

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	5.986/25/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003863998-49	
Recurso de Revisão:	40.060159651-50	
Recorrente:	Aperam Inox América do Sul S.A.	
	IE: 687013342.03-52	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coelho/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso. Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro a dezembro de 2020, provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

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

Versa também sobre a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.303/25/3ª, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão de fls. 1.044/1.081.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 24.096/22/3ª e 24.113/22/1ª.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.144/1.158, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

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.

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Feitas essas breves observações, passa-se à análise do cabimento do recurso em apreço.

1- Dos Pressupostos de Admissibilidade

A Recorrente menciona, inicialmente, que à luz do texto constitucional, do disposto na Lei Complementar (LC) nº 87/96 e, igualmente, no RICMS/02, são dois os elementos indispensáveis à caracterização jurídica dos bens intermediários, nomeadamente: (I) essencialidade, em relação à consecução do objeto social da empresa, e; (II) consumo imediato, isto é, aplicação direta do bem no processo produtivo empreendido, e; integral, que significa exaurimento do produto em sua finalidade, sem implicar necessariamente em seu desaparecimento físico.

Transcreve os conceitos estabelecidos nos incisos I e II da Instrução Normativa (IN) da Superintendência de Legislação Tributária - SLT nº 01/86 e ressalta que os produtos glosados, evidentemente, são bens intermediários.

Salienta, porém, que a decisão recorrida, equivocadamente, veiculou o entendimento de que os produtos glosados, tais como materiais refratários, não comportariam classificação como materiais intermediários, uma vez que supostamente representariam, na verdade, partes e peças de máquinas e equipamentos da recorrente, não sendo devido o crédito do imposto na forma defendida pela empresa.

Segundo a Recorrente, além de não admitir os materiais refratários como produtos intermediários, ao contrário da ampla jurisprudência sobre o tema, bem como

da prova documental carreada aos autos, a decisão recorrida também promoveu efetiva alteração de critérios jurídicos no que tange aos fundamentos da autuação.

Relata, nesse sentido, que foi autuada por ter se creditado de bens que, na visão do Fisco, representariam materiais de uso e consumo, ao passo que, quando da confirmação da autuação pela decisão recorrida, afirmou a Câmara *a quo* que os bens envolvidos representariam partes e peças de máquinas e equipamentos, não estando correto o creditamento por ela realizado.

Pontua que, não obstante a autuação ter destacado que a violação por ela praticada teria sido a “apropriação indevida de créditos de ICMS”, diante do pedido de exclusão da multa de revalidação pelo contribuinte quando da impugnação apresentada, a Câmara *a quo* houve por rejeitar o pedido ao suposto de que a autuação envolveria o “aproveitamento indevido de créditos de ICMS”.

Assinala que, especificamente no que se refere à classificação dos produtos autuados como materiais de uso e consumo, o posicionamento adotado pela decisão recorrida se afasta do entendimento acolhido por este Conselho que, em situações análogas, admitiu a plena legitimidade dos créditos de ICMS analisados, como ocorreu, por exemplo, nos Acórdãos nºs 4.119/13/CE, 3.894/12/CE, 19.471/11/2ª, 4.844/17/CE e 4.845/17/CE, fato que evidenciaria, ainda, cerceamento de defesa no presente caso, posto que a empresa vem sendo impedida de ter a produção de prova pericial durante a fase administrativa.

Ressalta que o acórdão recorrido, que limitou sobremaneira o processo produtivo da empresa, reputando que os produtos glosados seriam simples partes e peças de máquinas e equipamentos, incorre em desconhecimento acerca da real maneira como os produtos são empregados na usina siderúrgica integrada.

A seu ver, não se revela cabível a glosa dos créditos, ao suposto de se tratar de simples partes e peças de maquinário industrial, pois a autuação, neste ponto, apenas demonstra o seu manifesto desconhecimento da realidade do estabelecimento autuado, a impor a necessidade de realização de prova pericial.

Esclarece que o processo produtivo em tela é o siderúrgico, fato que, na sua visão, escapou à administração fazendária, acrescentando que não é admissível que se faça distinção físico-espacial de áreas importantes e marginais dentro de uma usina integrada e complexa, como é o caso das siderúrgicas.

Tece comentários técnicos sobre o mencionado processo produtivo e afirma que, da análise do acórdão recorrido, observa-se a existência de clara alteração de critérios jurídicos pela Câmara *a quo*, uma vez comparados os fundamentos da autuação com aqueles utilizados para a confirmação do lançamento debatido.

Reitera que foi autuada por ter se creditado de bens que, na visão do Fisco, representariam materiais de uso e consumo, ao passo que, quando da confirmação da autuação, a Câmara *a quo* afirmou que os bens envolvidos representariam partes e peças de máquinas e equipamentos, o que evidenciaria alteração de critério jurídico, em desrespeito às previsões do art. 146 do Código Tributário Nacional, contrariando o entendimento externado no **Acórdão nº 24.096/22/3ª**, assim como em relação ao **Acórdão nº 24.113/22/1ª**, ambos indicados como paradigmas.

Reforça que, inobstante os fundamentos adotados pelo Fisco quando da autuação, no sentido de que a empresa teria se creditado indevidamente na aquisição de bens de uso e consumo, a decisão recorrida acabou por confirmar o lançamento ao suposto de que o creditamento realizado estaria equivocado por ter envolvido partes e peças de maquinários, ou seja, fundamentação totalmente divergente daquela utilizada pelo fiscal autuante.

Pondera que, de mais a mais, é possível ainda observar que o acórdão recorrido afirma envolver a autuação *“aproveitamento indevido de créditos de ICMS”*. Contudo, como mencionado, tem-se que a acusação fiscal posta no Auto de Infração foi: *“apropriou indevidamente créditos do ICMS referentes às aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento”*, isto é, a decisão recorrida interpreta a situação autuada de forma totalmente divergente da Fiscalização, sendo incontestável que a confirmação do lançamento no presente feito vai de encontro às previsões do CTN, em especial do art. 146, que veda a alteração de critérios jurídicos após a formalização de qualquer autuação.

Conclui, dessa forma, que resta caracterizada a divergência jurisprudencial, pelas razões acima relatadas.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, **verifica-se não assistir razão à Recorrente**, uma vez não caracterizada a divergência por ela suscitada.

Nesse sentido, cabe destacar, inicialmente, que os Acórdãos nºs 4.119/13/CE, 3.894/12/CE, 19.471/11/2ª, 4.844/17/CE e 4.845/17/CE, mencionados pela Recorrente, **não se prestam como paradigmas**, nos termos estabelecidos no art. 165, inciso I do RPTA (Decreto nº 44.747/08), uma vez que publicados há mais de 05 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida.

É bem verdade que a Recorrente **não** indicou tais decisões como paradigmas, mas apenas como exemplos de precedentes deste E. Conselho sobre casos envolvendo matéria similar à do presente processo.

Ressalte-se, porém, que **todos esses acórdãos são anteriores às modificações introduzidas na legislação mineira, com vigência a partir de 01/04/17**, que veda a apropriação de créditos de ICMS relativos a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, caracterizadas como materiais de uso e consumo, exceto se puderem ser enquadradas no conceito de ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas no art. 66, §§ 3º, 5º, 6º e 12º do RICMS/02.

Feitas essas observações, passa-se à análise dos acórdãos **formalmente** indicados como paradigmas.

Com relação ao **Acórdão nº 24.096/22/3ª**, a matéria nele versada se refere a **saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal**, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), em face da constatação de “passivo fictício” na escrita contábil do contribuinte, bem como pela existência de recursos na conta “Caixa” sem comprovação de origem e sem lastro em documentos fiscais e contábeis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento foi integralmente aprovado pela 3ª Câmara de Julgamento, cuja decisão foi ratificada pelo Acórdão nº 5.606/22/CE, conforme infratranscrito:

ACÓRDÃO Nº 24.096/22/3ª - (PARADIGMA).

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A APURAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM, E SEM LASTRO EM DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS, NA CONTA “CAIXA”, NO PERÍODO DE 01/01/19 A 31/12/19, FATO QUE LEVOU À AUTUAÇÃO EM FACE DA PRESUNÇÃO LEGAL DE SAÍDA DE MERCADORIA TRIBUTÁVEL DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, DE CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, § 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 194, § 3º, DO RICMS/02 (ATUAL ART. 196, § 2º - EFEITOS A PARTIR DE 21/12/19).

VERSA TAMBÉM SOBRE A CONSTATAÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NOS TERMOS DA PRESUNÇÃO LEGAL PREVISTA NO ART. 49, § 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C 194, § 3º DO RICMS/02 (ATUAL ART. 196, § 2º - EFEITOS A PARTIR DE 21/12/19), FACE À COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PASSIVO FICTÍCIO, CARACTERIZADO PELA MANUTENÇÃO NO PASSIVO DA EMPRESA DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU CUJA EXIGIBILIDADE NÃO FOI COMPROVADA.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

FOI INCLUÍDO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NA CONDIÇÃO DE COOBRIGADO, O SÓCIO-GERENTE DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, SR. JACQUES DAMASCENO ARAÚJO RIBEIRO, COM FULCRO NO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, CONFORME REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS PÁGS. 636, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS THIAGO ÁLVARES FEITAL (REVISOR) E FREITRICH AUGUSTO RIBEIRO HEIDENREICH, QUE O JULGAVAM PARCIALMENTE PROCEDENTE PARA, AINDA, EXCLUIR O COOBRIGADO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. TÚLIO MIRANDA DE CARVALHO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. SILVÉRIO BOUZADA DIAS CAMPOS. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS THIAGO ÁLVARES FEITAL (REVISOR) E FREITRICH AUGUSTO RIBEIRO HEIDENREICH.” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 5.606/22/CE - (RATIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO Nº 24.096/22/3ª)

RELATÓRIO:

“ VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE AS SEGUINTE IRREGULARIDADES, REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2019:

1. SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NOS TERMOS DA PRESUNÇÃO LEGAL PREVISTA NO ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C 194, § 3º DO RICMS/02 (ATUAL ART. 196, § 2º - EFEITOS A PARTIR DE 21/12/19), CARATERIZADA PELA EXISTÊNCIA DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA;

2. SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NOS TERMOS DA PRESUNÇÃO LEGAL PREVISTA NO ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C 194, § 3º DO RICMS/02 (ATUAL ART. 196, § 2º - EFEITOS A PARTIR DE 21/12/19), FACE À CONSTATAÇÃO A EXISTÊNCIA DE PASSIVO FICTÍCIO, CARACTERIZADO PELA MANUTENÇÃO NO PASSIVO DA EMPRESA DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU CUJA EXIGIBILIDADE NÃO FOI COMPROVADA.

AS EXIGÊNCIAS FISCAIS REFEREM-SE AO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO II, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

FOI INCLUÍDO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NA CONDIÇÃO DE COOBRIGADO, O SÓCIO GERENTE DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, SR. JACQUES DAMASCENO ARAÚJO RIBEIRO, COM FULCRO NO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75.

A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 24.096/22/3ª, JULGOU PROCEDENTE O LANÇAMENTO, CONFORME REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS PÁGS. 636, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS THIAGO ÁLVARES FEITAL (REVISOR) E FREITRICH AUGUSTO RIBEIRO HEIDENREICH, QUE O JULGAVAM PARCIALMENTE PROCEDENTE PARA, AINDA, EXCLUIR O COOBRIGADO.

INCONFORMADA, A RECORRENTE INTERPÕE, TEMPESTIVAMENTE E POR SEU PROCURADOR REGULARMENTE CONSTITUÍDO, O RECURSO DE REVISÃO DE PÁGS. 1.142/1.158, REQUERENDO, AO FINAL, SEU CONHECIMENTO E PROVIMENTO.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM LHE NEGAR PROVIMENTO. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. JOANA FARIA SALOMÉ. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSELHEIROS EDWALDO PEREIRA DE SALLES (REVISOR), FREITRICH AUGUSTO RIBEIRO HEIDENREICH, IVANA MARIA DE ALMEIDA E THIAGO ÁLVARES FEITAL.” (GRIFOU-SE)

Importante destacar que o Acórdão nº 24.096/22/3ª **rechaçou o argumento do Sujeito Passivo de que o lançamento seria nulo, em função de alteração de critérios jurídicos (146 do CTN)**, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 24.096/22/3ª - (PARADIGMA)

“... DO ADITAMENTO DA IMPUGNAÇÃO - IRREGULARIDADE Nº 02 – PASSIVO FICTÍCIO

APÓS A JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS PROMOVIDA PELO FISCO ..., A IMPUGNANTE RETORNOU AOS AUTOS DESTACANDO, INICIALMENTE, QUE ...

(...)

AFIRMA, NESSE SENTIDO, QUE “ADMITIR A ARGUMENTAÇÃO DO FISCO SERIA TORNAR O ATO DE LANÇAMENTO NULO EM VIRTUDE DA ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS E MATERIAIS QUE DERAM AZO À AUTUAÇÃO, ISTO É, ALTERAR O LANÇAMENTO APÓS A SUA FORMALIZAÇÃO, SEM AMPARO NO ART. 149 DO CTN”.

(...)

NO ENTANTO, ESSAS ALEGAÇÕES EM NADA ALTERAM A CONCLUSÃO QUANTO À CORREÇÃO DO PRESENTE LANÇAMENTO.

NESSE SENTIDO, HÁ QUE SE DESTACAR INICIALMENTE QUE, CONTRARIAMENTE AO ENTENDIMENTO DA IMPUGNANTE, INEXISTE NO PRESENTE PROCESSO QUALQUER PROCEDIMENTO QUE POSSA SER CARACTERIZADO COMO ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO, NOS TERMOS DISCIPLINADOS NO ART. 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

(...)

DAS LIÇÕES ACIMA, DEPREENDE-SE, COMO JÁ AFIRMADO, QUE NO CASO DOS AUTOS, NÃO HOUE QUALQUER ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO, POIS: (I) NÃO HOUE MUDANÇA DE INTERPRETAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO SOBRE A MATÉRIA EM DISCUSSÃO OU REVISÃO/MODIFICAÇÃO DE UMA INTERPRETAÇÃO ANTERIORMENTE EXISTENTE; (II) O PRESENTE LANÇAMENTO NÃO SOFREU QUALQUER ALTERAÇÃO, FÁTICA OU JURÍDICA, DESDE A SUA FORMALIZAÇÃO; (III) O LANÇAMENTO NÃO SE PAUTOU EM MODIFICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL; (IV) POR CONSEQUÊNCIA, NÃO HOUE APLICAÇÃO RETROATIVA DE UM ENTENDIMENTO NOVO SOBRE A MATÉRIA ...” (GRIFOU-SE).

Quanto ao Acórdão nº 24.113/22/1ª (segundo paradigma), **a autuação versa sobre a falta de destaque e de recolhimento do ICMS relativo à operação própria e falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária**, devidos no momento das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (cosméticos,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador) do estabelecimento autuado com destino a outros contribuintes mineiros.

Assim como ocorreu com o paradigma anterior, o lançamento foi integralmente aprovado pela 1ª Câmara de Julgamento, tendo havido, também, rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração (AI), em função de uma hipotética ofensa ao art. 146 do CTN, confira-se:

ACÓRDÃO Nº 24.113/22/1ª - (PARADIGMA).

“... DA PRELIMINAR

A IMPUGNANTE REQUER QUE SEJA DECLARADO NULO O AUTO DE INFRAÇÃO, EM RAZÃO DE VÍCIOS NO LANÇAMENTO.

[...]

TAMPOUCO PODE-SE ACATAR O ARGUMENTO DA IMPUGNANTE/AUTUADA DE QUE A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO IMPLICA EM ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO, O QUE VIOLARIA O DISPOSTO NO ART. 146 DO CTN, ...

A ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO ENCONTRA-SE PREVISTA NO ART. 145 E 149 DO CTN C/C O ART. 120 DO RPTA:

[...]

VÊ-SE QUE A ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO CONSISTIU NA ADEQUAÇÃO DO CAMPO ‘INFRINGÊNCIAS’ E DO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO AO JÁ MENCIONADO NO RELATÓRIO FISCAL CONTÁBIL (FL. 10).

[...]

COMO SE VÊ, NÃO HÁ ÓBICE PARA QUE A FISCALIZAÇÃO PROCEDA À REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, TAMPOUCO HOVE MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO.

[...]

REJEITA-SE, POIS, A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

QUANTO ÀS DEMAIS RAZÕES APRESENTADAS, CONFUNDEM-SE COM O PRÓPRIO MÉRITO E, ASSIM SERÃO ANALISADAS.

DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A FALTA DE DESTAQUE E DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA E FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO PERÍODO DE 01/09/19 A 30/11/20, DEVIDOS NO MOMENTO DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL E DE TOUCADOR) DO ESTABELECIMENTO AUTUADO (DISTRIBUIDORA MGJF COSMÉTICOS LTDA.) COM DESTINO A OUTROS CONTRIBUINTES MINEIROS.

AS MERCADORIAS FORAM RECEBIDAS COM RETENÇÃO INDEVIDA DO ICMS/ST, PROMOVIDA PELO FORNECEDOR DAHUER

LABORATÓRIOS LTDA, ELEITO COMO COOBIGADO, POR SE TRATAR DE EMPRESA INTERDEPENDENTE, HIPÓTESE EM QUE A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST RECAI SOBRE O ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO INTERDEPENDENTE, NO MOMENTO DA SAÍDA DAS MERCADORIAS COM DESTINO A OUTRO CONTRIBUINTE, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NO ART. 113, § 1º C/C ART. 115 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CONFIRA-SE:

[...]

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR AS PREFACIAIS ARGUIDAS. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, CONFORME REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO DE FLS. 233/241, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG ...” (GRIFOU-SE).

Verifica-se, portanto, que os casos concretos analisados nos acórdãos indicados como paradigmas não têm nenhuma similitude fática e/ou formal com o presente processo.

Esclareça-se que a Recorrente, à época de sua impugnação, diferentemente do ocorrido nas decisões indicadas como paradigmas, não arguiu qualquer tipo de alteração de critério jurídico do lançamento em apreço, sendo imprópria, portanto, qualquer alegação de divergência jurisprudencial baseada em argumento jurídico inexistente no processo.

Ademais, nas decisões paradigmas, como visto acima, as arguições de alteração de critérios jurídicos foram rejeitadas pelas respectivas Câmaras de Julgamento, inexistindo, por consequência, qualquer divergência quanto a esse tema.

De toda forma, no caso em tela, **o lançamento foi integralmente aprovado** pela Câmara *a quo*, **nos exatos termos em que foi formalizado**, por estar plenamente respaldado na legislação vigente, isto é, **o lançamento em nenhum momento foi alterado ou revisado pelo Fisco** (arts. 145 e 149 do CTN).

É perfeitamente compreensível a irresignação da Recorrente com a decisão recorrida, porém é totalmente inadequado o seu argumento no sentido de que o acórdão recorrido incorreu em alteração de critério jurídico do lançamento, em afronta ao art. 146 do CTN, pois tal dispositivo faz alusão ao ato administrativo do “lançamento” propriamente dito, não tendo relação com a decisão administrativa a ele referente, uma vez que **este E. Conselho apenas analisa se o lançamento está ou não respaldado na legislação** de regência.

Embora prescindível, é importante destacar que a Câmara *a quo*, **contrariamente à afirmação da Recorrente**, relatou a autuação na forma como estava descrita no Relatório Fiscal Complementar, confira-se:

Relatório Fiscal Complementar

“... h) Relatório do Auto de Infração:

ICMS – RECOLHIMENTO AO MENOR

Constatou-se, por meio dos arquivos eletrônicos da EFD-Escrituração Fiscal Digital e arquivos das notas fiscais eletrônicas (NFe), que a Autuada, no período de janeiro/2020 a dezembro/2020, deixou de recolher e/ou recolheu o ICMS a menor, no valor total de R\$..., tendo em vista que incorreu nas seguintes irregularidades:

1) Apropriou indevidamente créditos do ICMS relativos às aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, no valor de R\$..., relativos aos itens e notas fiscais relacionados no Anexo 02;

deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, oriundos de outra Unidade da Federação, no valor de R\$..., relativos aos itens e notas fiscais relacionados no Anexo 02.

[...]

A autuada classificou as mercadorias objeto desta autuação como produtos intermediários, embora o Fisco as defina como materiais de uso e consumo. Em observância aos supracitados dispositivos, bem como ao artigo 15, incisos I e II do mesmo Regime, a Aparam providenciou o estorno dos créditos proporcionalmente às saídas beneficiadas no Regime Especial. Deste modo, para o computo do montante devido foram deduzidos da glosa dos créditos indevidamente apropriados os valores já estornados pelo contribuinte, conforme índices” (Grifou-se)

ACÓRDÃO Nº 25.303/25/3ª - (DECISÃO RECORRIDA).

“... DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, DECORRENTE DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020, PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

VERSA TAMBÉM SOBRE A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 ...”
(GRIFOU-SE).

As afirmações da Câmara *a quo* de que os créditos indevidos se referem a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais decorre da análise **do Anexo 02 do Auto de Infração e da própria legislação citada pelo Fisco** para fundamentar a presente autuação, que foi exatamente a mesma utilizada pela 3ª Câmara para aprovar o lançamento em tela.

Nesse sentido, já em sua parte inicial, a decisão recorrida, ao indeferir a prova pericial requerida, afirmou que, “como bem salienta **o Fisco**, não cabe mais investigar se **as partes e peças** entram em contato físico com o produto fabricado ou se se desgastam no processo produtivo, em face das disposições legais (Instruções Normativas vigentes no período autuado), bem como a própria Autuada declara que a substituição dos itens autuados é necessária em **período menor que 1 (um) ano**, inclusive não os classificou como bens do Ativo Permanente”.

Na parte meritória, a Câmara *a quo* informou que **os produtos cujos créditos foram glosados** encontram-se **relacionados no Anexo 2** do Auto de Infração (Grupo Provas do e-PTA) e referem-se a “materiais refratários” diversos, conforme informação do Fisco.

Ao abordar a matéria sob a ótica do art. 66, §§ 6º e 12 do RICMS/02 (bens do imobilizado), a Câmara *a quo* salientou que **as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas**, por prazo superior a 12 (doze) meses

Acrescentou que caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Salientou, porém, que **os materiais refratários são destinados à reposição ou a manutenções diversas**, motivo pelo qual se enquadram na regra estabelecida no § 13 do art. 66 do RICMS/02, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

Pontuou que “sem a necessidade de maiores análises, todos os materiais refratários objeto da presente autuação não geram direito a créditos do ICMS, por força da vedação estabelecida no **art. 70, incisos III e XVII do RICMS/02**, uma vez que todos eles deram entrada no estabelecimento autuado em datas posteriores a 01/04/17”.

Enfatizou que “**não há qualquer dúvida de que os materiais refratários são partes de equipamentos individualizados**, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso XVII do RICMS/02, quanto às aquisições posteriores a 01/04/17, caso dos autos”.

Reforçou que “**esses materiais não se enquadram na hipótese estabelecida no art. 66, § 6º do RICMS/02**, uma vez que não aumentam a vida útil do bem principal, por prazo superior a 12 (doze) meses, mesmo porque eles próprios não

possuem essa vida útil, como afirmado pela própria Impugnante, sendo utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho dos bens em que aplicados”.

Após utilizar outros argumentos, concluiu que, “analisando-se as planilhas elaboradas pelo Fisco, verifica-se que **todos os materiais refratários objeto da presente atuação, pelas razões já expostas, enquadram-se nas hipóteses previstas no art. 66, §§ 13 e 22 do RICMS/02, sendo caracterizados como materiais de uso e consumo**”.

Finalizando, a Câmara *a quo* reproduziu excertos da manifestação fiscal para corroborar a sua conclusão quanto à caracterização dos materiais autuados como partes e peças de manutenção/reposição de máquinas e equipamentos industriais (materiais de uso e consumo), cujos créditos são vedados pela legislação vigente, por terem sido adquiridos após 01/04/17 e não se enquadrarem no conceito de bens do imobilizado, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 25.303/25/3ª - (DECISÃO RECORRIDA).

“... POR FIM, IMPORTA REPRODUZIR PARTE DA ANÁLISE DO FISCO SOBRE OS PRODUTOS RELACIONADOS NO DOC. 3, APRESENTADO PELA IMPUGNANTE (ANÁLISE COMPLETA CONSTATANTE DAS PÁGS. 12/16 DA MANIFESTAÇÃO FISCAL):

DA PLANILHA APRESENTADA PELA AUTUADA, PERCEBEMOS QUE TODOS OS ITENS SÃO UTILIZADOS EM EQUIPAMENTOS OU MÁQUINAS PERTENCENTES AO ATIVO IMOBILIZADO – MÁQUINA DE LINGOTAMENTO, ALTO FORNO, PAINEL DE AÇO, CONVERTEDORES, FORNO ELÉTRICO A ARCO (FEA) E PAINEL DE GUSA, NA ACIARIA E NOS ALTOS FORNOS.

OS TIJOLOS REFRAATÓRIOS SÃO UTILIZADOS COMO REVESTIMENTO DE SEGURANÇA E MINIMIZAM A TEMPERATURA DE CARÇA DO REVESTIMENTO DO EQUIPAMENTO NO QUAL SÃO UTILIZADOS, BEM COMO EVITAM UMA POSSÍVEL OCORRÊNCIA DE ACIDENTE EM CASO DE INFILTRAÇÃO DO AÇO.

OS MATERIAIS E TIJOLOS REFRAATÓRIOS ATUAM COMO ISOLANTE TÉRMICO, APRESENTANDO RESISTÊNCIA A ALTAS VARIAÇÕES DE TEMPERATURA. SOFREM ABRASÃO DESGASTANDO-SE E PERDENDO PARTE DE SEU VOLUME INICIAL. O CONSUMO TAMBÉM SE VERIFICA PELO SURGIMENTO DE TRINCAS E FRATURAS.

DA TRANSCRIÇÃO DE ALGUNS TRECHOS DA PLANILHA APRESENTADA, PERCEBEMOS QUE OS MATERIAIS E TIJOLOS REFRAATÓRIOS ENQUADRAM-SE NO CONCEITO DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, COM DURAÇÃO INFERIOR A 12 (DOZE) MESES, NÃO PODENDO SER CONTABILIZADOS COMO ATIVO IMOBILIZADO. LOGO, NÃO CABE O CREDITAMENTO DO IMPOSTO NOS TERMOS DAS NORMAS REGULAMENTARES ACIMA CITADAS, PREVALECENDO, ASSIM, A REGRA GERAL DO INCISO IV DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.

DE IGUAL FORMA, NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO OS PLUGS, SUB-PLUGS, VÁLVULAS, COLETORES. TODOS OS MATERIAIS E TIJOLOS REFRACTÁRIOS OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO SÃO COMPONENTES DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DESSES ITENS, TENDO EM VISTA SEU DESGASTE NATURAL, MAS QUE NÃO SÃO, DE FORMA ALGUMA, PRODUTOS INDIVIDUALIZADOS, ENQUADRANDO-SE NO INCISO IV DA IN Nº 01/86 (PEÇAS DE REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO).

(...).

E, MUITO IMPORTANTE, A AUTUADA INFORMA QUE OS REFRACTÁRIOS NÃO SE INCORPORAM NA COMPOSIÇÃO FÍSICO-QUÍMICA DO BEM RESULTANTE DO PROCESSO PRODUTIVO (PÁGS. 19 DA IMPUGNAÇÃO) E QUE O MAQUINÁRIO QUE OS CONTÉM SE PRESERVA INTACTO.

(...).

NOVAMENTE NÃO QUESTIONAMOS A APLICAÇÃO OU A IMPORTÂNCIA DOS REFRACTÁRIOS DA INDÚSTRIA SIDERÚRGICA. SEM ELES NÃO HAVERIA AÇO. ISSO É PONTO PACÍFICO E NUNCA ESTE EM QUESTÃO. MAS O FATO INQUESTIONÁVEL, COMO PODE SER NOTADO NAS INFORMAÇÕES TRAZIDAS PELA IMPUGNANTE, E NÃO REBATIDO PELA EMPRESA É QUE ESTES MATERIAIS SÃO PARTES E PEÇAS DE EQUIPAMENTOS QUE, MESMO QUE IMPORTANTES OU ESSENCIAIS, À LUZ DA LEGISLAÇÃO DO ICMS, NÃO TÊM O CREDITAMENTO APROVADO.

EM RESUMO, OS FORNOS, COM TODA SUA ESTRUTURA, SUA CARÇAÇA DE FERRO, SUAS VÁRIAS CAMADAS DE REFRACTÁRIOS E OS DEMAIS ELEMENTOS QUE OS CONSTITUEM, O CONVERTEDOR, A PANELA DE AÇO, ESTES SÃO OS EQUIPAMENTOS QUE EFETUA A TRANSFORMAÇÃO. OS REFRACTÁRIOS SÃO APENAS PARTES/PEÇAS DESTES EQUIPAMENTOS, QUE SE DESGASTAM EM FUNÇÃO DO DESGASTE CAUSADO PELO TRABALHO QUE EXERCEM.

A CARACTERÍSTICA PRINCIPAL DOS PRODUTOS REFRACTÁRIOS, OBJETOS DESTA AUTUAÇÃO, É JUSTAMENTE SE CONSTITUÍREM EM PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS, OS QUAIS EM FUNÇÃO DO DESGASTE CAUSADO PELO TRABALHO QUE EXERCEM, DEMANDAM A SUA CONTÍNUA MANUTENÇÃO (DOS EQUIPAMENTOS), CUJO OBJETIVO É PROPICIAR-LHES O RETORNO ÀS SUAS CONDIÇÕES NORMAIS DE FUNCIONAMENTO E PRODUÇÃO. TAIS MANUTENÇÕES REQUEREM, GERALMENTE, A SUBSTITUIÇÃO DAS PARTES E PEÇAS DAQUELES BENS (DENTRE ESTES, OS REFRACTÁRIOS). ASSIM, TAIS PARTES E PEÇAS DEVEM SER PERIODICAMENTE SUBSTITUÍDAS DEVIDO AO SEU

DESGASTE NATURAL, NÃO PODENDO SER, DE FORMA ALGUMA, CONSIDERADAS PRODUTOS INDIVIDUALIZADOS.

OS TIJOLOS E BLOCOS REFRAATÓRIOS, ASSIM COMO OS DEMAIS MATERIAIS REFRAATÓRIOS OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO SÃO CONSIDERADAS PRODUTOS CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR TRATAREM-SE DE MATERIAIS DIVERSOS QUE NÃO SE CONSTITUEM EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTES DE ESTRUTURAS ESTÁVEIS E DURADOURAS, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DAS MESMAS, CONFORME DISPÕE O INCISO IV DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986.

PELA SUA PRÓPRIA NATUREZA, ESSES PRODUTOS ENQUADRAM-SE NA DEFINIÇÃO DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO. PORTANTO, EM CONSONÂNCIA COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE, FICA PERFEITAMENTE CLARO QUE OS MATERIAIS E TIJOLOS REFRAATÓRIOS NÃO SE ENQUADRAM NA DEFINIÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO. É, PELA SUA PRÓPRIA NATUREZA, APLICAÇÃO E FUNÇÃO, PRODUTO DE USO OU CONSUMO, QUE NÃO É CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR TRATAR-SE DE MATERIAL DIVERSO.

(...).

LEGÍTIMAS, PORTANTO, AS EXIGÊNCIAS FISCAIS, CONSTITUÍDAS PELO ICMS INDEVIDAMENTE APROPRIADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75 ..." (GRIFOU-SE)

Como salientado, a conclusão da Câmara *a quo* de que os materiais cujos créditos foram glosados se referem a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais foi baseada nos anexos do Auto de Infração, assim como na própria legislação citada pelo Fisco como infringida, especialmente no art. 70, inciso XVII do RICMS/02 e na Instrução Normativa (IN) da Superintendência de Tributação - SUTRI nº 01/17, a qual revogou o inciso V da Instrução Normativa - Superintendência de Legislação Tributária - SLT nº 01/86, direcionados especificamente às partes e peças entradas no estabelecimento autuado em datas posteriores a 01/04/17, não enquadradas no conceito de bens do imobilizado, como é o caso dos autos.

Assim, como já afirmado, **não há qualquer similitude fática e/ou formal** entre as decisões paradigmas e a recorrida, devendo-se reiterar que o presente lançamento foi originalmente formalizado pelo Fisco e aprovado pela Câmara *a quo* seguindo rigorosamente a legislação atualmente vigente.

Conclui-se, portanto, como já afirmado, que inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

1.1. Da Conclusão Preliminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, reputa-se **não** atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, **não** se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Wendell de Moura Tonidandel. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Cindy Andrade Moraes, Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 05 de setembro de 2025.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

CS/D