

Acórdão: 6.048/26/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004013032-91
Recurso de Revisão: 40.060160510-03
Recorrente: Aperam Inox America 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 a constatação das seguintes irregularidades, inerentes ao período de janeiro a dezembro de 2020:

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo (*exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75*);

2. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (*exigências: ICMS e MR*);

3. Utilização indevida do diferimento do ICMS na importação de mercadorias do exterior destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado, contrariando o disposto no art. 2º do Regime Especial nº 45.000005162-01, do qual a Autuada é detentora (*exigências: ICMS e MR*).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.146/25/1ª, julgou, em preliminar, à unanimidade, a rejeição da arguição de nulidade do lançamento e, no mérito, também à unanimidade, procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Fernanda Rodrigues Lana e Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Recurso de Revisão nos autos do presente e-PTA.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes Acórdãos indicados como paradigmas: nºs 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. 1.623/1.1636, 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.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, 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.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nºs 24.096/22/3ª e 24.113/22/1ª.

No tocante à decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão nº 24.113/22/1ª, ressalta-se que ela foi publicada há menos de 05 anos da decisão recorrida e é definitiva na esfera administrativa. Estando, portanto, apta a ser analisada quanto aos pressupostos de admissibilidade do presente recurso.

Registra-se que a decisão indicada como paradigma nº 24.096/22/3ª, publicada há menos de 05 anos da decisão recorrida, foi submetida à Câmara Especial do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, em sede de Recurso de Revisão, sendo mantida a decisão a quo conforme Acórdão nº 5.606/22/CE. Portanto, referida decisão, também encontra-se apta a ser analisada quanto aos pressupostos de admissibilidade do presente recurso.

A Recorrente alega que, equivocadamente, a decisão recorrida veiculou o entendimento de que os produtos glosados, tais como cilindros, correias transportadoras, rolos, eletrodos, sensores, termopares, tesouras, rebolos, dentre outros (anexos 02 e 03 do AI), 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 como defendida pela empresa.

Pontua que, além de não admitir os citados materiais 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.

Sustenta a Recorrente que *“especificamente no que se refere à classificação dos materiais autuados como intermediários, tem-se que o posicionamento adotado pelo Acórdão recorrido se afasta do entendimento acolhido por este Conselho em uma série de oportunidades anteriores – valendo destacar, apenas para título de referência, os acórdãos 4.119/13/CE, 3.894/12/CE, 19.471/11/2ª, 4.844/17/CE e 4.845/17/CE, que em situações análogas admitiram a plena legitimidade dos créditos de ICMS apurados pelo sujeito passivo – evidenciando ainda o 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, não se revelando cabível a glosa dos créditos tomados das entradas dos bens empregados em setores tais quais os mencionados, ao suposto de se tratar de simples partes e peças de maquinário industrial.

Sustenta a Recorrente que *“a análise do Acórdão recorrido também permite observar 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”*. Isso porque *“a empresa fora autuada por ter se creditado de bens que na visão do fiscal autuante 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”*.

Acrescenta que *“além disso, a despeito de ter a autuação destacado que a violação praticada pela empresa 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 C. Câmara recorrida houve por rejeitar o pedido ao suposto de que a autuação envolveria o “**aproveitamento indevido de créditos de ICMS**”.*

Entende que “*nesse cenário de evidente alteração de critérios jurídicos em desrespeito às previsões do art. 146 do CTN, tem-se por clara a divergência jurisprudencial com outros julgados deste CC/MG, valendo destacar o Acórdão 24.096/22/3^a*”.

São transcritos, pela Recorrente excertos do Acórdão recorrido e do Acórdão indicado como paradigma de nº 24.096/22/3^a.

Conclui a Recorrente que “*o comparativo elaborado evidencia que os pontos identificados pela Recorrente no Acórdão recorrido vão totalmente de encontro ao entendimento deste CC/MG a respeito dos elementos para configuração da alteração de critérios jurídicos em prejuízo às previsões do CTN*”.

Entende que situação semelhante ocorre no Acórdão 24.113/22/1^a, também indicado como paradigma.

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

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, 19.471/11/2^a, 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, uma vez que notadamente publicados há mais de 05 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida. No mesmo sentido, é a situação dos Acórdãos de nºs 17.928/08/2^a e 15.478/02/1^a, mencionados no bojo da peça recursal.

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.

Transcreve-se ementa e excertos da decisão recorrida, no tocante aos aspectos abordados no recurso:

ACÓRDÃO 25.146/25/1^a – RECORRIDO

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO. CONSTATOU-SE IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE MERCADORIA AO ABRIGO INDEVIDO DO DIFERIMENTO, CONTRARIANDO O DISPOSTO EM REGIME ESPECIAL CONCEDIDO AO SUJEITO PASSIVO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, NOS TERMOS DO ART. 12, INCISO IV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO XVII DO RICMS/02, QUE VEDA A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO 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.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DO MÉRITO

DA IRREGULARIDADE “1” - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020, RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

(...)

NO ENTANTO, AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, OS CRÉDITOS POR ELA APROPRIADOS NÃO ENCONTRAM RESPALDO NA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

(...)

HÁ QUE SE DESTACAR QUE OS CONCEITOS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE USO OU CONSUMO SÃO MUTUAMENTE EXCLUSIVOS, NO QUE CONCERNE AO DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS. ASSIM, QUANDO A ALÍNEA “B” DO INCISO V DO ART. 66 FAZ ALUSÃO AO TERMO “CONSUMIDOS” NÃO ESTÁ FAZENDO MENÇÃO A BENS COM AS CARACTERÍSTICAS DE “MATERIAIS DE USO E CONSUMO”, SOB PENA DE ABSOLUTA CONTRADIÇÃO.

NA VERDADE, TAL DISPOSITIVO LEGAL ESTÁ A AFIRMAR QUE SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE, EMBORA NÃO SE INTEGREM AO PRODUTO FINAL, SEJAM UTILIZADOS DIRETAMENTE NA INDUSTRIALIZAÇÃO E OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL.

ESCLAREÇA-SE QUE, DE ACORDO COM A NORMA ESTABELECIDADA NO § 22 DO ART. 66 DO RICMS/02 (EFEITOS A PARTIR DE 01/04/17), NÃO SE COMPREENDE NO CONSUMO A QUE SE REFERE A ALÍNEA "B" DO INCISO V DO CAPUT O DESGASTE DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO.

(...)

NA MESMA LINHA, A REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA ESTABELECE QUE NÃO SÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AS PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS, PELO FATO DE NÃO SE CONSTITUÍREM EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTES DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DELAS.

(...)

POR OUTRO LADO, SOB O PRISMA DO § 6º DO ART. 66 DO RICMS/02, 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.

(...)

TAL COMPROVAÇÃO NÃO REQUER A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL, POIS TAL FATO (AUMENTO DA VIDA ÚTIL DE BEM DO IMOBILIZADO) DEVE CONSTAR NA PRÓPRIA ESCRITA CONTÁBIL DA EMPRESA, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO PRÓPRIA QUE REGE A MATÉRIA.

ASSIM, TRATANDO-SE DE PARTES E PEÇAS DE UM BEM PRINCIPAL, 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, PROVA NÃO PRODUZIDA NOS AUTOS, MESMO PORQUE A IMPUGNANTE APROPRIOU OS CRÉDITOS DESSAS PARTES/PEÇAS E REFROTÁRIOS DIVERSOS COMO SE INTERMEDIÁRIOS FOSSEM E NÃO COMO INTEGRANTES DE SEU ATIVO IMOBILIZADO.

(...)

INSTA DESTACAR QUE O FATOS DE DETERMINADO BEM SER UTILIZADO NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO CONTRIBUINTE NÃO ASSEGURA SUA CLASSIFICAÇÃO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, NOS TERMOS PREVISTOS NA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, POIS HÁ PRODUTOS QUE SÃO UTILIZADOS NA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO, MAS QUE SÃO CONSIDERADOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO, SENDO ESTE O

CASO, POR EXEMPLO, DAS PARTES E PEÇAS DE MANUTENÇÃO PERIÓDICA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA PRODUÇÃO.

(...)

ASSIM, CORRETAMENTE AGIU O FISCO AO EFETUAR A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, UMA VEZ QUE EFETIVAMENTE CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 70, INCISOS III E XVII DO RICMS/02.

(...)

PORÉM, COMO VISTO NA ANÁLISE RELATIVA À INFRAÇÃO Nº 01, OS ELETRODOS IMPORTADOS, POR SE TRATAR PARTES/PEÇAS DE MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS, CUJAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO AUTUADO OCORRERAM APÓS 01/04/17, SÃO CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

(...)

IRREGULARIDADE “3” - DIFERIMENTO DO ICMS – UTILIZAÇÃO INDEVIDA - IMPORTAÇÃO – MATERIAL DE USO E CONSUMO

A IRREGULARIDADE REFERE-SE À UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO ICMS, NOS MESES DE SETEMBRO A DEZEMBRO DE 2020, NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS DO EXTERIOR DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO (“ELETRODOS”), CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 2º DO REGIME ESPECIAL Nº 45.000005162-0, DO QUAL A AUTUADA É DETENTORA.

CONTRADITANDO A ACUSAÇÃO FISCAL, A IMPUGNANTE RELATA QUE, AINDA QUE SE CONSIDERE COMO CORRETA A CLASSIFICAÇÃO ADOTADA PELO FISCO NO SENTIDO DE CONSIDERAR OS ELETRODOS GRAFITE COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, TRATA-SE DE POSIÇÃO INOVADORA PORQUE NÃO SE COADUNA COM O ENTENDIMENTO ADOTADO PARA OS ANOS ANTERIORES AO DO PERÍODO AUTUADO.

DESTACA, NESSE SENTIDO, QUE PROMOVE IMPORTAÇÕES DE ELETRODOS GRAFITE COM RECONHECIMENTO DO BENEFÍCIO DE DIFERIMENTO DE ICMS DESDE 2018, CONFORME DEMONSTRATIVO ANEXADO À SUA DEFESA (DOC. 05), SALIENTANDO QUE NOS ANOS DE 2018 E 2019 A EMPRESA PROMOVEU IMPORTAÇÕES DA MESMA NATUREZA, TENDO SIDO ADMITIDO O APROVEITAMENTO DO BENEFÍCIO DE DIFERIMENTO EXATAMENTE POR CONTA DA CLASSIFICAÇÃO DESSAS MERCADORIAS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

(...)

NA SUA VISÃO, A MUDANÇA DE ENTENDIMENTO DO FISCO, QUE MOTIVOU O PRESENTE LANÇAMENTO, CARACTERIZA ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 146 DO CTN, OU SEJA, A MUDANÇA DE ENTENDIMENTO DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA, SOMENTE PODERIA SER APLICADA PARA O FUTURO E NÃO PARA O PASSADO.

(...)

NÃO HÁ QUE SE FALAR, PORTANTO, EM OFENSA AO ART. 146 DO CTN, POIS A PRESENTE AUTUAÇÃO ESTÁ FUNDAMENTADA NA IN Nº 01/17, COM EFEITOS A PARTIR DE 01/04/17, E NO PRÓPRIO REGIME ESPECIAL DO QUAL A IMPUGNANTE É DETENTORA.

NÃO HOUE, PORTANTO, MUDANÇA DE INTERPRETAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO SOBRE A MATÉRIA EM DISCUSSÃO OU REVISÃO/MODIFICAÇÃO DE UMA INTERPRETAÇÃO ANTERIORMENTE EXISTENTE, MAS SIMPLEMENTE A APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES (EFEITOS A PARTIR DE 01/04/17), DEVENDO-SE REITERAR QUE A PRESENTE AUTUAÇÃO SE REFERE AO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020.

(...)

REITERE-SE QUE O ART. 11 DO RE É ABSOLUTAMENTE CLARO AO ESTABELEÇER QUE O IMPOSTO DIFERIDO SERÁ EXIGIDO INTEGRALMENTE SE CONSTATADO, A QUALQUER TEMPO, QUE AS MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O DIFERIMENTO NÃO FORAM UTILIZADAS NA FORMA PREVISTA NO MENCIONADO REGIME, OU SEJA, EVENTUAL INEXISTÊNCIA DE AUTUAÇÃO ANÁLOGA, RELATIVA AO EXERCÍCIO DE 2018, REPRESENTARIA, NO MÁXIMO, A PERDA DO DIREITO DO FISCO DE REALIZAR O RESPECTIVO LANÇAMENTO, NADA MAIS QUE ISTO.

ASSIM, TENDO OCORRIDO O FATO GERADOR DO ICMS NO MOMENTO DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS E SENDO INAPLICÁVEL O DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO NESSAS IMPORTAÇÕES, CORRETAMENTE AGIU O FISCO AO EXIGIR O TRIBUTO APURADO, ACRESCIDO DA RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO. (DESTACOU-SE).

Conforme de depreende da leitura do inteiro teor do Acórdão recorrido, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG ao afastar a alegação da defesa quanto à mudança de critério jurídico no tocante ao enquadramento dos “eletrodos” como material de uso e consumo pontua que *“a autuação está fundamentada na IN nº 01/17, com efeitos a partir de 01/04/17, e no próprio regime especial do qual a Impugnante é detentora”*.

Com relação ao Acórdão nº 24.096/22/3ª, a matéria nele versada se referia a saídas de mercadorias desacobertas 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), face à 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

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 24.096/22/3ª – PARADIGMA

EMENTA

MÉRITO

DO ADITAMENTO DA IMPUGNAÇÃO - IRREGULARIDADE Nº 02 – PASSIVO FICTÍCIO

APÓS A JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS PROMOVIDA PELO FISCO (PÁGS. 703/1.057 – LIVRO RAZÃO DO FORNECEDOR (...)

(...)

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).

(...)

RICARDO LOBO TORRES, REFERENCIADO POR LUCIANO AMARO (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 12ª EDIÇÃO, SARAIVA, 1997, PÁG. 352), RELACIONA O ART. 146, DO CTN AOS CASOS DE “MODIFICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL”, NÃO PODENDO O FISCO INVOCAR A MODIFICAÇÃO JURISPRUDENCIAL PARA PASSAR A ADOTAR O NOVO CRITÉRIO NOS LANÇAMENTOS QUE VIESSE A EFETUAR, SALVO EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES POSTERIORES À INTRODUÇÃO DESSE NOVO CRITÉRIO.

ALBERTO XAVIER, TAMBÉM CITADO POR LUCIANO AMARO (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 12ª EDIÇÃO, SARAIVA, 1997, PÁG. 353), SUSTENTA QUE O ART. 146, DO CTN É “SIMPLES COROLÁRIO DO PRINCÍPIO DA NÃO-RETROATIVIDADE, EXTENSÍVEL ÀS NORMAS COMPLEMENTARES, LIMITANDO-SE A ESCLARECER QUE OS LANÇAMENTOS JÁ PRATICADOS À SOMBRA DA ‘VELHA INTERPRETAÇÃO’ NÃO PODEM SER REVISTOS COM FUNDAMENTO NA ‘NOVA INTERPRETAÇÃO’”, PRETENDENDO O DISPOSITIVO “QUE OS ATOS ADMINISTRATIVOS CONCRETOS JÁ PRATICADOS EM RELAÇÃO A UM SUJEITO PASSIVO NÃO POSSAM

SER ALTERADOS EM VIRTUDE DE UMA ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS GENÉRICOS DA INTERPRETAÇÃO DA LEI JÁ APLICADA”.

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.

(...)

RESSALTE-SE, POR FIM, QUE O PRESENTE LANÇAMENTO FOI LAVRADO COM TODOS OS REQUISITOS FORMAIS ESTABELECIDOS NO ART. 89 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, CONTENDO, ESPECIALMENTE, A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO FATO QUE MOTIVOU A SUA EMISSÃO E DAS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE FOI PRATICADO, BEM COMO A CITAÇÃO EXPRESSA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS TIDOS POR INFRINGIDOS E DAQUELES RELATIVOS ÀS PENALIDADES APLICADAS, INEXISTINDO QUALQUER MÁCULA QUE POSSA ACARRETER A SUA NULIDADE. (DESTACOU-SE).

Observa-se, do inteiro teor da decisão paradigma de nº 24.096/22/3ª, que nela restou rechaçada a alegação da Impugnante de que houve mudança de critério jurídico em razão da juntada de documentos aos autos pelo Fisco após a impugnação, uma vez que inexistente no processo em discussão “qualquer procedimento que possa ser caracterizado como alteração de critério jurídico, nos termos disciplinados no art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN)”.

Quanto ao Acórdão nº 24.113/22/1ª (segundo paradigma), a autuação versava 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, 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 AI, em função de uma hipotética ofensa ao art. 146 do CTN. Confira-se:

ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 24.113/22/1ª

(...)

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, BEM COMO, NÃO TEM RAZÃO A COOBRIGADA QUANDO AFIRMA QUE DE ACORDO COM O ART. 168 DA LEI Nº 6.763/75, A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO SOMENTE PODERIA SER EFETIVADA QUANDO HOUVESSE “REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, INCLUSÃO DE NOVA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL OU MATERIAL (DA INFRAÇÃO) OU ALTERAÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA”, INEXISTINDO AUTORIZAÇÃO PARA MODIFICAÇÃO DE FUNDAMENTO PARA HIPÓTESE DE ATRIBUIÇÃO DE “RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA”.

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

OBSERVA-SE QUE A DOCTRINA LECIONA QUE OCORRE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO QUANDO A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA SIMPLEMENTE MUDA DE INTERPRETAÇÃO, SUBSTITUI UMA INTERPRETAÇÃO POR OUTRA, SEM QUE SE POSSA DIZER QUE QUALQUER DAS DUAS SEJA INCORRETA.

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

(...)

(DESTACOU-SE).

Observa-se que as situações fáticas contidas nas decisões indicadas como paradigma sequer ocorrem no caso da decisão recorrida (juntada de documentos pelo Fisco e/ou reformulação do lançamento).

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.

De toda forma, no caso em tela (decisão recorrida), 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 ambos do Código Tributário Nacional - 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 o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG apenas analisa se o lançamento está ou não respaldado na legislação de regência.

Ademais, de uma simples leitura da decisão recorrida, verifica-se que os fundamentos do Acórdão não destoam da acusação fiscal como tangenciado pela Recorrente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

ACÓRDÃO 25.146/25/1ª – RECORRIDO

VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES, INERENTES AO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020:

1. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO (EXIGÊNCIAS: ICMS, MR E MI – ART. 55, XXVI DA LEI Nº 6.763/75);

2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À DIFERENÇA DE ALÍQUOTA, REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO (EXIGÊNCIAS: ICMS E MR);

3. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO ICMS NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS DO EXTERIOR DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 2º DO REGIME ESPECIAL Nº 45.000005162-01, DO QUAL A AUTUADA É DETENTORA (EXIGÊNCIAS: ICMS E MR).

(...)

DO MÉRITO

DA IRREGULARIDADE “1” - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020, RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

COMO AFIRMADO, A GLOSA DOS CRÉDITOS SE RESTRINGE A PARTES/PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS, CUJAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO AUTUADO OCORRERAM EM DATAS POSTERIORES A 01/04/17.

(...)

(DESTACOU-SE)

Ademais, ao tratar do mérito, a decisão recorrida deixou consignado que encontrava-se correta a constatação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo, sendo que a glosa dos créditos se restringe a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, cujas entradas no estabelecimento autuado ocorreram em datas posteriores a 01/04/17.

Nesse diapasão, entendeu a decisão recorrida que “*todas as partes e peças 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 todas elas deram entrada no estabelecimento autuado em datas posteriores a 01/04/17*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitere-se que 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, incisos III e XVII do RICMS/02 e na Instrução Normativa SUTRI nº 01/17, a qual revogou o inciso V da Instrução Normativa 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.

Por fim, diferentemente do entendimento externado pela Recorrente, verifica-se das decisões deste Conselho de Contribuintes, que se referem a estorno de créditos de ICMS, que as expressões “apropriou indevidamente créditos de ICMS” e “aproveitamento indevido de créditos de ICMS” são utilizadas como sinônimas, não ensejando qualquer alteração na acusação fiscal a utilização de uma ou de outra expressão. Da mesma forma, verifica-se da legislação mineira:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei n° 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento. (Grifou-se)

Da simples leitura da decisão recorrida, constata-se, sem qualquer esforço, o equívoco da Recorrente ao alegar que os fundamentos da decisão seriam divergentes dos fundamentos utilizados na autuação fiscal.

Nesse sentido, como dito e merece ser frisado pela importância, não demonstrou a Recorrente divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e a paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, o que a Recorrente não logrou êxito em comprovar.

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 regulamento.

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. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora), Gislana da Silva Carlos, Ivana Maria de Almeida e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 20 de março de 2026.

Antônio César Ribeiro
Relator

Cindy Andrade Morais
Presidente

CS/P