

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.603/26/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004514716-18
Impugnação: 40.010160709-33
Impugnante: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A. Usiminas
IE: 062002022.14-86
Proc. S. Passivo: OTTO CARVALHO PESSOA DE MENDONÇA
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIFERIMENTO – ESTORNO A MENOR. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à entrada de mercadorias que deram saída do estabelecimento beneficiadas pelo diferimento previsto no art. 8º do Regime Especial (RE) nº 45.000000402-58 (art. 7º, na versão vigente até 23/03/21), o qual veda a apropriação de quaisquer créditos relacionados com tais mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 23 do citado RE, em razão de inobservância à sistemática de cálculo do “índice de estorno” previsto em tal dispositivo. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2021 a dezembro de 2022, relativos à entrada de mercadorias que posteriormente saíram do estabelecimento beneficiadas por diferimento concedido em regime especial, em razão de utilização de “índice de estorno” de créditos inferior ao previsto nesse mesmo regime.

O Estabelecimento Autuado (CD 1) é um dos 5 (cinco) Centros de Distribuição da Usiminas que, juntamente com a unidade fabril de Ipatinga/MG (SIDERÚRGICA) formam o grupo de 6 (seis) estabelecimentos que são detentores do Regime Especial (RE) nº 45.000000402-58, incluído nos Anexos 9 (versão de 17/08/20) e 10 (versão de 24/03/21) – págs. 26/56.

Tal RE determina a utilização de um crédito presumido em substituição aos créditos pelas entradas, que resulte em alíquotas efetivas entre 3% e 4,5% nas saídas internas e interestaduais de aços planos. Em contrapartida, veda quaisquer outros créditos relacionados com tais mercadorias, determinando o estorno de quaisquer créditos desse tipo já escriturados.

O RE também autoriza o diferimento do imposto nas saídas internas de aços planos com destino a estabelecimento industrializador, desde que a Autuada seja aderente a RE do destinatário que preveja o diferimento do ICMS nas aquisições, no

âmbito do tratamento tributário setorial conferido ao setor siderúrgico (TTS/AÇO). Também nesse caso, o RE veda quaisquer outros créditos relacionados com tais mercadorias, devendo ser estornados os créditos desse tipo já escriturados.

De acordo com o art. 23 do RE, na impossibilidade de perfeita identificação dos créditos vinculados às saídas beneficiadas, como no presente caso, o estorno dar-se-á por um “índice de estorno” apurado na proporção das saídas beneficiadas (crédito presumido + diferimento) em relação ao total de saídas, considerando-se no cálculo apenas as vendas e transferências de mercadorias produzidas pela própria Autuada (excluídos todos os CFOPs listados no Anexo 11), o que não foi integralmente observado pela Autuada.

As saídas com utilização do crédito presumido estão relacionadas nos Anexos 2 a 5 dos autos, ao passo que as saídas com diferimento estão listadas nos Anexos 6 e 7. No Anexo 8, a Fiscalização apurou a base de cálculo do crédito a estornar, os índices de estorno de cada período e os valores a estornar deles resultantes, bem como as diferenças entre esses últimos e os valores que foram efetivamente estornados pela Autuada.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 129/143, acompanhada dos documentos de págs. 144/283.

Afirma, em síntese, que:

- as diferenças apontadas objeto da autuação se concentram, essencialmente, no tratamento conferido às operações submetidas ao diferimento no âmbito do Regime TTS/AÇO, especificamente aquelas relativas às vendas realizadas à Soluções Usiminas (Industrializadora), detentora do RE nº 45.000001038-61;

- a controvérsia central do PTA reside, portanto, na definição acerca da obrigatoriedade, ou não, do estorno dos créditos de ICMS relativos às entradas vinculadas às vendas de aço plano realizadas pela Autuada Usiminas S/A para a empresa Soluções Usiminas, quando tais mercadorias se destinam à posterior revenda;

- algumas vendas de aço plano para a Soluções Usiminas foram excluídas do cálculo do estorno com fundamento em disposições específicas do RE nº 45.000001038-61, ao qual a Autuada aderiu, que permite a manutenção desses créditos quando a mercadoria adquirida for destinada a posterior revenda (sem utilização em processo de industrialização);

- de acordo com o art. 4º, inciso I, do RE nº 45.000001038-61, o estorno de créditos pelo remetente (Autuada Usiminas) somente é exigível em caso de venda para industrialização, ao passo que na hipótese tratada no art. 4º, inciso III, relativa à revenda, inexistente previsão de estorno de créditos pelo estabelecimento siderúrgico remetente, uma vez que a saída da adquirente será normalmente tributada, sem crédito presumido. Acrescenta que tal raciocínio é válido, inclusive, quando a mercadoria

migrar da finalidade original de industrialização para revenda, nos termos do § 5º do mesmo art. 4º;

- à luz dos princípios da neutralidade e da não cumulatividade do ICMS, um cenário de operações “com diferimento e manutenção de créditos pela Usiminas, com tributação na etapa seguinte” equivale do ponto de vista econômico a uma venda “sem diferimento”. Conclui que o estorno de créditos pretendido tornaria a carga tributária da operação com diferimento superior à da operação em que o diferimento não tivesse sido aplicado e apresenta planilhas com valores de revenda das mercadorias pela Soluções Usiminas para justificar seus argumentos.

Requer a produção de prova pericial, apresentando quesitos e assistente técnico.

Alega que o procedimento adotado pela Impugnante, *“além de seguir à risca as prescrições do Regime Especial da Soluções Usiminas, também está amparada por documentos comerciais e fiscais que justificam a redução dos valores de vendas beneficiadas com diferimento pelo TTS/AÇO (numerador) que impactam no cálculo do percentual de estorno”*;

Aduz que *“em momento algum, a Auditoria Fiscal demonstrou em que medida os termos do Regime Especial do industrializador do aço – a qual foi aderido – não permite o procedimento seguido pela Impugnante”*, o que seria essencial, visto que *“a eficácia do diferimento aplicado é condicionada justamente à adesão ao regime especial do adquirente, que estabelece um regramento específico e de observância obrigatória”*;

Por fim, aponta que, no cálculo dos estornos contido na aba *“diferença apurada”* do Anexo 8, há meses em que o estorno realizado pela Impugnante foi maior do que aquele considerado devido pela Fiscalização. Conclui que deve ser reconhecida sua *“posição credora”*, visto que estornou mais que o devido nesses meses, tendo o direito de reconhecer essa diferença positiva a título de crédito.

Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 284/291, refuta as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 294/307, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

A Defesa requer a produção de prova pericial, para que não restem dúvidas acerca das operações de venda de aço plano para a Soluções Usiminas, bem como de que as diferenças apontadas pela Fiscalização decorrem da manutenção dos créditos (não estorno) nas vendas beneficiadas com o diferimento pelo TTS/AÇO vinculadas a revendas dessas mercadorias praticadas pela Soluções Usiminas. Apresenta 5 (cinco) quesitos e indica assistente técnico.

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 dispondo 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, conforme se verá na análise de mérito, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Defesa, revelam-se suficientes para a elucidação de todas essas questões suscitadas pela Impugnante.

Conforme será detalhado adiante, no tópico relativo ao mérito, o fato de que a “Industrializadora” Soluções Usiminas revendeu mercadorias recebidas da Autuada com o benefício fiscal do diferimento para fins de industrialização não têm o condão de alterar as regras do RE nº 45.000000402-58, do qual a Autuada é aderente, que determinam expressamente a vedação ao creditamento do imposto relacionado com tais mercadorias, independentemente do seu destino posterior (industrialização ou revenda).

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos e são irrelevantes para o deslinde da questão, a prova pericial mostra-se desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) abordando a questão:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-Cv 1.0024.14.076459-8/001

“EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE -

CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA.”

(...)

Em decisão mais recente, o TJMG reitera esse entendimento.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-Cv 1.0000.25.262478-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO- ALEGAÇÃO DE JUROS E ENCARGOS ABUSIVOS - PRELIMINAR SUSCITADA PELO SEGUNDO VOGAL - NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO - REJEIÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXATIVIDADE MITIGADA - TEMA 988, STJ - **PROVA PERICIAL CONTÁBIL – DESNECESSIDADE** - CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.

(...)

III. A PERÍCIA CONTÁBIL É DESNECESSÁRIA QUANDO A ANÁLISE DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS É SUFICIENTE PARA O JULGAMENTO DA CONTROVÉRSIA REFERENTE À EXISTÊNCIA OU NÃO DE JUROS ENCARGOS ABUSIVOS ALEGADAMENTE EXECUTADOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, NÃO HAVENDO SE FALAR EM CERCEAMENTO DE DEFESA.

DATA DE JULGAMENTO: 18/12/25 - DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 19/12/25

(...)

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro na norma ínsita no art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

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:

(...)

§ 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;

(...)

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2021 a dezembro de 2022, relativos à entrada de mercadorias que posteriormente saíram do estabelecimento beneficiadas por diferimento concedido em regime especial, em razão de utilização de “índice de estorno” de créditos inferior ao previsto nesse mesmo regime.

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

O Estabelecimento Autuado (CD 1), juntamente com outros 4 (quatro) Centros de Distribuição da Usiminas (CDs 2 a 5) e com a unidade fabril de Ipatinga/MG (SIDERÚRGICA), forma um grupo de 6 (seis) estabelecimentos signatários do citado RE nº 45.00000402-58, que foi incluído em cópia nos autos, nas versões de 17/08/20 (Anexo 9 – págs. 26/40) e de 24/03/21 (Anexo 10 – págs. 41/56). Registre-se que as duas versões não possuem diferenças relevantes entre si, no que tange ao cerne da discussão do presente lançamento.

O art. 17 desse RE previa que a Autuada utilizasse um crédito presumido nas saídas interestaduais de aços planos, em substituição aos créditos pelas entradas, que resultasse em alíquotas efetivas entre 3% (para RJ, PR ou SC) e 4,5% (para SP – era de 4% na versão do RE de 17/08/20 – Anexo 9). Em contrapartida, o art. 19 vedava quaisquer outros créditos relacionados com tais mercadorias, determinando o estorno daqueles já escriturados:

RE nº 45.00000402-58 – Versão de 24/03/21

Art. 17. Fica assegurado à USIMINAS **crédito presumido, implicando recolhimento efetivo:**

I – de 3% (três por cento) na venda de aços planos destinada a estabelecimento de contribuinte localizado nos estados do Rio de Janeiro, Paraná ou Santa Catarina;

II – de 4% (quatro por cento) na saída de aços planos destinada a estabelecimento de contribuinte localizado no Estado de São Paulo, observado o disposto nos §§ 2º a 4º deste artigo.

§ 1º O crédito presumido de que trata este artigo aplica-se em relação aos **aços planos** relacionados no ANEXO I, industrializados neste Estado, desde que tenham sido vazados e laminados ou, no mínimo, laminados pela SIDERÚRGICA.

(...)

Art. 19. Fica **vedado à USIMINAS:**

I – o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas pelo **crédito presumido** de que trata este Capítulo, inclusive os créditos de ICMS relacionados à prestação de serviços de transporte, **bem como aqueles já escriturados anteriormente nos livros fiscais, devendo os mesmos serem estornados;**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

(Destacou-se)

Além disso, o art. 8º do RE (art. 7º da versão de 17/08/20) autorizava o diferimento do imposto nas vendas internas de aços planos com destino a estabelecimento “Industrializador”, entendido como aquele que fosse detentor de regime especial relativo ao Tratamento Tributário Setorial de Aço (TTS/AÇO).

Da mesma forma, também nesse caso o RE da Autuada vedava o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as mercadorias beneficiadas e determinava o estorno daqueles já escriturados

Esse diferimento possuía uma especificidade em relação ao crédito presumido dos arts. 17/19: sua eficácia não era automática; dependia de adesão voluntária da Autuada ao RE do estabelecimento “Industrializador”. Observe-se:

RE nº 45.000000402-58 - Versão de 24/03/21

Art. 8º Fica autorizado à SIDERÚRGICA o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas vendas internas de aços planos relacionados no ANEXO I, destinadas ao estabelecimento INDUSTRIALIZADOR, de que trata o inciso III do parágrafo único do art. 1º deste Regime Especial, para operações subsequentes por este praticadas.

§ 1º O disposto no caput aplica-se exclusivamente ao aço plano que tenha sido vazado e laminado ou, no mínimo, laminado pela SIDERÚRGICA.

§ 2º Fica vedado à SIDERÚRGICA o aproveitamento de quaisquer créditos vinculados com as mercadorias alcançadas pelo diferimento de que trata o caput, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais, hipótese em que deverão ser estornados.

§ 3º **A eficácia do diferimento de que trata o caput está condicionada à adesão da SIDERÚRGICA ao regime especial do estabelecimento INDUSTRIALIZADOR e à homologação pelo titular da Delegacia Fiscal responsável pelo acompanhamento fiscal deste.**

(...)

(Destacou-se)

De acordo com o art. 23 do RE, na impossibilidade de perfeita identificação dos créditos vinculados às saídas beneficiadas com o crédito presumido, o estorno deveria ser realizado com base na proporcionalidade entre as operações beneficiadas e o total de operações realizadas, consideradas as operações realizadas nos últimos 12 (doze) meses, incluído o período do estorno:

RE nº 45.000000402-58 - Versão de 24/03/21

Art. 23. Na impossibilidade de perfeita identificação dos créditos vinculados à saída posterior de produto beneficiado com o crédito presumido, a USIMINAS no encerramento do período

de apuração do imposto, **deverá estornar o crédito com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas.**

Parágrafo único. Para o cálculo da proporcionalidade a que se refere o caput, **serão consideradas as operações realizadas nos 12 (doze) últimos meses**, incluindo-se o período no qual se efetiva o estorno.

(...)

(Destacou-se)

É nessa regra de apuração do “índice de estorno”, que também é utilizada pelo Contribuinte e pela Fiscalização para apurar o valor do estorno de crédito decorrente das saídas internas com diferimento destinadas ao “Industrializador”, que reside toda a celeuma do presente Auto de Infração, como se passa a discurrir.

Por se tratar de atos planos, mercadorias fungíveis que não permitem a perfeita vinculação das entradas de insumos aos respectivos produtos fabricados e comercializados, o estorno de créditos em análise era realizado pela Impugnante com base na proporcionalidade das operações beneficiadas por “crédito presumido + diferimento” em relação ao total de saídas, nos termos do citado art. 23 do RE, de acordo com a seguinte fórmula:

(“Vlr OP Créd Pres” + “Vlr OP Diferidas”)

(Vlr Total OP Saídas)

Com base nessa fórmula, a cada período de apuração era calculado um único índice de estorno para todos os seis estabelecimentos aderentes ao RE, considerando as operações beneficiadas e as operações totais por eles praticadas, de forma conjunta.

Em seguida, esse índice de estorno era aplicado de forma individualizada aos créditos apropriados por cada estabelecimento, identificando o estorno efetivo de ICMS a ser realizado em cada um deles.

A base de cálculo sobre a qual era aplicada o índice de estorno era composta pela **soma** dos créditos oriundos de (1) entradas de mercadorias escrituradas na EFD; (2) entradas de ativo imobilizado e (3) ICMS/ST incidente nas aquisições de GLP, Óleo e Energia Elétrica, **subtraídos** os créditos relativos a (4) Energia Elétrica utilizada em áreas administrativas; (5) Energia Elétrica comercializada pela empresa e (6) devoluções de mercadorias sujeitas ao crédito presumido.

No entanto, o dissenso entre a Fiscalização e o Contribuinte está restrito a um ponto específico desse cálculo: a composição do numerador da fórmula de cálculo do “índice de estorno”, em especial aos subcomponentes da parte desse numerador relativa às operações de venda com diferimento para o “Industrializador” (“Vlr OP Diferidas”).

A Fiscalização entende que todas as operações com diferimento devem compor esse item do numerador, sem qualquer exceção, visto que o art. 8º, § 2º, do RE nº 45.000000402-58, já transcrito, veda peremptoriamente quaisquer créditos vinculados com as mercadorias alcançadas pelo diferimento, sem qualquer distinção ou condicionante relativa ao destino das mercadorias.

Lado outro, a Impugnante defende que algumas vendas de aço plano para a Soluções Usiminas (“Industrializadora”) com diferimento devem ser excluídas do cálculo do estorno, com fundamento em disposições específicas do RE nº 45.000001038-61 (da Soluções Usiminas), ao qual a Autuada aderiu, que permite a manutenção desses créditos quando a mercadoria adquirida for destinada a posterior revenda (sem utilização em processo de industrialização).

Sustenta ainda a Impugnante que, de acordo com o art. 4º, inciso I, do RE nº 45.000001038-61, o estorno de créditos pelo remetente (Autuada Usiminas) somente é exigível em caso de venda para industrialização, ao passo que na hipótese tratada no art. 4º, inciso III, relativa à revenda, inexistente previsão de estorno de créditos pelo estabelecimento siderúrgico remetente, uma vez que a saída da adquirente será normalmente tributada, sem crédito presumido.

Acrescenta que tal raciocínio é válido, inclusive, quando a mercadoria migrar da finalidade original de industrialização para revenda, nos termos do § 5º do mesmo art. 4º.

Afirma que à luz dos princípios da neutralidade e da não cumulatividade do ICMS, um cenário de operações “com diferimento e manutenção de créditos pela Usiminas, com tributação na etapa seguinte” equivale do ponto de vista econômico a uma venda “sem diferimento”.

Conclui que o estorno de créditos pretendido tornaria a carga tributária da operação com diferimento superior à da operação em que o diferimento não tivesse sido aplicado. Apresenta planilhas com valores de revenda das mercadorias pela Soluções Usiminas para justificar seus argumentos.

Entretanto, tal argumento da Defesa não merece prosperar.

De início, importante esclarecer algo: o regime especial ao qual a Autuada se sujeita é aquele que foi firmado entre ela e o estado de Minas Gerais, ou seja, o RE nº 45.000000402-58 e não o regime especial concedido a um outro contribuinte, ao qual ela aderiu de forma pontual, para um escopo específico (no caso, para optar por utilizar um diferimento que não era de aplicação automática).

A chamada “adesão” ao regime especial de um terceiro contribuinte (fornecedor ou cliente) para um escopo específico, como no caso em tela, é um procedimento comum no âmbito da sistemática dos regimes especiais e dos tratamentos tributários setoriais, servindo para controle e, também para se analisar, mediante homologação prévia dessa adesão pela SEF/MG, o interesse e a oportunidade de se permitir que a empresa aderente utilize regras diferenciadas em relação à legislação vigente.

Entretanto, isso não implica em uma “adesão integral ao RE” do fornecedor/cliente, como sugere a Defesa, visto que os regimes especiais são concedidos de forma individual, em caráter pessoal, não havendo previsão para serem “estendidos” a terceiros por adesão, mormente quando esse terceiro já possui um RE tratando o mesmo tema de forma diversa.

Mesmo se houvesse previsão de aplicação de alguma regra específica do RE de um contribuinte aos seus fornecedores que a ele aderissem para fins de venda com diferimento (ou qualquer outro benefício), caso essa regra conflitasse com outra sobre o mesmo tema contida no RE do próprio aderente, por óbvio, prevaleceriam as regras do RE próprio do aderente, em razão da especificidade e do caráter individual dessas normas.

Isso porque as regras de um RE fazem parte de um conjunto mais amplo de ajustes, concessões e contrapontos inerentes a qualquer regime especial, que foram pensados, calculados e negociados para conciliar os interesses do Contribuinte e do Estado naquela relação específica, o que pode significar, inclusive, carga tributária maior em algumas operações (em contrapartida a cargas tributárias menores em outras), sem que isso represente qualquer ilegalidade. Trata-se de uma negociação, de um ajuste de vontades, ao qual o Contribuinte adere (e se mantém) em caráter discricionário, podendo, inclusive, retornar à regra geral da legislação quando melhor lhe aprouver, mediante denúncia do regime especial.

Além disso, por ser a Solução Usiminas um estabelecimento “Industrializador” (e não um comércio), naturalmente o regime especial concedido pelo Estado canalizou o benefício do diferimento para operações com aços planos destinados à **industrialização**, inclusive referindo-se ao destinatário, em todos os momentos, como “Industrializador”.

Não obstante, considerando que de forma não habitual uma indústria poderia precisar revender algum item que adquiriu para fins de industrialização, o § 5º do art. 4º do RE nº 45.000001038-61 já regulou a situação de antemão, deixando claro para aquela empresa que, na eventualidade de serem comercializados os aços planos que foram adquiridos ao abrigo do benefício de diferimento para fins de industrialização, o débito de ICMS deveria ser integralmente recolhido, nos termos do art. 17, inciso I, sem direito à utilização do crédito presumido do art. 16. Observe-se:

RE nº 45.000001038-61 (Soluções Usiminas)

Art. 4º Fica diferido, para as operações subsequentes, o pagamento do ICMS devido nas operações internas destinadas à SOLUÇÕES USIMINAS:

I - com mercadorias para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização dos produtos relacionados nos ANEXOS I E II deste Regime Especial:

a) no percentual de 100% (cem por cento):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.1) na venda promovida por estabelecimento de contribuinte industrial, inclusive distribuidor, localizado neste Estado;

a.2) na venda de aços planos ou longos promovida por ESTABELECIMENTO SIDERÚRGICO;

(...)

§ 5º. Os aços planos de que trata a subalínea "a.2" do inciso I e as mercadorias de que trata a alínea "b", ambos do caput, adquiridos pela SOLUÇÕES USIMINAS com fim específico de industrialização, poderão, **eventualmente**, ser revendidos, hipótese em que deverá ser observado o disposto no inciso I do art. 17 deste Regime Especial.

(...)

Art. 16. Fica assegurado à SOLUÇÕES USIMINAS, crédito presumido do ICMS implicando recolhimento efetivo de:

I - nas operações com os produtos industrializados neste Estado relacionados no ANEXO I deste Regime:

(...)

Art. 17. O disposto no artigo anterior não se aplica:

I - às operações de vendas internas e interestaduais dos produtos relacionados no ANEXO I realizadas na forma do § 5º do art. 4º deste Regime Especial, hipótese em que **estarão sujeitas à tributação normal do imposto**;

(...)

(Destacou-se)

Isso porque, quando o Estado concede um benefício fiscal a uma indústria mineira, o objetivo dessa renúncia fiscal é garantir que a mercadoria seja industrializada dentro do seu estabelecimento (agregando valor e gerando empregos no estado de Minas Gerais) e não que a indústria se aproveite do benefício fiscal para revender os insumos no mercado em condições mais favoráveis, sem agregar o valor industrial ao produto.

Nesse cenário, em geral, estabelece-se regras que dificultam a utilização do benefício fiscal em finalidade diversa daquela para a qual ele foi precipuamente concedido, inclusive com exigência de pagamento integral do ICMS sobre a operação, como se deu na situação descrita.

No entanto, o que se observa é que a destinatária Soluções Usiminas, uma empresa detentora de um RE relativo ao TTS/AÇO (benefícios fiscais especificamente direcionados ao setor industrial de aço), que tem como **única atividade econômica cadastrada em seu CNPJ o CNAE – 25.99-3-99** ("Fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente"), passou a atuar como uma empresa comercial (aliás, de modo formalmente irregular, em claro desvio de objeto social), revendendo,

em caráter contínuo e sistemático, os aços planos que foram adquiridos da Autuada e das demais filiais aderentes ao RE nº 45.000000402-58 com benefício fiscal para fins de industrialização, num total de mais de R\$ 500 milhões ao longo do período autuado (coluna “F” do “Doc 10”, anexo à Impugnação).

Mas, ao perceber que tal operação, que deveria ser atípica/eventual, quando praticada de forma regular, acabou se tornando tributariamente mais onerosa do que uma venda realizada diretamente pela Autuada, ou que uma compra e venda realizada pela própria Soluções Usiminas sem utilização do benefício fiscal do diferimento (que foi concedido para fins de industrialização e não de revenda, como dito), agora pretende-se subverter a lógica, submetendo a Autuada às regras do RE concedido à Soluções Usiminas, com afastamento das regras específicas do próprio RE da Autuada que tratam do mesmo assunto, para ampliar o escopo do benefício fiscal industrial para operações não industriais.

Contudo, como já dito, o RE aplicável à Autuada com precedência sobre todos os demais é aquele que ela própria firmou com o Estado. A sua “adesão” ao RE da Soluções Usiminas (ou de qualquer outro “Industrializador” que detenha uma “TTS/AÇO”) significa apenas que as duas empresas optaram voluntariamente por utilizar o diferimento nas vendas de aços planos (e longos) para fins de industrialização, já que os REs exigem adesão expressa do remetente e homologação da SEF/MG para que o diferimento incida sobre tais operações.

Evidentemente, essa adesão não significa uma “opção por utilizar as regras do RE” do Industrializador em detrimento das regras específicas previstas no próprio RE, como concluiu a Defesa, até porque não há autorização na legislação para tal escolha, dado o já citado caráter individual e personalíssimo que é inerente aos regimes especiais de tributação.

Por todo o exposto, sem razão os questionamentos da Defesa, estando correta a metodologia adotada pela Fiscalização para apurar o índice de estorno de crédito, com inclusão, no elemento “Vlr OP Diferidas” do numerador da fórmula, de todas as operações de saída de aços planos ao abrigo do diferimento, independentemente de eventual comercialização posterior das mercadorias pelo “Industrializador” (Soluções Usiminas), visto que o art. 8º, § 2º, do RE nº 45.000000402-58, que regula o creditamento da Autuada, veda expressamente a utilização de quaisquer créditos vinculados a tais mercadorias, sem impor qualquer condicionante relacionada ao destino posterior dessas mercadorias.

Em seguida, a Defesa alega que, no cálculo dos estornos contido na aba “*diferença apurada*” do Anexo 8, há meses em que o estorno realizado pela Impugnante foi maior do que aquele considerado devido pela Fiscalização.

Conclui que deve ser reconhecida sua “posição credora”, visto que estornou mais que o devido nesses meses, tendo o direito de reconhecer essa diferença positiva a título de crédito.

Em resposta, a Fiscalização afirma que a análise global efetuada “*evidencia saldo devedor líquido, decorrente de estornos a menor que superam, de forma significativa, eventuais estornos a maior*”, estando a metodologia de cálculo

explicitada de forma clara e objetiva nos anexos dos autos, com indicação das bases de cálculos, exclusões e ajustes adotados.

Além disso, afirma que *“reconhecer a pretendida posição credora, nos termos propostos, implicaria admitir a validade da mesma metodologia e dos mesmos parâmetros de apuração que, simultaneamente, conduzem ao débito apurado — o que, por consequência lógica, também confirmaria o estorno a menor identificado no período”*. Por fim, conclui que *“nessa perspectiva, não há lastro fático ou jurídico para o acolhimento do pedido”*.

Compulsando a citada aba da tabela do Anexo 8, observa-se que os estornos a maior apurados pela Fiscalização totalizaram R\$ 11.911,41, distribuídos em oito períodos diferentes de apuração (agosto a outubro de 2021; dezembro de 2021 a abril de 2022).

Como é cediço, o ICMS é juridicamente classificado como um tributo por homologação, visto que cabe ao Contribuinte as funções de enquadrar suas operações na legislação vigente, identificar os débitos e créditos e, ao final do período de apuração, confrontá-los, identificando o imposto pagar quando o saldo for devedor (débitos superiores aos créditos) ou o saldo credor a ser transposto para o período de apuração subsequente, quando os créditos forem superiores aos débitos.

Especificamente em relação ao estorno dos créditos vinculados às mercadorias que saíram do estabelecimento da Autuada beneficiadas por crédito presumido ou diferimento, ora em análise, os arts. 22 e 23 do RE nº 45.000000402-58 trazem um procedimento específico e detalhado a respeito de sua execução, inclusive no que tange a emissão de documentos fiscais e escrituração dos estornos na EFD:

RE nº 45.000000402-58 – Versão de 24/03/21

Art. 22. A USIMINAS, relativamente às operações beneficiadas pelo crédito presumido realizadas no período de apuração, deverá proceder ao estorno do crédito de que trata o inciso I do § 2º do artigo anterior deste Regime, mediante emissão de nota fiscal, devendo constar:

I - o nome do próprio contribuinte, o endereço e os números de inscrição estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

II - no quadro “Dados Adicionais”, do campo “Informações Complementares”, a observação: “Estorno de crédito, nos termos do inciso I do § 2º do art. 21 do e-PTA-RE nº 45.000000402-58”;

III - como natureza da operação: “Estorno de Crédito”; CFOP - 5.949;

IV - no quadro “Dados do Produto”, o valor por extenso do crédito a ser estornado.

Parágrafo único. A nota fiscal deverá ser registrada na Escrituração Fiscal Digital (EFD) utilizando o código [MG50000100], referente a “Estorno de créditos” para ajuste na apuração.

Art. 23. Na impossibilidade de perfeita identificação dos créditos vinculados à saída posterior de produto beneficiado com o crédito presumido, a USIMINAS no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar o crédito com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas.

Parágrafo único. Para o cálculo da proporcionalidade a que se refere o caput, serão consideradas as operações realizadas nos 12 (doze) últimos meses, incluindo-se o período no qual se efetiva o estorno.

(...)

De acordo com esse procedimento, o índice de estorno deve ser recalculado pelo Contribuinte a cada período de apuração, para em seguida ser aplicado apenas em relação aos créditos apropriados nesse mesmo período, sem produzir quaisquer efeitos reflexos nos períodos de apuração anteriores ou posteriores.

Dito de outra forma, não há previsão no RE ou na legislação vigente para uma “compensação” entre estornos a maior ou a menor de períodos diferentes. Eventuais erros do Contribuinte em um determinado período de apuração (tal como no caso de estorno a maior) devem ser corrigidos mediante alteração do estorno escriturado naquele mesmo período (observados os procedimentos supratranscritos) e não mediante compensação da diferença com o valor a ser estornado em um período subsequente, seja por iniciativa do Contribuinte ou por meio de Auto de Infração.

Assim, considerando que o presente lançamento não possui exigências fiscais em relação aos períodos em que a Fiscalização apurou estorno a maior de ICMS, não se mostra viável que o CCMG realize, por meio de julgamento administrativo, a compensação pretendida pela Impugnante, mormente porque isso impactaria também no valor das multas relativas às infrações cometidas, as quais não são afastadas pela existência de um estorno a maior em outro período de apuração.

Contudo, caso o Contribuinte entenda como correto o cálculo do estorno realizado pela Fiscalização, ele não depende de decisão do CCMG (ou da Fiscalização) para proceder à revisão dos documentos fiscais e registros de escrituração realizados com base nos arts. 22 e 23 do RE para tais períodos, visto que há previsão na legislação de regência para correção de equívocos na escrita fiscal (tal como o procedimento de denúncia espontânea, previsto no RPTA), observado sempre o prazo decadencial relativo ao aproveitamento de créditos.

Portanto, o argumento deve ser afastado, por não ser cabível a compensação pretendida por meio de decisão do CCMG.

Por fim, quanto ao requerimento de julgamento conjunto apresentado pela Autuada após a Manifestação Fiscal, informa-se que ele foi atendido, tendo sido os três PTAs (01.00414716-18, 01.004469670-58 e 01.004514265-91) julgados simultaneamente, independentemente da diversidade de ritos de tramitação (sumário/ordinário) existente entre eles.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento protocolado no SIARE sob o nº 202.607.101.730-5 em 03/07/26, por se tratar de argumento já constante das razões da Impugnação apresentada. 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. Otto Carvalho Pessoa de Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Franklin Toledo de Lima Filho. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Danielle Iranir Cristino da Silva (Revisora), Henrique Grossi Reis Pereira e Paola Juracy Cabral Soares.

Sala das Sessões, 14 de julho de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Presidente / Relatora