

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.461/12/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000172570-32  
Impugnação: 40.010131362-75  
Impugnante: Nansen S/A Instrumentos de Precisão  
IE: 186000222.01-40  
Proc. S. Passivo: Leigmar Marques Costa de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR - TRANSFERÊNCIA DE SALDO CREDOR A MAIOR PARA O PERÍODO SEGUINTE. Imputação fiscal de aproveitamento a maior de crédito de ICMS em decorrência de não ter sido feito o estorno proporcional, conforme previsto no Regime Especial (PTA 16.000109747-81). Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Entretanto, o regime especial não determina que, para cálculo dos valores a serem estornados, se inclua o saldo credor do imposto do período anterior. Por esta razão, deve-se de acatar a planilha de fls. 159 e, ainda, considerar o recolhimento efetuado, conforme DAE constante dos autos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/06, em razão de ter a Autuada aproveitado créditos de ICMS a maior, em decorrência da incorreta apuração do estorno de créditos pelas entradas de mercadorias, conforme previsto no Regime Especial PTA nº 16.000109747-81.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 152/156, acompanhada dos documentos de fls. 157/174, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 185/194.

### **DECISÃO**

Tem-se que o presente Auto de Infração decorre da apuração incorreta do estorno de crédito do ICMS pela entrada de mercadoria, feita pela Impugnante, no qual não foram feitos os estornos, nos termos do art. 3º, § 3º do Regime Especial nº PTA 16.000109747-81, redação de 02/03/05, art. 5º, § 4º, redação de 18/07/08, e art. 6º, § 5º, com a nova redação dada ao mesmo regime datada de 02/12/11, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Redação de 02/03/05 do PTA 16.000109747.81

Art. 3º Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto:

§ 1º Fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o *caput* deste artigo, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pelo Contribuinte, ressalvado o disposto no §3º.

§ 2º Se o estabelecimento do Contribuinte industrializar mercadorias diversas, deverá manter escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício de que trata o *caput*.

§ 3º Na impossibilidade, no momento da entrada da mercadoria ou do bem, de perfeita identificação dos créditos vinculados à saída posterior de mercadoria beneficiada com o crédito presumido, o contribuinte, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar o crédito respectivo com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período.

Redação de 18/07/2008 do PTA 16.000109747.81

Art. 5º Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido:

I - de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, observado o disposto no seu parágrafo único, constantes do Anexo III deste Regime e da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte de imposto;

II - de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas destinadas a contribuinte de imposto, dos produtos relacionados no Anexo I deste Regime, importados com diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.

§ 1º Fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que tratam

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os incisos I e II deste artigo, inclusive os já escriturados nos livros fiscais pela NANSEN.

§ 2º A vedação ao aproveitamento do crédito do imposto prevista no parágrafo anterior não se aplica às devoluções de mercadorias, hipótese em que fica assegurado à NANSEN o crédito de valor igual ao efetivamente pago nas operações de saídas.

§ 3º Se o estabelecimento da NANSEN industrializar mercadorias diversas deverá manter escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício de que trata o *caput*.

§ 4º A NANSEN, na impossibilidade de aplicar o disposto no parágrafo anterior, deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas pelo crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

Redação de 02/12/2011 do PTA 16.000109747.81:

Art. 6º Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido:

I - de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, observado o disposto no seu parágrafo único, constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte de imposto, clínica, hospital, profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias;

II - de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas destinadas a contribuinte de imposto, clínica, hospital, profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias, dos produtos relacionados no Anexo I deste Regime, importados com diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.

§ 1º Nas saídas destinadas a clínica, hospital, profissional médico, o benefício previsto no inciso I do *caput* alcança somente os produtos relacionados nos itens 80 a 86 da Parte 5 do Anexo XII do RICMS.

§ 2º Fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o *caput*, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pela NANSEN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º A vedação ao aproveitamento do crédito do imposto prevista no parágrafo anterior não se aplica às devoluções de mercadorias, hipótese em que fica assegurado à NANSSEN o crédito de valor igual ao efetivamente pago nas operações de saídas.

§ 4º Se o estabelecimento da NANSSEN industrializar mercadorias diversas deverá manter escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício de que trata o *caput*.

§ 5º A NANSSEN, na impossibilidade de aplicar o disposto no parágrafo anterior, deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas pelo crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

Saliente-se que tais dispositivos retratam disposições do inciso X, do art. 75, Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

### RICMS - Parte Geral

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:

a) o benefício será aplicado opcionalmente pelo contribuinte signatário de Protocolo firmado com o Estado, mediante regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com a operação, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

(...)

c) o estabelecimento que industrializar mercadorias diversas deverá manter escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício;

d) em se tratando de produtos destinados a clínica, hospital ou profissional médico, o benefício alcança somente os produtos relacionados nos itens 80 a 86 da Parte 5 do Anexo XII;

Importante destacar que este regime especial para apuração de ICMS, tem-se por coronário, conceder os benefícios do crédito presumido e do diferimento, importando em contrapartida, em não aproveitamento do crédito pelas entradas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também, havendo por parte da empresa, industrialização de mercadorias diversas, para que possa usufruir do benefício, é necessária a escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício (art. 3º do Regime Especial – redação da época), sendo este o caso da Autuada.

Ocorre, entretanto, restando a impossibilidade de fazer a referida escrituração de forma separada, há que se estornar o excesso de crédito com base na proporcionalidade em que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total das operações. Importa observar que tal procedimento já se encontra previsto no próprio regime especial, em substituição à escrituração apartada.

Desta feita, o Fisco, com relação ao exercício de 2006, lançou no Auto de Infração os valores de estorno entendidos como devidos a partir dos cálculos efetuados.

A Impugnante, em sua peça de defesa, concorda que não procedeu conforme determina o Regime Especial no tocante ao estorno proporcional. No entanto, discorda dos cálculos fiscais pela inclusão, para fins de percentual de proporcionalidade, do saldo credor do período anterior, fato que, no seu entender, duplicaria os valores a serem estornados.

Para tanto, refaz os cálculos e apresenta novas planilhas, estornado os valores considerados pelo Fisco no Anexo 2 do Auto de Infração correspondente ao saldo credor do período seguinte, conforme planilha de fl. 159 dos autos, e paga o valor que apurou, anexando a DAE de recolhimento (fl. 158).

O Fisco explica que o percentual obtido, mês a mês, foi aplicado sobre o valor dos créditos originários em cada mês, acrescidos do valor do saldo credor apurado em face da recomposição. Aduz que tal sistemática, além de atender as determinações exaradas pelo regime especial, visa equilibrar os efeitos que são gerados quando da inclusão das operações com suspensão do imposto no denominador do cálculo do percentual de estorno.

Assim, revela-se a lide pelo fato de o Fisco aplicar o percentual sobre os créditos do mês e sobre o saldo credor originário do mês anterior que, por sua vez, já sofreu o estorno do crédito naquele aludido mês.

Neste sentido, importante destacar que o Regime Especial, com relação ao estorno descrito no § 3º do art. 3º, estabelece que ele deve ser feito sobre a totalidade das operações do período em que foram creditadas, não determinando que nestes valores inclua o saldo credor do imposto do período anterior, pois se assim o fizesse estaria sendo estornado o valor em dobro, o das operações do período e do período anterior, inclusive sobre valores não abrangidos pelo regime especial. Portanto, não há como acatar a tese fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o requerimento de juntada do instrumento de procuração apresentado da tribuna. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para acatar a planilha de fls. 159 dos autos apresentada pela Impugnante, e ainda, considerar o recolhimento efetuado de fls. 158 dos autos. A Conselheira Ivana Maria de Almeida apresentará voto em separado. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Aquiles Nunes de Carvalho e, pela Fazenda

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira acima mencionada, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 03 de maio de 2012.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Presidente/Relator**

*EJ*

CC/MG

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.461/12/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000172570-32  
Impugnação: 40.010131362-75  
Impugnante: Nansen SA Instrumentos de Precisão  
IE: 186000222.01-40  
Proc. S. Passivo: Leigmar Marques Costa de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem

---

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

Como se verifica da decisão proferida, o lançamento foi julgado parcialmente procedente, nos seguintes termos:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR O REQUERIMENTO DE JUNTADA DO INSTRUMENTO DE PROCURAÇÃO APRESENTADO DA TRIBUNA. NO MÉRITO, TAMBÉM À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA ACATAR A PLANILHA DE FLS. 159 DOS AUTOS APRESENTADA PELA IMPUGNANTE, E AINDA, CONSIDERAR O RECOLHIMENTO FEITO DA MULTA ISOLADA DE FLS. 158 DOS AUTOS. A CONSELHEIRA IVANA MARIA DE ALMEIDA APRESENTARÁ VOTO EM SEPARADO.

A razão da apresentação do voto em separado se alicerça no fato de que os fundamentos que nortearam o voto desta Conselheira não foram os mesmos esposados na decisão majoritária.

Para o entendimento a respeito, destaca-se o seguinte parágrafo da decisão:

NESTE SENTIDO, IMPORTANTE DESTACAR QUE O REGIME ESPECIAL, COM RELAÇÃO AO ESTORNO, NO § 5 DO ART. 6º, DETERMINA QUE O ESTORNO DEVE SER FEITO SOBRE A TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES DO PERÍODO, EM QUE FORAM CREDITADAS, **NÃO DETERMINANDO QUE NESTE VALORES INCLUA O SALDO CREDOR DO IMPOSTO DO PERÍODO ANTERIOR**, POIS SE ASSIM O FIZESSE FICARIA SENDO ESTORNADO O VALOR EM DOBRO, O DAS OPERAÇÕES DO PERÍODO E DO PERÍODO ANTERIOR, INCLUSIVE SOBRE VALORES QUE NÃO ESTARIAM ABRANGIDOS PELO REGIME ESPECIAL.(GRIFOU-SE)

Veja-se que se concluiu que o regime especial não determina que nestes valores se inclua o saldo credor do imposto do período anterior.

Entretanto, outro é o posicionamento do Fisco.

Isso ocorre, na verdade, em virtude da interpretação dada ao § 3º do art. 3º, do Regime Especial:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### **Redação de 02/03/2005 do PTA 16.000109747.81**

**Art. 3º** Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto:

(...)

§ 3º Na impossibilidade, no momento da entrada da mercadoria ou do bem, de perfeita identificação dos créditos vinculados à saída posterior de mercadoria beneficiada com o crédito presumido, o contribuinte, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar o crédito respectivo com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período.

E também aos seguintes dispositivos dos regimes especiais posteriores:

### **Redação de 18/07/2008 do PTA 16.000109747.81**

**Art. 5º** Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido:

(...)

§ 4º A NANSSEN, na impossibilidade de aplicar o disposto no parágrafo anterior, deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas pelo crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

### **Redação de 02/12/2011 do PTA 16.000109747.81:**

**Art. 6º** Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido:

(...)

§ 5º A NANSSEN, na impossibilidade de aplicar o disposto no parágrafo anterior, deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas pelo crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

Da leitura dos dispositivos, inclusive com as novas redações constantes do regime especial, forçoso concluir que, pela literalidade, não há como dizer diferentemente dos votos vencedores.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, buscando a verdade material, há de verificar os ditames da alínea “a” do inciso X do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, gênese do regime especial em questão.

Preceitua esse:

### RICMS - Parte Geral

**Art. 75.** Fica assegurado crédito presumido:

(...)

X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:

a) o benefício será aplicado opcionalmente pelo contribuinte signatário de Protocolo firmado com o Estado, mediante regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com a operação, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

(...)

Mencione-se que a vedação prevista no dispositivo ora transcrito existia na redação vigente no exercício de 2006.

De tudo acima exposto, infere-se que a lide resume mesmo é na interpretação do texto final da alínea “a”:... inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais. O Fisco aplicou o percentual sobre os créditos do mês e sobre o saldo credor originário do mês anterior, procedimento este entendido incorreto na decisão, uma vez que já houve o estorno do crédito naquele aludido mês, conforme percentual calculado.

A Contribuinte, antes de iniciar a presente ação fiscal, protocolizou Consulta à Secretaria de Fazenda (nº 016/2011), buscando melhor entendimento quanto ao cálculo do estorno. Entretanto, não houve questionamento específico a respeito do que ora se discute. Também, pela resposta, não há nada que permite definir o entendimento da SUTRI a respeito da vedação dos créditos já escriturados nos livros fiscais.

Em síntese, de acordo com a interpretação que se dê, é possível adotar a tese do Fisco e adotar a antítese da Impugnante.

Nesse caso, forçoso decidir que a existência de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato milita em favor da Autuada.

Nesse sentido dispõe o art. 112, II do CTN que:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - (...);

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

Por essas razões, é o meu voto para julgar parcialmente procedente o lançamento para acatar a planilha de fls. 159 dos autos apresentada pela Impugnante, e ainda, considerar o recolhimento feito da multa isolada de fls. 158 dos autos.

**Sala das Sessões, 03 de maio de 2012.**

**Ivana Maria de Almeida  
Conselheira**

CC/MG