. A Fiscalização afirma que tal entendimento, de aproveitamento em duplicidade, se aplica para todos os exercícios, de 2015 a 2018.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante alega, em apertada síntese, que é incontroverso que foram realizados estornos de crédito referentes às aquisições de bobinas de alumínio adquiridas para revenda.

Entretanto, no seu entendimento, a Autuada não era obrigada a formalizar tais estornos, fato que não teria sido verificado pela Fiscalização. Assim, defende que, não havendo obrigatoriedade de estorno, não há dúvida quanto à possibilidade do creditamento extemporâneo, sendo improcedente a presente autuação.

Apresenta, às fls. 16/18 de sua impugnação, exemplos de notas fiscais de aquisição e de saída, além de trechos do Termo de Adesão ao Regime Especial PTA nº 16.000400508-03, concluindo que a Autuada realizou o estorno dos créditos referentes à aquisição de metal para comercialização (CFOP 2.102) de forma equivocada, uma vez que o Regime Especial da única destinatária das mercadorias em questão (Ball Beverage Can South America S/A -BCSA), que autorizava o diferimento do imposto na saída das mercadorias, autorizava o acúmulo de saldo credor.

Nesse sentido, a base da argumentação da Defesa gira em torno da alegação de que *“a impugnante fez os estornos em razão de uma equivocada interpretação de teor do seu Termo de Adesão ao Regime Especial da BCSA, que a levou a entender que seria vedado o acúmulo de crédito e utilização de saldo credor. Todavia, a leitura do Termo de Adesão e respectivo Regime Especial permite concluir claramente não haver qualquer exigência de estorno de crédito”*.

Defende, ainda, que a análise da Fiscalização se pautou unicamente na análise das obrigações acessórias, quais sejam, a emissão de notas fiscais e consignação do CFOP.

Entretanto, não assiste razão à Impugnante em suas alegações.

Não obstante os argumentos apresentados pela Defesa, a Fiscalização destaca que *“a empresa busca alterar o foco da discussão ao afirmar que houve o estorno de crédito relativo à aquisição de bobina para comercialização, pois o objeto da autuação não diz respeito às operações de compra para comercialização”*.

Conforme informa a Fiscalização, o aproveitamento indevido de créditos do imposto apurado no presente Auto de Infração corresponde a créditos de aquisição de

bobinas de alumínio para a fabricação de latas, crédito esse que nunca foi estornado, de modo a justificar nova apropriação, conforme verificação fiscal.

Veja-se a análise da Fiscalização que demonstra que os argumentos apresentados pela Defesa não lograram êxito em desconstituir o trabalho fiscal:

A Impugnante não apresentou nenhuma prova de que realizou estorno do crédito referente às aquisições de bobina para a fabricação, CFOP 2.101. Assim a sua apropriação extemporânea, sem dúvida, implica em aproveitamento em duplicidade. Isto vale para todos os exercícios, 2015, 2016, 2017 e 2018. O Fisco comprovou que os créditos correspondentes às entradas para fabricação de latas foram integralmente apropriados, não existindo nenhuma razão para nova apropriação.

(...)

O Fisco, com o intuito de mostrar que não houve nas DAPIS estornos relativos à compra para industrialização, mostrou em seu Parecer e Relatório Fiscal que o crédito estornado nas DAPIS é o relativo ao ICMS de entrada do CFOP 2102, compra para comercialização. Este fato não implica em nenhuma consequência relativa ao crédito extemporâneo irregularmente apropriado na DAPI de janeiro de 2021.

(...)

A Impugnante está fugindo do objeto da autuação, pois o crédito extemporâneo apropriado foi o de aquisição de bobinas para fabricação e não o para comercialização. Se a Impugnante entende que tem direito ao crédito referente às aquisições para a comercialização deve proceder conforme a legislação de regência e não querer converter, durante o presente processo, o crédito calculado e apropriado indevidamente referente às aquisições para industrialização em crédito referente às entradas para comercialização. As planilhas apresentadas se referem às operações de industrialização.

A impugnante afirma que adotou postura verdadeiramente conservadora ao proporcionalizar o crédito extemporâneo às saídas destinadas a SPAL, uma vez que o valor dos estornos atinentes às aquisições com CFOP 2.102 no período, ultrapassaram os R\$ 31 milhões, conforme indicam os Livros Registros de Apuração do Período.

Ora, pede-se vênica, mas a afirmação beira a insensatez. A Impugnante não proporcionalizou o crédito apropriado às saídas para a SPAL. Na verdade, o valor de R\$ 6.069.247,89 corresponde ao crédito

apropriado extemporaneamente na entrada das bobinas destinadas à fabricação e cujos produtos foram destinados à Uberlândia Refrescos Ltda., I.E. 702.145724.00-26, localizada em Uberlândia; Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A - I.E. 261.195130.22-85, localizada em Belo Horizonte e Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A - I.E. 261.195130.28-54, localizada em Itabirito, como mostram as próprias planilhas de cálculo da Impugnante no anexo 02.

Não se está discutindo se a Impugnante tinha ou não direito ao creditamento relativo às operações de aquisição de bobinas para comercialização. Não se está discutindo se a Impugnante realizou ou não as operações conforme o regime especial da BCSA, ao qual aderiu. O que se discute aqui é a apropriação extemporânea indevida relativa às operações de industrialização.

(Grifou-se)

Veja-se, portanto, que os argumentos apresentados pela Defesa de que foram realizados estornos de crédito referentes às aquisições de bobinas de alumínio adquiridas para revenda em operações de saídas com o diferimento do imposto, nos termos do Regime Especial concedido à destinatária das mercadorias, que autorizava, também, a manutenção do crédito do imposto, não têm o condão de desconstituir o feito fiscal.

O trabalho fiscal demonstra de forma detalhada, no Relatório Fiscal Complementar e anexos do Auto de Infração, que não cabe razão à Impugnante nos argumentos apresentados, eis que tais créditos já haviam sido escriturados e aproveitados em época própria.

Conforme explica, exhaustivamente a Fiscalização, o presente lançamento versa sobre a apropriação de crédito extemporâneo relativo às entradas de bobinas de alumínio para industrialização, material destinado à fabricação de latas.

Constatou o Fisco que referido crédito foi indevidamente apropriado, pois já havia sido apropriado integralmente, mês a mês, como demonstrado no Relatório Fiscal Complementar e Anexos do Auto de Infração.

A Fiscalização explica que *“os créditos apropriados nos valores de 864.356,20 e 1.478.687,03 são referentes a aquisições registradas na escrituração fiscal digital, EFD, no CFOP 2.102, compra para comercialização e dizem respeito às compras de bobinas de alumínio que foram revendidas para a Ball Beverage Can South America S/A, I.E. 525.601424.00- 15, localizada em Pouso Alegre. Estas operações de revenda se deram ao abrigo do diferimento indevido e já foram objeto de autuação no AI 01.001247420-07. Tratam, portanto, de operações normais de débito e crédito, não havendo óbice à recuperação do crédito estornado nos meses de maio e junho de 2018. Desta forma, o crédito extemporâneo questionado pelo Fisco se refere*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

somente aos valores discriminados pela empresa no quadro anterior como 2015, 2016, 2017 e 2018, totalizando R\$ 6.069.247,89”.

Importa repetir que a Fiscalização encaminhou à Contribuinte a Manifestação Fiscal, na qual o Fisco glosa referido valor de R\$ 6.069.247,89, tendo em vista que a Contribuinte já havia apropriado este valor em suas DAPIs, conforme detalhado pela Fiscalização no referido documento.

Na citada Manifestação Fiscal, constante do Anexo 3 do Auto de Infração, a Fiscalização demonstra que o aproveitamento se deu de forma indevida, com análise e explicação detalhada, inclusive com elaboração de tabelas demonstrativas. Veja-se excertos da verificação e conclusões da Fiscalização:

Detalha-se a seguir, como exemplo, o procedimento da Ball do Brasil para o cálculo do crédito apropriado extemporaneamente relativo ao mês de janeiro de 2016. Tal procedimento foi o mesmo para todos os meses e totalizados, ano a ano, em arquivo excel intitulado “Análise Proporcionalidade Extrema”. Todos os créditos extemporâneos constantes da tabela abaixo, são referentes a aquisições registradas na escrituração fiscal digital, EFD, no CFOP 2101, compra para industrialização ou produção rural.

(...)

Onde, os volumes de 4.288,725 e 14.016,980 são as quantidades de milhares de latas de alumínio que a Ball do Brasil vendeu, respectivamente, para Uberlândia Refrescos Ltda., I.E. 702.145724.00-26, localizada em Uberlândia, e Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A - I.E. 261.195130.28-54, localizada em Itabirito, sob o CFOP 5101, venda de produção do estabelecimento, ou seja, são produtos de fabricação própria.

O padrão de consumo de 12,146 é o coeficiente técnico, em Kg/milheiro, significando a quantidade do metal alumínio utilizado na fabricação de um milheiro de latas de alumínio.

O valor médio do ICMS de 1,90 foi calculado pela empresa dividindo-se o total do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, R\$ 3.190.588,74, pela quantidade total de 1.677.628 quilos do metal alumínio, adquirido da Novelis do Brasil Ltda., CNPJ 60.561.800/0041-09, localizada em Pindamonhangaba, SP. Estas aquisições foram registradas na escrituração fiscal digital, EFD, no CFOP 2101, compra para industrialização ou produção rural.

Para uma melhor visualização, construiu-se a tabela:

(...)

A origem do crédito extemporâneo está relacionada à entrada do metal alumínio associado ao CFOP 2101.

Para verificação da apropriação extemporânea é necessário certificar se o ICMS destacado nas notas fiscais oriundas da Novelis do Brasil, sob CFOP 2101, já foram aproveitados ou estornados na DAPI de janeiro de 2016.

Com base nos registros C170 informados na EFD de janeiro de 2016, verificou-se que houve a entrada de 1.677.628 quilos de bobinas de alumínio com ICMS destacado no valor total de R\$ 3.190.588,74 sob o CFOP 2101, compra para industrialização ou produção rural. Assim, em tese, o valor médio do ICMS de R\$ 1,90 por quilo de alumínio calculado pela empresa estaria correto.

Contudo, no campo 26 da DAPI, compras fora do Estado, na coluna 3, imposto creditado, encontra-se registrado o ICMS no valor de R\$ 6.084.482,35, que é composto conforme quadro abaixo, extraído do Livro Registro de Apuração do ICMS da EFD:

(...)

Detalhando-se o CFOP 2101 tem-se:

(...)

Assim, o valor de R\$ 3.190.588,74 do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, sob o CFOP 2101, oriundas da Novelis do Brasil, foi integralmente apropriado na DAPI.

Verificou-se que nos estornos de crédito na DAPI não consta nenhum valor de imposto relativo ao CFOP 2101.

No campo 95 da DAPI foi estornado crédito no valor total de R\$ 1.861.642,58 relativo a entradas de bobinas para comercialização, CFOP 2102, conforme os seguintes registros na EFD:

(...)

Todo o estorno acima refere-se à aquisição do metal alumínio para comercialização, CFOP 2102, compra para comercialização, oriundos da Novelis do Brasil conforme se demonstra na tabela, extraída do registro C170 informado pela empresa na escrituração fiscal digital.

(...)

Desta forma, a apropriação extemporânea do crédito proporcional de R\$ 422.858,34, relativo a janeiro de 2016 incorre em duplicidade de aproveitamento de

crédito do imposto, porque o ICMS referente às compras para industrialização, CFOP 2101, já foram totalmente apropriados e não estornados na DAPI de janeiro de 2016.

Cabe ressaltar que o estorno total de R\$ 1.861.642,58 refere-se à compra para comercialização, CFOP 2102, não tendo qualquer vinculação com o CFOP 2101, compra para industrialização.

(...)

Analisou-se, de forma análoga ao que até aqui foi exposto, mês a mês, DAPI por DAPI, EFD por EFD, para todos os meses em que a BALL do Brasil se apropriou extemporaneamente de créditos relativos à compra para industrialização, CFOP 2101, concluindo-se pela integral vedação ao crédito extemporâneo proporcional no valor total de R\$ 6.069.247,89.

Nota-se que o Fisco cuidou de analisar toda a documentação da Autuada e, detalhadamente, os valores de créditos do imposto apropriados pela Contribuinte.

Ademais, poderia a Impugnante trazer aos autos as devidas comprovações de seus argumentos, oportunidade que lhe foi dada antes da presente autuação e, ainda, na apresentação de sua peça de defesa.

Como já mencionado, em face da inércia da Autuada quanto à Manifestação Fiscal acima citada, a empresa foi intimada a apresentar a nota fiscal ou registro de Escrituração Fiscal Digital que comprovasse o estorno da parte do crédito extemporâneo glosada pelo Fisco nos termos da referida Manifestação Fiscal (Intimação 4, constante do Grupo “Intimações/Comunicados/Ofícios” do e-PTA).

Contudo, a Autuada não atendeu a mencionada Intimação fiscal.

Resta claro, portanto, que, a despeito da argumentação apresentada, a Impugnante não logrou êxito em desconstituir a irregularidade apontada pela Fiscalização, resultando caracterizada a irregularidade fiscal de aproveitamento indevido de créditos.

Lado outro, foi constatado pela Fiscalização *“que o ICMS de entrada, CFOP 2101, compra para industrialização, já havia sido integralmente apropriado. Não houve nenhum estorno nas DAPIs relativo a este CFOP, que pudesse justificar uma nova apropriação proporcional. Os estornos realizados nas DAPIs são relativos ao ICMS de entrada do CFOP 2102, compra para comercialização, não havendo correlação com o crédito extemporâneo apropriado na DAPI de janeiro de 2021”*.

No item 4 do Relatório Fiscal Complementar (“Da Análise do Mérito”), a Fiscalização elabora diversas tabelas e detalha como se deu a constatação da irregularidade, bem como a apuração fiscal que, conforme já mencionado se deu com base na planilha elaborada pela própria Autuada.

As notas fiscais de entradas, DAPIs e livros de Registro de Apuração do ICMS do período constam dos anexos do Auto de Infração e, conforme verifica a

fiscalização, “os valores totais dos livros são os mesmos registrados no campo 088 das respectivas DAPIs. Note-se também que os créditos dos insumos adquiridos para a fabricação de latas, CFOP 2101 – Compras para Industrialização, estão corretamente inseridos no total das operações de entrada; quer dizer, os créditos de ICMS referentes ao CFOP 2101 foram integralmente apropriados.”

Assim, os créditos de ICMS apropriados extemporaneamente pela Impugnante são ilegítimos, uma vez que foram glosados pelo Fisco em decorrência de apropriação em duplicidade, justificando o estorno dos créditos e a cobrança do imposto.

Repita-se que o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício.

O direito ao crédito do imposto não é ilimitado, depende da regularidade do documento fiscal e das demais condições impostas pela legislação tributária.

Restou demonstrado que o trabalho fiscal foi realizado de forma clara, com base na documentação fiscal analisada e anexada aos autos, não carecendo de designação de diligência fiscal complementar e, tendo sido dada a oportunidade à Autuada de demonstrar suas alegações, nenhuma prova veio aos autos.

No tocante à alegação da Impugnante de que a Fiscalização não efetuou a recomposição da conta gráfica do ICMS e que a Autuada possui numeroso saldo credor “para o próprio período de apuração autuado” e que “deveria a Autoridade Fiscal subtrair os “créditos escriturais” considerados indevidos do saldo composto por todos os demais “créditos escriturais” existentes em cada período de apuração, de modo a, eventualmente, identificar a existência de saldo devedor ou saldo credor nesse mesmo hiato temporal”, vale dizer que as disposições do art. 195 do RICMS foram alteradas com vigência a contar de 01/02/15, por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, que extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal, garantindo ao contribuinte a quitação de créditos tributários com saldos credores acumulados que detiver, observadas as condições estabelecidas no referido dispositivo:

Art. 3º O art. 195 do RICMS passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos

considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º." (nr).

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2015.

(...)

Assim, conforme se depreende da legislação supratranscrita, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

A Impugnante requer que seja afastada a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 por entender que *“não há qualquer valor de imposto exigido desde o período autuado até a lavratura da autuação, haja vista a existência de massivo saldo credor”*.

Entretanto, como já mencionado, as disposições do art. 195 do RICMS foram alteradas com vigência a contar de 01/02/15, extinguindo a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal.

Com essa alteração, o caput do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em auto de infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da lei nº 6.763/75.

Portanto, contrariamente à afirmação da impugnante, o procedimento fiscal está devidamente amparado na legislação que rege a matéria, uma vez que a exigência da multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da lei nº 6.763/75 está expressamente prevista no art. 195 do RICMS/02.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Mendes Púpio Maia e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Antônio César Ribeiro e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 20 de julho de 2023.

André Barros de Moura
Presidente / Relator

CS/MC

CCMIG