

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.156/26/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004523335-96	
Impugnação:	40.010160479-31	
Impugnante:	Ball Embalagens Ltda	
	IE: 003371266.01-38	
Proc. S. Passivo:	Diogo Gregório Burilio/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO – FALTA DE ESTORNO DOS INSUMOS. Constatada a apropriação indevida de crédito do imposto referente à sucata de alumínio, em desacordo com Regime Especial concedido à Autuada que prevê o estorno do crédito da entrada dos insumos para a fabricação de latas e tampas de alumínio. Infringência caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apropriado indevidamente, da respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de novembro de 2021 a junho de 2025, relativo a operações de venda de sucata oriunda da atividade de fabricação de embalagens de alumínio para bebidas.

Consta do lançamento que tal procedimento está em desacordo com o Regime Especial nº 45.000022939-01, concedido à Autuada, que prevê a apropriação de crédito presumido nas vendas de latas e tampas de alumínio, em contrapartida ao estorno do crédito de entrada dos insumos para a sua fabricação.

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

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

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer nos autos do e-Pta, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

24.156/26/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de novembro de 2021 a junho de 2025, relativo a operações de venda de sucata oriunda da atividade de fabricação de embalagens de alumínio para bebidas.

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

Consta do lançamento que tal procedimento está em desacordo com o Regime Especial nº 45.000022939-01 (Anexos 10 e 11 do Auto de Infração), concedido à Autuada, que prevê a apropriação de crédito presumido nas vendas de latas e tampas de alumínio, em contrapartida ao estorno do crédito de entrada dos insumos para a sua fabricação.

A Fiscalização registra que existem operações que não são beneficiadas pelo crédito presumido, como as operações de venda de latas para o exterior e a saída para a Zona Franca de Manaus, sendo que, para essas operações não beneficiadas, prevalece o regime normal de débito e crédito, ou seja, é permitido à empresa a apropriação de crédito de entrada dos insumos de fabricação.

O Fisco explica como se deu a constatação da irregularidade apurada, no Relatório Fiscal Complementar, da seguinte forma:

O Fisco verificou que o Sujeito Passivo apropriou mensalmente, de novembro de 2021 a junho de 2025, créditos, que totalizaram R\$ 19.713.179,34, relativo à venda de sucata de alumínio e do alumínio utilizado nas latas de industrialização própria exportadas, conforme os ajustes a crédito registrados na EFD, Escrituração Fiscal Digital, Registro E111 discriminados:

(...)

Não houve no período autuado operações com tampas fabricadas pelo Sujeito Passivo. Todos os créditos apropriados dizem respeito a metal empregado nas latas não beneficiadas e sucata gerada na fabricação das latas, beneficiadas ou não.

(...)

Com o intuito de separar os créditos legítimos (metal empregado nas latas exportadas e metal perdido na fabricação dessas latas) dos ilegítimos (metal perdido na fabricação das latas beneficiadas), o Fisco emitiu as Intimações 1, de 02/06/2025, e 4, de 18/08/2025, requerendo as planilhas Excel dos cálculos que demonstrem os registros E111 da Escrituração Fiscal

Digital nelas discriminados, para os períodos nov/2021 a jun/2025, contendo as notas fiscais a eles relacionadas (entrada e saída), e a segregação das partes referentes às latas exportadas e sucatas; bem como a apresentação dos coeficientes técnicos, em quilos de metal aplicado por milheiro fabricado, e ainda os cálculos da proporcionalidade entre as quantidades, em quilos, das saídas de latas não beneficiadas e o total das saídas de latas, todas de fabricação própria.

Na Intimação 2, de 18/06/2025, reiterou-se a apresentação dos coeficientes técnicos, em quilos de metal aplicado por milheiro fabricado, e ainda os cálculos da proporcionalidade entre as quantidades, em quilos, das saídas de latas não beneficiadas e o total das saídas de latas, todas de fabricação própria exigidos na Intimação 1.

(...)

O Fisco emitiu, em 08/09/2025, a Intimação 6, na qual requereu a comprovação do estorno de crédito de ICMS no valor de R\$ 16.821.772,56 referente à venda de sucata gerada na fabricação de latas beneficiadas pelo crédito presumido.

Em e-mail de 12/09/2025, o sujeito Passivo respondeu que: *ao analisarmos detidamente as disposições Regime Especial - e-PTA Nº 45.000022939-01, não identificamos em seu teor determinação/obrigatoriedade de estorno dos créditos relativos às operações com sucata especificamente, uma vez que essas operações não se enquadram nas hipóteses trazidas no art. 22 do referido Regime Especial. Sendo assim, a realização do estorno dos valores apontados no termo de Intimação em epígrafe estaria em desacordo com as disposições do Regime Especial.*

Pelo exposto, não tem razão a Defesa quando afirma que foi surpreendida com a lavratura do presente Auto de Infração.

Tendo em vista a discordância da Autuada em estornar espontaneamente o referido crédito, a Fiscalização emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000055978.94, bem como o presente Auto de Infração para exigir o imposto e multas cabíveis.

Para melhor entendimento, insta trazer também as explicações fiscais quanto ao mérito do lançamento, as quais passa-se a relatar.

As planilhas apresentadas pela Autuada, em resposta às mencionadas Intimações, possibilitaram a segregação dos créditos, legítimo e ilegítimo e, portanto, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo do crédito apropriado em relação à sucata, e constituem a base do presente lançamento.

Portanto, o valor do crédito indevidamente apropriado foi calculado a partir das informações apresentadas pela própria Autuada, em resposta às referidas Intimações fiscais.

Tais intimações constam do e-PTA, Grupo “Intimações/Comunicados/Ofícios” e as respostas da Autuada se encontram nos Anexos 3 a 9 do Auto de Infração.

A metodologia de apuração do crédito tributário encontra-se detalhada às págs. 08/13 e 18/23 do Relatório Fiscal Complementar.

No período de fevereiro de 2024, por equívoco de cálculo, o Sujeito Passivo apropriou a maior o valor de R\$ 226.294,96, conforme apontado pelo Fisco na Intimação 2, mas tal valor foi espontaneamente estornado por meio da emissão da NF-e nº 26.139, de 25/08/25 (Anexo 12 do Auto de Infração). E, no período de outubro de 2024, também por equívoco de cálculo, apropriou-se a maior o valor de R\$ 9.121,28, conforme apontado pelo Fisco na Intimação 3, valor que foi espontaneamente estornado pelo Sujeito Passivo por meio de ajuste na Escrituração Fiscal Digital, conforme verificação fiscal.

Acrescenta o Fisco que referidos valores estornados foram lançados como redutores do Crédito Indevido, *“pois evidentemente não serão cobrados”*.

Ainda, está registrado no Relatório Fiscal Complementar que *“para cálculo do crédito apropriado mensalmente, a Ball obteve, empregando as notas fiscais de aquisição de bobinas de alumínio, um Índice de entrada, ICMS/kg de metal. Multiplicou-o pela quantidade em kg de sucata vendida à (...), obtendo o suposto ICMS de entrada relativo à venda da sucata.”*

O crédito presumido, previsto no Regime Especial concedido à Ball, substitui os créditos de entrada dos insumos para a fabricação de latas e tampas de alumínio, porém a *“Impugnante entende que a sucata de alumínio decorrente da fabricação das latas seja um subproduto, cuja saída não é beneficiada pelo crédito presumido e, assim, faria jus à apropriação proporcional de crédito de entrada”*, comparável portanto à venda de latas para o exterior e zona franca de Manaus.

A Impugnante inicia sua peça de defesa afirmando que é pessoa jurídica cuja atividade econômica principal é a fabricação de embalagens metálicas (CNAE 25.91-8-00), mais especificamente, latas e tampas de alumínio destinadas à indústria de bebidas.

Complementa informando que firmou junto ao estado de Minas Gerais o Regime Especial e-PTA-RE nº 45.000022939-01, que *“prevê a concessão de crédito presumido de ICMS exclusivamente sobre as operações de saída com latas de alumínio (NCM 7612.90.19) e tampas (NCM 8309.90.00), resultando no recolhimento efetivo de 3% do valor das operações, vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, cujo montante deve ser estornado mediante a emissão de nota fiscal. Para as saídas*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não beneficiadas, com mercadorias não previstas no regime especial, permanece a aplicação do regime normal de apuração, com direito ao creditamento proporcional.”.

Explica, em apertada síntese, que seu processo produtivo envolve a aquisição de bobinas de alumínio e sua transformação industrial em latas e tampas de alumínio de NCM 7612.90.19 e 8309.90.00, com a obtenção dos subprodutos pontas, caudas e briquetes de alumínio, classificado na NCM 7602.00.00.

Alega que não merece prosperar o entendimento da Fiscalização, uma vez que, no caso, o Regime Especial deve ser interpretado literalmente em consonância com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN e que *“o Regime Especial dispõe expressamente que suas disposições somente são aplicáveis para os produtos expressamente arrolados em seus anexos, que, para os produtos fabricados pelo estabelecimento industrial da Impugnante, somente contemplam latas de alumínio de NCM 7612.90.19 e tampas de NCM 8309.90.00, tributadas na forma do Regime Especial”.*

Argumenta que o Regime Especial não traz vedação para o aproveitamento de créditos sobre as operações com mercadorias não alcançadas por ele, assim, sob nenhum aspecto, a operação com sucata está abrangida pelo regime especial, devendo observar as regras normais de tributação do RICMS, na forma procedida pela Autuada e com a manutenção do crédito respectivo.

Segundo a Impugnante, o cotejo entre a tese sustentada pela Fiscalização e a literalidade das disposições do Regime Especial revela de plano que não há, no âmbito do regime, uma determinação de glosa do crédito com relação à saída de outros produtos decorrentes do processo produtivo, *in casu*, a sucata de alumínio.

Nesse sentido, entende que as operações beneficiadas com o crédito presumido são as saídas de latas de alumínio de NCM 7612.90.19 e tampas, NCM 8309.90.00, que não se confundem com as operações de saída das supostas sucatas de NCM 7602.00.00, que se caracteriza, na sua opinião, como subproduto decorrente da transformação industrial da bobina e configuram espécie nova, possuindo valor comercial relevante e não como simples perdas do processo produtivo.

Assim, seriam saídas não beneficiadas de acordo com a interpretação literal do Regime Especial e a estas operações não se aplicaria o crédito presumido ou a obrigação do estorno de créditos.

Acrescenta que independentemente do tratamento dado pelo Fisco sobre as pontas, caudas de briquetes de alumínio, a partir de agosto de 2022, a empresa celebrou termo de acordo, conforme previsão do Convênio ICMS nº 36/16, para que suas saídas de produtos de NCM 7602 sejam tributadas pelo ICMS, com o devido destaque do imposto nas notas fiscais de venda, tendo, portando, direito aos créditos pelas operações anteriores, em estrito cumprimento ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Com relação ao conceito jurídico de subproduto, a Impugnante registra que, *“a Receita Federal do Brasil já manifestou o entendimento sobre a classificação das sucatas como “subprodutos do processo industrial”, quando possua aproveitamento econômico”*, indicando a recomendação de que *“tais itens fossem classificados com o*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Código 05 (Subproduto) no Registro 0200 (Tabela de Identificação do Item) e controlados pelo Registro K200 (Bloco K – Estoque Escriturado) vinculado à EFD ICMS/IPF”.

Afirma que, no estado de Minas Gerais, os arts. 219 e 220 do Anexo IX do RICMS/02 trazem a definição de sucata (*“mercadoria, ou parcela desta, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida”*).

Com base em *“manifestações da Superintendência de Tributação Estadual, em sede de Consulta de Contribuintes”*, a Defesa registra que, *“para o fisco mineiro, o subproduto seria “qualquer mercadoria resultante de uma transformação promovida em uma matéria-prima a partir do qual é obtido (o subproduto) junto com o produto resultante, caracterizando uma espécie nova que não se prestou ainda a qualquer finalidade”*”, concluindo que *“o subproduto se forma incidentalmente no processo produtivo, não sendo objeto deste.”*”.

Acrescenta que, *“ao apreciar os conceitos de subproduto e sucata, a Câmara Especial deste E. CCMG sedimentou o entendimento no acórdão 3.871/12/CE (PTA nº 01.000170910-37, de 25/05/2012) no sentido de que a legislação “considera como atributo insuperável para que um material seja considerado sucata, que este tenha sido utilizado anteriormente com outra finalidade para a qual se tornou inservível”, ou seja, um material jamais “nasce sucata” para fins dos conceitos previstos nos artigos 219 e 220, do Anexo IX, do RICMS/02”*.

Argumenta que a classificação das pontas, caudas e briquetes de alumínio gerada no processo industrial da Impugnante como um produto autônomo (subproduto), economicamente relevante, atende a todos os requisitos para a sua caracterização, previstos na jurisprudência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG e nas diversas manifestações da Receita Federal do Brasil sobre a matéria, quais sejam: (I) são resultado de um processo de industrialização, (II) caracterizam espécie nova distinta da matéria-prima de que foram obtidas, e; (III) ainda não se prestaram a qualquer finalidade.

Menciona que apesar de ser constituída do metal alumínio, o que justifica seu valor intrínseco, as pontas, caudas e briquetes não se confundem com o insumo que lhe originou: a bobina de alumínio; possuem significativo valor comercial e se inserem na indústria de siderurgia como insumo, finalidade própria do subproduto.

Reforça o entendimento de que se trata de subprodutos que circulam em operações de saída regulares, sujeitas à incidência integral do ICMS, não contempladas pelo regime especial, razão pela qual o creditamento do imposto, nas aquisições dos insumos proporcionalmente empregados em sua produção, deverá ser mantido, em observância ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Defende que qualquer interpretação em contrário, no sentido que as pontas, caudas e briquetes de alumínio não representam saídas regulares da Autuada, com estabilidade quanto à compradores e preço de mercado, violará o tratamento previsto a esses subprodutos pela contabilidade, em expressa violação ao art. 110 do Código Tributário Nacional - CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita legislações, jurisprudências, doutrinas e posicionamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), na tentativa de corroborar suas alegações.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A Autuada é detentora do Regime Especial nº 45.000022939-01 (Anexos 10 e 11 do Auto de Infração), que prevê, dentre outros benefícios, a apropriação de crédito presumido na saída de mercadorias por ela industrializada, ou seja, na saída de latas e tampas de alumínio, em contrapartida ao estorno do crédito de entrada dos insumos para a sua fabricação.

Veja-se a legislação mencionada vigente no período autuado:

Regime Especial nº 45.000022939-01 - Anexo 10 do Auto de Infração

(Vigência de 04/02/2021 a 30/01/2022)

CONTRIBUINTE: BALL EMBALAGENS LTDA

(...)

CNAE: 2591-8/00 - Fabricação de embalagens metálicas

(...)

REGIME ESPECIAL. Protocolo de Intenções: diferimentos, crédito presumido e TTS/CORREDOR DE IMPORTAÇÃO.

(...)

CAPÍTULO II

CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 14. Fica assegurado à BALL EMBALAGENS, nas operações com os produtos industrializados neste Estado relacionados no ANEXO I deste Regime, crédito presumido do ICMS:

I - implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das vendas internas destinadas a contribuintes do imposto e interestaduais dos produtos com conteúdo de importação igual ou inferior a 40% (quarenta por cento), de acordo com os critérios estabelecidos pela Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012;

(...)

Art. 18. O crédito presumido de que trata este Capítulo não se aplica às saídas com isenção, não incidência, suspensão, diferimento integral e às operações interestaduais de remessa para industrialização por terceiros, bem como ao ICMS devido por substituição tributária, hipóteses em que será aplicada a legislação vigente.

(...)

Art. 20. Fica vedado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata esse Capítulo, inclusive aqueles já escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) pela BALL EMBALAGENS, devendo os mesmos serem estornados;

(...)

§ 2º A vedação ao aproveitamento do crédito alcança o montante do imposto informado na Escrituração Fiscal Digital pela BALL EMBALAGENS, relativamente:

I - à entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, da utilização de serviços e das parcelas relativas à energia elétrica e ao ativo imobilizado, vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido;

(...)

Art. 24. A BALL EMBALAGENS, na impossibilidade de perfeita identificação dos créditos relativos aos insumos recebidos ou adquiridos, vinculados à saída posterior de produto industrializado beneficiado com o crédito presumido, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar o crédito por entrada das respectivas mercadorias, bens ou serviços com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas.

(...)

ANEXO I

PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

(a que se referem os arts. 1º, § 1º; 3º, I e II; 5º; 6º; 14 e 15, § 1º)

DESCRIÇÃO	NBM/SH
Latas de alumínio	7612.90.19

(...)

Regime Especial 45.000022939-01 - Anexo 11 do Auto de Infração

(Vigência a partir de 31/01/2022)

CAPÍTULO II

CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 15. Fica assegurado à BALL EMBALAGENS crédito presumido do ICMS:

I - implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das vendas internas destinadas a contribuintes do imposto e interestaduais dos produtos industrializados pela BALL EMBALAGENS neste Estado, ainda que o produto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seja industrializado por encomenda em outro estado, relacionados no ANEXO I deste Regime Especial, com conteúdo de importação igual ou inferior a 40% (quarenta por cento);

(...)

Art. 19. O crédito presumido de que trata este Capítulo não se aplica às saídas com isenção, não incidência, suspensão, diferimento integral e às operações interestaduais de remessa para industrialização por terceiros, bem como ao ICMS devido por substituição tributária, hipóteses em que será aplicada a legislação vigente.

(...)

Art. 21. Fica vedado:

I - o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata esse Capítulo, inclusive aqueles já escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) pela BALL EMBALAGENS, devendo os mesmos serem estornados;

(...)

§ 2º A vedação ao aproveitamento do crédito alcança o montante do imposto informado na Escrituração Fiscal Digital pela BALL EMBALAGENS, relativamente:

I - à entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, da utilização de serviços e das parcelas relativas à energia elétrica e ao ativo imobilizado, vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido;

(...)

Art. 25. A BALL EMBALAGENS, na impossibilidade de perfeita identificação dos créditos relativos aos insumos recebidos ou adquiridos, vinculados à saída posterior de produto industrializado beneficiado com o crédito presumido, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar o crédito por entrada das respectivas mercadorias, bens ou serviços com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas.

(...)

ANEXO I

MERCADORIAS PRODUZIDAS NESTE ESTADO

(a que se referem os arts. 1º, § 1º; 3º, I e II; 6º; 7º; 15, I, III e IV, e 16, § 1º

DESCRIÇÃO

NBM/SH

Latas de alumínio

7612.90.19

Tampa

8309.90.00

(...) (Grifou-se) .

Resumidamente, e com foco na matéria tratada nestes autos, extrai-se dos comandos estabelecidos no Regime Especial que:

- é assegurado à Autuada crédito presumido de ICMS nas operações de saída dos produtos industrializados, relacionados no Anexo I do Regime Especial, isto é, latas de alumínio e tampa;

- é vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, ou seja, relacionados com as operações de venda de latas de alumínio e tampas.

Conforme bem ilustrado pela Impugnante acerca do seu processo produtivo, a empresa adquire bobinas de alumínio, que são estiradas em “folhas de alumínio”, para sua utilização na prensa de fabricação de copos, onde ocorre o corte do alumínio em discos cilíndricos de metais.

Em decorrência dessa operação de corte do alumínio, são geradas as sucatas que são comercializadas pela Autuada, por serem “*dotadas de significativo valor comercial*”.

A Impugnante alega que, de acordo com a interpretação literal do Regime Especial, as únicas operações beneficiadas pelo regime são as vendas de latas de alumínio e tampas, relacionadas no respectivo Anexo I. Assim, conclui que as operações de venda da sucata de alumínio são saídas não beneficiadas, não se aplicando a estas operações o crédito presumido ou a obrigação de estorno de crédito.

Não há dúvidas nos autos de que as sucatas são resultantes do processo produtivo de latas de alumínio e tampas, obtidas em decorrência de cortes do alumínio para a formação das mesmas. No entanto, verifica-se que o Regime Especial em questão é bem claro quando determina a vedação de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

Observa-se que a geração de sucatas está totalmente vinculada à produção de latas de alumínio e tampas, representando uma perda do processo produtivo, sendo que quanto maior a eficiência do processo produtivo, no sentido de maior aproveitamento das folhas de alumínio, maior a produção de latas e tampas e menor a ocorrência de perdas (geração de sucatas de alumínio).

Assim, não se trata de processos autônomos, pois as sucatas representam a “sobra” de alumínio no processo produtivo de latas de alumínio e tampas.

Vale destacar o § 2º do art. 20 do RET (art. 21 na última versão do RET), supratranscrito, que registra que a vedação ao aproveitamento do crédito alcança o montante do imposto informado na Escrituração Fiscal Digital pela Autuada, relativamente à entrada de matéria-prima vinculada com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

Dessa forma, em razão da interpretação literal do Regime Especial de que é vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações

beneficiadas com o crédito presumido, verifica-se que o crédito proveniente da aquisição de todo o alumínio destinado à produção (ou consumido na produção) de latas e tampas, cuja saída esteja beneficiada com o crédito presumido, não poderá ser aproveitado, ainda que parte do alumínio consumido resulte em sucatas na industrialização das latas e tampas, sendo posteriormente vendidas.

Vale comentar sobre a situação prevista no Regime Especial, no caso de a Contribuinte utilizar, por exemplo, a mesma matéria-prima para industrialização de produtos beneficiados e não beneficiados com o crédito presumido.

Nessa hipótese, o Regime Especial autoriza o aproveitamento do crédito relativo à matéria-prima de forma proporcional às saídas dos produtos não beneficiados com o crédito presumido.

Conforme exemplificado pelo Fisco, tal situação poderia ocorrer se “a *Impugnante fabricasse com o mesmo insumo, bobina de alumínio, outro produto que não fosse beneficiado; por exemplo, canecas de alumínio*”, podendo, assim, “tomar o crédito proporcional nas vendas das canecas”.

Cita-se que é exatamente esse o entendimento externado pela Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 01/2014, que assim dispõe:

PORTARIA CONJUNTA SUTRI/SUFIS/SAIF Nº 001/2014

Aprova o Manual de Orientação para o cumprimento das obrigações acessórias decorrentes das operações alcançadas por tratamento tributário diferenciado, assegurado na legislação tributária ou concedido mediante regime especial de tributação.

(...)

MANUAL DE ORIENTAÇÕES

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO

(...)

Na hipótese em que os mesmos insumos sejam utilizados para a produção de mercadorias beneficiadas e não beneficiadas pelo crédito presumido, e não sendo possível a perfeita identificação do montante de crédito a ser estornado decorrente da utilização em comum desses insumos, o estabelecimento beneficiário, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar os créditos com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados, em cuja produção foram utilizados os mesmos insumos. (Grifou-se).

No entanto, as sucatas de alumínio em questão não são produtos industrializados pela Autuada, apenas são geradas em decorrência da produção de latas de alumínio e tampas, representando perda inerente ao processo produtivo, em cuja situação não se aplica a orientação acima destacada.

Não se trata aqui de dois processos de fabricação (latas/tampas e sucatas).

A Contribuinte adquire alumínio para ser utilizado/consumido no processo de industrialização de latas e tampas de alumínio.

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

A perda normal de um insumo no processo produtivo está implícita na quantidade necessária para consumo desse insumo no processo industrial.

O fato de as sucatas resultantes desse processo serem comercializadas posteriormente não retira o vínculo existente entre elas e a industrialização das latas e das tampas.

Corroborando esse entendimento, vale reproduzir a análise da Fiscalização que demonstra que os argumentos apresentados pela Defesa não lograram êxito em desconstituir o trabalho fiscal:

Manifestação Fiscal:

A Impugnante afirma que as operações de venda da sucata são saídas não beneficiadas, não se aplicando, a elas, o crédito presumido ou a obrigação de estorno, e que o Fisco faz uma interpretação extensiva para o exclusivo fim de sujeitar ao estorno de crédito as saídas de sucata de alumínio.

O Fisco não faz interpretação extensiva, faz a interpretação literal que é a seguinte: o Regime veda a apropriação de crédito da matéria-prima bobina de alumínio para a fabricação de latas e tampas, cujas saídas são beneficiadas com o crédito presumido. A sucata é gerada na atividade de fabricação. Para a fabricação dos produtos beneficiados, o crédito de entrada foi trocado pelo crédito presumido. O crédito presumido substituiu o crédito de entrada da bobina, tanto do metal que compõe o produto, quanto do metal perdido na fabricação.

Ao apropriar crédito proporcional de entrada referente às vendas de sucata, a Impugnante está equiparando a sucata a um produto fabricado e não beneficiado pelo Regime.

A sucata não é produto fabricado. Não se dissocia a geração de sucata da fabricação das latas e tampas de alumínio. Existe linha de produção de latas e tampas na qual a sucata é gerada. Não existe linha de produção de sucata.

Como exemplo, mostra-se no Relatório Fiscal Complementar a geração de um tipo de sucata na prensa de corte dos copos que serão estirados para a conformação das latas (figura abaixo). Após o corte do laminado para formar o corpo do copo, o material restante é um laminado perfurado, que não é descartado como lixo, mas sim vendido como sucata, inclusive com NCM própria de sucata de alumínio, para a empresa (...), para a produção de novas bobinas. Não há outra destinação para a sucata. Toda ela é enviada para reciclagem.

(...)

Ora a Impugnante não utiliza a bobina para a produção de lata, tampa e sucata. Utiliza a bobina somente para a produção de lata e tampa. Tratando-se de perdas inerentes ao processo produtivo, não há que se falar em apropriação de créditos por entrada para a sucata gerada. O crédito presumido concedido no Regime Especial já substitui todos os créditos normais pela entrada da matéria-prima empregada nos produtos beneficiados. Os processos produtivos geram sempre resíduos, sendo que estes resíduos já foram beneficiados pelo crédito presumido vinculado às entradas de matéria-prima utilizada na produção dos produtos beneficiados.

É esta a interpretação literal do Regime Especial e não a que a Impugnante quer impor à Fazenda Estadual.

(...)

A Impugnante apresenta cópias de extratos e lançamentos contábeis para mostrar as operações comerciais com a sucata, mas não se trata disso o embate, pois é evidente que a sucata possui valor e mercado para comercialização. (...) A discussão é se a Impugnante tem direito de se creditar proporcionalmente em relação à matéria-prima, bobina de alumínio, quando da venda da sucata gerada na fabricação das latas e tampas, como se a sucata fosse um produto de sua fabricação.

(...)

Os documentos fiscais de venda da sucata, constantes da Planilha “Notas Fiscais” do Anexo 3, denominado “Intimação 1 - Sucata e Exportação”, descrevem as mercadorias como:

SUCATA GERADA ALUMINIO CBS CLASS I

SUCATA GERADA ALUMINIO CBS CLASS III

SUCATA PONTAS E CAUDAS

É evidente que estas mercadorias são o que restou do processo de fabricação e são inservíveis para a fabricação de latas ou tampas. Este resto, por não se prestar mais para a fabricação, é vendido como sucata pela Impugnante. É interessante observar que nas notas fiscais de venda constantes do arquivo “Documentos Consolidados”, anexo da Impugnação, NF 22861, NF 9954, NF 3776 e NF 7007, emitidas e juntadas aos autos pela Impugnante, constam no campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO” a informação: Outras Saídas - Venda de Sucata; no campo “DESCRIÇÃO DO PRODUTO/SERVIÇO”: a mercadoria SUCATA GERADA ALUMÍNIO CBS CLASS I; no campo NCM: o código 76020000, que se refere a DESPERDÍCIOS E RESÍDUOS, E SUCATA, DE ALUMÍNIO (...).

Ou seja, a mercadoria é sucata, a NCM é de sucata, a operação é a venda de sucata, o tratamento tributário é o previsto para desperdícios e resíduos de alumínio, e o destinatário é reciclador de sucata de alumínio. As próprias informações da Ball Embalagens nos documentos fiscais são claríssimas quanto a mercadoria ser efetivamente sucata.

(Grifou-se)

Relatório Fiscal Complementar:

As sucatas geradas são perdas inerentes ao processo de industrialização das latas e tampas de alumínio produzidas pela Ball, cuja apropriação dos créditos de ICMS na aquisição da matéria-prima está vedada pelo regime especial. Tal vedação é a contrapartida esperada pelo Estado de Minas Gerais ao conceder o benefício do crédito presumido. Admitir o crédito de ICMS pela entrada de matéria-prima, que se tornou sucata, simultaneamente ao crédito presumido concedido no regime especial seria verdadeira duplicidade de crédito e extensão indevida do incentivo, em claro prejuízo ao Tesouro Mineiro.

Assim, correto o entendimento da Fiscalização de que a sucata, embora mercadoria com valor comercial, não é um produto de fabricação da empresa. A sucata é tão somente a perda inerente ao processo de fabricação das latas e tampas de alumínio.

Destaca-se que a própria Impugnante afirma em sua peça de defesa que “*a Impugnante é pessoa jurídica cuja atividade econômica principal é a fabricação de embalagens metálicas (CNAE 25.91-8-00), mais especificamente, latas e tampas de alumínio destinadas à indústria de bebidas*”.

Saliente-se que a Impugnante deixou destacado que “*o processo produtivo também resulta na produção das aparas e briquetes de alumínio (NCM 7602.00.00)*,”

tratados como sucata, também comercializados pela Impugnante”, ou seja, é resultado do seu processo produtivo, qual seja, fabricação de latas e tampas de alumínio.

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

Nota-se, nas explicações apresentadas pela própria Contribuinte, que ela confirma a existência de “perdas” no processo produtivo, as quais se referem às “sucatas”.

O art. 20, inciso I, da primeira versão do Regime Especial (e art. 21 na segunda versão), veda o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas, como já transcrito.

Portanto, como verificado pelo Fisco, o crédito da entrada das bobinas de alumínio já foi substituído pelo crédito presumido, no caso das vendas beneficiadas, ou apropriado proporcionalmente às vendas não beneficiadas pelo crédito presumido, como no caso das exportações.

Também não assiste razão à Defesa quando alega que as sucatas de alumínio decorrentes da industrialização de latas de alumínio *“configuram espécie nova (NCM 7602.00.00)”* e que *“à luz da legislação tributária caracterizam-se como subprodutos e não simples perdas do processo produtivo sem valor econômico”*.

Para efeitos tributários, considera-se sucata, apara, resíduo ou fragmento a mercadoria ou parcela dela que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, nos termos do art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 e art. 151, inciso I, do Anexo VIII do RICMS/23.

Por “subproduto”, entende-se o fruto da transformação promovida em uma ou mais matérias-primas, a partir das quais é obtido, junto com o produto final desejado, resultante dessa transformação, um novo produto, vale dizer, uma espécie nova que não se prestou ainda para qualquer finalidade.

Aplicando-se tais conceitos ao caso concreto, em relação aos quais não há controvérsia entre as partes, e considerando todos os elementos constantes dos autos, especialmente no que consiste o processo produtivo da Ball, descrito pela própria Impugnante, entende-se que as sucatas de alumínio em questão, que resultou do processo de produção de latas e tampas, não configuram um “novo” produto, pois possuem as mesmas características do alumínio adquirido pela Contribuinte.

O fato de existir um mercado para essas “sucatas” de alumínio, ainda que de *“significativo valor comercial”*, não caracteriza a sucata em análise como subproduto, e muito menos afasta o entendimento de que essa sucata representa uma perda de matéria-prima inerente ao processo de fabricação de latas e tampas de alumínio, ainda que de expressivo valor econômico.

Sem razão, portanto, o argumento da Defesa de que qualquer interpretação em contrário, no sentido que as pontas, caudas e briquetes de alumínio não representam saídas regulares da Ball, com estabilidade quanto à compradores e preço de mercado, violará o tratamento previsto a esses subprodutos pela contabilidade, em violação ao art. 110 do CTN.

Como já mencionado, a Impugnante classifica a sucata de alumínio na NCM 7602.00.00, que, segundo o “Portal Único da Siscomex”, corresponde a desperdícios e resíduos de alumínio (*“desperdícios e resíduos, e sucata, de alumínio”*).

Portanto, referida descrição reforça o entendimento de que se trata de “resíduos” de alumínio, que não se prestam mais para a mesma finalidade para a qual o alumínio foi originalmente adquirido.

Se não houvesse um importante mercado para essa sucata, ela seria simplesmente descartada, por não servir mais para as atividades industriais da empresa.

Portanto, não se trata de produto “novo” e, muito menos, “fabricado” pela empresa.

Por todo o exposto, não restam dúvidas de que o insumo que deu origem à sucata de alumínio está vinculado/relacionado à fabricação de latas e tampas de alumínio.

Por consequência, parte das bobinas de alumínio (matéria-prima adquirida), que geram as sucatas, está vinculada às saídas beneficiadas com o crédito presumido e a outra parte está atrelada às saídas não beneficiadas, como ocorre, por exemplo, com as operações destinadas ao exterior.

No primeiro caso, ou seja, operações beneficiadas com o crédito presumido, os créditos relativos às bobinas de alumínio e, por consequência, das sucatas por elas geradas, são vedados pelo RET em análise, sob pena de dúplice creditamento.

Com relação à segunda hipótese (saídas não beneficiadas pelo crédito presumido), como esclarecido anteriormente, a empresa já se apropriou do crédito relativo ao alumínio consumido na produção.

Assim, por qualquer ângulo que se analise, verifica-se que são totalmente improcedentes os argumentos da Impugnante e que a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco se afigura correta, motivo pelo qual devem ser integralmente mantidas as exigências fiscais.

A Defesa argumenta que independentemente do tratamento dado pelo Fisco sobre as pontas, caudas de briquetes de alumínio, a partir de agosto de 2022, a Contribuinte celebrou termo de acordo, conforme previsão do Convênio ICMS nº 36/2016, para que suas saídas de produtos de NCM 7602 sejam tributadas pelo ICMS, com o devido destaque do imposto nas notas fiscais de venda, tendo, portando, direito aos créditos pelas operações anteriores, em estrito cumprimento ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Reporta-se à análise do Fisco que refuta a alegação da Defesa nesse sentido:

A operação de venda da sucata, que evidentemente é mercadoria, pois tem valor comercial, está sujeita ao Convênio ICMS nº 36/2016, que estabelece o regime de substituição tributária nas saídas para fora do Estado destinadas a estabelecimento industrial. A Impugnante, em agosto de 2022, celebrou termo de acordo para que emitisse as notas fiscais de venda

com destaque do imposto, passando assim a ser a responsável pelo recolhimento do ICMS da operação. Porém, independentemente da forma em que se dá o pagamento do ICMS das operações de venda de sucata, a Impugnante não tem direito ao creditamento do ICMS de entrada, pois este já foi substituído pelo crédito presumido.

(...)

O alumínio em forma de sucata é muito mais barato que o alumínio em forma de bobina. Utilizando o Regime Especial que lhe foi concedido, a Impugnante cria uma tese com aparência legal para apropriar-se de crédito calculado sobre a forma mais cara do alumínio, a bobina, na venda da forma mais barata do alumínio, a sucata.

Importa destacar que o procedimento fiscal de estorno do crédito em questão não representa qualquer ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade, como quer fazer crer a Defesa, na medida em que o crédito presumido é modalidade de apuração do ICMS que apenas substitui os créditos normais, sobre os quais há previsão na legislação tributária de sua apropriação (no caso, os relativos a, por exemplo, entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem vinculados à fabricação de latas e tampas de alumínio), mantendo-se, assim, a regra da não cumulatividade do imposto.

Portanto, na definição do percentual de crédito presumido nas operações de venda de latas e tampas industrializadas pela Contribuinte, foi considerado o crédito relativo a todo insumo consumido na fabricação desses produtos, inclusive os créditos relativos às perdas inerentes à fabricação deles.

Por esse motivo, torna-se necessária a vedação ao aproveitamento dos créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, pois, do contrário, geraria duplicidade de creditamento.

Vale lembrar que o Regime Especial é um tratamento diferenciado concedido pelo estado de Minas Gerais a pedido do contribuinte, cujas condições são acordadas entre as partes, estado de Minas Gerais e contribuinte, podendo este renunciar do regime a qualquer tempo.

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

Subsidiariamente, a Impugnante defende que devem ser canceladas as exigências de multa e dos juros em atenção ao que dispõe o art. 100, inciso I e parágrafo único, do CTN.

Registra que “ao apropriar o crédito relativo ao ICMS do insumo bobina de alumínio vinculado às saídas de sucata, a Impugnante entende que deu aplicação às previsões literais dos Regimes Especiais”, sendo que, “na hipótese de prevalecer

interpretação em sentido contrário, entende a Impugnante que há uma efetiva inovação com relação à matéria, devendo ser resguardada a sua situação jurídica da incidência de multas e juros decorrentes da inovação interpretativa”.

Contudo, equivoca-se mais uma vez a Defesa em seus argumentos, na medida em que o aproveitamento de crédito, no presente caso, não foi efetuado em observância às normas contidas no Regime Especial a ela concedido. O procedimento realizado pela Contribuinte foi motivado por sua própria interpretação.

Fato é que não houve qualquer orientação fiscal em sentido diverso ao previsto no Regime Especial e sustentado pelo Fisco nestes autos.

Como informa a Fiscalização, *“a Impugnante jamais recebeu do Fisco qualquer orientação que a induzisse apropriar o crédito proporcional relativo à venda de sucata de alumínio. Pelo contrário, ela foi intimada a estornar o crédito indevido.”*

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:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Registra-se que foi exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, supratranscrita, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado, conforme demonstrado no Anexo 1 do Auto de Infração.

Assim, referida Penalidade já foi exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação, respeitando o disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

Lei nº 6.763/75

Efeitos a partir de 1º/08/25

Art. 55 (...)

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante 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, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Octávio Moura de Almeida Calháo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 25 de março de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.156/26/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004523335-96	
Impugnação:	40.010160479-31	
Impugnante:	Ball Embalagens Ltda	
	IE: 003371266.01-38	
Proc. S. Passivo:	Diogo Gregório Burilio/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

Como se verifica do feito fiscal, observa-se que a tese conceitual do AI se assenta em premissa interpretativa que não se sustenta diante da literalidade do Regime Especial nº 45.000022939-01. Conforme bem demonstrado pela Impugnante, **o referido regime concede crédito presumido de ICMS — com recolhimento efetivo de 3% — exclusivamente sobre as saídas de latas de alumínio (NCM 7612.90.19) e tampas (NCM 8309.90.00), conforme arrolado em seu Anexo I.**

Em contrapartida, veda o aproveitamento de créditos vinculados às operações beneficiadas com o crédito presumido (art. 21 e § 2.º do Regime Especial).

Ora, a vedação do art. 21 do Regime Especial é expressamente circunscrita às operações beneficiadas.

O art. 21, § 2º, inciso I, refere-se aos créditos "vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido". Não há, em nenhuma disposição do Regime Especial, menção às saídas de sucata, aparas, pontas ou briquetes de alumínio (NCM 7602.00.00). A extensão da vedação de creditamento a operações não beneficiadas — sob o argumento de que seriam "perdas inerentes" — **constitui interpretação extensiva que é expressamente vedada pelo art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, segundo a jurisprudência consolidada da Primeira Seção do STJ no julgamento do Tema Repetitivo nº 1.037 (REsp 1.814.919/DF, Rel. Min. Og Fernandes, DJe 04/08/20).**

Não cabe ao intérprete — nem ao autuante — estender os efeitos de norma de incentivo fiscal além dos limites literalmente previstos. Se o Estado de Minas Gerais entendeu, ao conceder o benefício, que deveria vedar o creditamento também sobre as saídas de subprodutos, deveria tê-lo feito expressamente no corpo do Regime Especial. Não o fez. A omissão não pode ser suprida por via interpretativa analógica em detrimento do contribuinte, sob pena de violação ao princípio da legalidade estrita aplicável à matéria.

DA NATUREZA DO PRODUTO: SUBPRODUTO, NÃO PERDA

A autuação qualifica as pontas, caudas e briquetes de alumínio como "perdas inerentes ao processo de fabricação", sustentando que a Impugnante "não fabrica sucata". Tal assertiva, data máxima vênia, não se sustenta à luz da doutrina contábil, das orientações da Receita Federal do Brasil e, sobretudo, dos precedentes do próprio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais.

Conforme demonstrado pela Impugnante com lastro em Eliseu Martins — autoridade reconhecida na disciplina de contabilidade de custos —, subprodutos são itens que "nascendo de forma normal durante o processo de produção, possuem mercado de venda relativamente estável, tanto no que diz respeito à existência de compradores como quanto ao preço". Distinguem-se das perdas porque estas pressupõem desperdício de material que não se prestará a qualquer aproveitamento econômico posterior.

No caso concreto, os autos demonstram que as saídas de pontas, caudas e briquetes de alumínio se deram de forma regular e constante, com destinatário identificado (Novelis do Brasil), em volumes e preços relativamente estáveis, durante todo o período autuado. A NF-e nº 22.861 e os documentos contábeis anexados (Conta nº 112370101 — Contas a Receber — Vendas de outros produtos) atestam a reiteração e previsibilidade das operações, afastando qualquer caracterização de venda esporádica ou de valor imprevisível.

Esses elementos fáticos são inequívocos: trata-se de subproduto — e não de perda —, conceito inclusive reconhecido pela RFB no Guia Prático da EFD ICMS/IPI (Registro 0200, tipo de item 05), segundo o qual "subproduto" é aquele "oriundo do processo produtivo e não é objeto da produção principal do estabelecimento", que "tem aproveitamento econômico".

O próprio CAREF, em precedentes citados pela Impugnante, firmou o entendimento de que "a sucata decorrente da fabricação de produto industrial constitui subproduto (mercadoria), [e] a receita decorrente de sua venda integra o faturamento" (Acórdãos nº 3402-010.365 e 3301-00.829). Embora tais decisões tratassem de tributação federal (PIS/COFINS), a qualificação conceitual do produto é perfeitamente aplicável ao presente caso.

E, o que é mais relevante, este próprio C. Conselho de Contribuintes já reconheceu que "não existe um material que já 'nasce' sucata" (Acórdão nº 3.871/12/CE, Câmara Especial), exigindo, para a configuração de sucata nos termos dos arts. 219 e 220 do Anexo IX do RICMS/02, que o material tenha sido "utilizado anteriormente com outra finalidade para a qual se tornou inservível". As pontas e briquetes de alumínio jamais se prestaram a outra finalidade antes de sua comercialização — nascem do processo produtivo como espécie nova, com NCM próprio (7602.00.00), distinto da matéria-prima (bobina de alumínio) e dos produtos principais (latas e tampas). Logo, não se enquadram no conceito normativo de sucata.

O mais relevante ainda é que, quando dos debates, restou inclusive esclarecido que a obtenção destes produtos assim considerados pelo Fisco como "sucatas", há ainda o uso de equipamentos para a sua consecução e equipamentos próprios e distintos aos produtos primevos contidos no RE.

Portanto, não há que se falar em sucatas.

Ademais, o próprio Estado Mineiro, permissa vênia, contribui a uma confusão interpretativa, pois quando defende a literalidade a sustentar uma acusação fiscal, não utiliza o mesmo critério – da tal literalidade – para afastar o gravame tributário. As posições sobre tratar-se de sucata ou não a confusão é a mesma, permissa vênia e há que se destacar também, muitas vezes é o próprio contribuinte que também auxilia nesta mencionada confusão. Porém aqui, como visto, confusão não há.

DA INSUSTENTABILIDADE DA TESE FISCAL SOBRE A "DUPLICIDADE DE CRÉDITO"

O argumento central do Relatório Fiscal Complementar de que a apropriação de crédito sobre as saídas de sucata configuraria "verdadeira duplicidade de crédito" — porque o percentual de 3% já teria sido calculado considerando "todo insumo consumido na fabricação, inclusive os créditos relativos às perdas inerentes ao processo" — não se sustenta por duas razões fundamentais.

Primeiro, porque parte de premissa não demonstrada nos autos. Não há nos autos qualquer elemento que comprove que, na fixação do percentual de 3% de recolhimento efetivo, o Fisco Estadual tenha considerado o aproveitamento de créditos sobre as saídas de subprodutos não beneficiados.

O Regime Especial silencia sobre essa matéria. Se a contrapartida acordada entre o Estado e o contribuinte incluía a renúncia a créditos sobre subprodutos, isso deveria constar expressamente do instrumento. O regime não pode ser "complementado" por relatório fiscal posterior que atribui ao texto significado que ele não contém.

Segundo, porque o raciocínio fiscal confunde dois conceitos distintos: perdas e subprodutos. A doutrina é clara em distinguir: as perdas normais — desperdício de material sem aproveitamento — são apropriadas ao custo do produto e não dão origem a operação de saída tributada. Os subprodutos, ao contrário, têm valor econômico próprio e geram operações de saída autônomas. Se o Fisco considerou as "perdas" no cálculo do crédito presumido, não pode pretender que os subprodutos — que não são perdas — estejam abrangidos pela mesma lógica.

Como bem observado pela Impugnante, o relatório fiscal sustenta que "não se compra bobina para produzir sucata". Contudo, tampouco se compra bobina para produzir perdas. A distinção não está na intenção da aquisição, mas na natureza do bem que resulta do processo produtivo e em sua capacidade de geração de receita. As pontas e briquetes de alumínio geram receita, circulam sob tributação de ICMS e têm destinatário certo. Não são perdas.

DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE

O ponto de maior densidade jurídica da questão, a meu juízo, reside no princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS.

A partir de agosto de 2022, mediante termo de acordo celebrado com fundamento no Convênio ICMS nº 36/2016, com redação dada pelo Convênio ICMS nº

35/21, as saídas de produtos de NCM 7602 pela Impugnante passaram a ser tributadas pelo ICMS, com devido destaque do imposto nas notas fiscais de venda.

O art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal estabelece que o ICMS "será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal".

A Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 20, assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria no estabelecimento, inclusive a destinada ao consumo ou ativo permanente. O § 3º, inciso I, veda o crédito apenas "quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto".

Ora, se as saídas de pontas, caudas e briquetes de alumínio são tributadas pelo ICMS — e não há controvérsia quanto a isso a partir de agosto de 2022 —, a vedação do art. 20, § 3º, inciso I, da LC nº 87/96 não se aplica. Sendo a saída tributada, o crédito de entrada deve ser admitido, em estrita observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Negar o creditamento sobre insumos que deram origem a operação tributada pelo ICMS é, em última análise, subverter a lógica do imposto, transformando-o em tributo cumulativo naquilo que deveria ser compensável. Não pode o Regime Especial — que é ato administrativo — sobrepor-se a comando constitucional expreso. Eventual vedação no Regime Especial a créditos sobre operações tributadas seria, ela sim, inconstitucional, por violação ao art. 155, § 2º, inciso I, da CRFB/88.

Admitir a tese fiscal é reconhecer que o Estado pode, por ato administrativo, criar regime de cumulatividade em desfavor do contribuinte, ainda que a operação de saída seja regularmente tributada — o que é inadmissível à luz da Constituição.

DO PERÍODO ANTERIOR A AGOSTO DE 2022

No que se refere ao período anterior a agosto de 2022 — em que as saídas de sucata eram realizadas sem destaque de ICMS —, reconheço que a questão apresenta maior complexidade. Contudo, entendo que, mesmo nesse período, o creditamento é defensável por dois fundamentos: (i) a interpretação literal do Regime Especial não veda o creditamento sobre operações não beneficiadas, e (ii) o princípio da não-cumulatividade garante o creditamento sempre que a mercadoria ingressar no circuito econômico como insumo tributado nas operações subsequentes — o que é o caso, pois a sucata de alumínio é regularmente adquirida como matéria-prima por estabelecimentos industriais (como a Novelis do Brasil), que a utilizam em operações tributadas pelo ICMS.

Contudo, ainda que se entenda restrito o creditamento ao período posterior a agosto de 2022, ao menos quanto a esse período a improcedência do lançamento é incontornável, e o Auto de Infração, que abrange a totalidade do período de novembro de 2021 a junho de 2025, não pode subsistir integralmente.

Ou seja, até neste ponto vemos que a razão está com o Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA EXCLUDENTE DE PENALIDADES (ART. 100 DO CTN) — PEDIDO SUBSIDIÁRIO

Mesmo na hipótese — que não se acolhe aqui — oportuno observar que ainda seria aplicável os ditames do art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Ora, o Regime Especial e-PTA-RE nº 45.000022939-01 é um ato normativo expedido pela autoridade administrativa, integrante, portanto, das "normas complementares" previstas no art. 100, inciso I, do CTN.

A Impugnante, ao apropriar os créditos sobre as saídas de subprodutos, pautou-se pela interpretação literal das disposições do regime, que não veda expressamente o creditamento sobre operações não beneficiadas.

Como ensina o Professor Luciano Amaro, "a observância das 'normas complementares' faz presumir a boa-fé do contribuinte, de modo que aquele que pautar seu comportamento por uma dessas normas não pode sofrer penalidade, nem cobrança de juros de mora, nem pode ser atualizado o valor monetário da base de cálculo do tributo".

A Impugnante não agiu com dolo, fraude ou simulação. Agiu em conformidade com a literalidade do ato normativo editado pela própria Fazenda Pública Estadual. Punir o contribuinte por divergência interpretativa sobre texto que a própria Administração redigiu e silenciou quanto à matéria controvertida seria manifestamente injusto e contrário ao princípio da proteção da confiança. E lembremos, um RE coloca o Fisco praticamente todos os dias dentro da empresa. É uma fiscalização "*ad perpetuum*" convalidando a pecha de que são atos iterativamente observados pelo Fisco (art. 100, inciso III do CTN)

Diante do exposto, julgo, por todos os motivos acima, improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 25 de março de 2026.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro