

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.783/15/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000207970-42  
Impugnação: 40.010135448-02  
Impugnante: Cristalfrigo Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda.  
IE: 062156141.00-97  
Proc. S. Passivo: Victor Fontão Rebêlo/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO.** Constatado o aproveitamento indevido do crédito presumido previsto no Regime Especial de Tributação RET nº 009/2010, em valor equivalente ao imposto devido na saída em operação interestadual de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, uma vez que o referido regime especial encontrava-se arquivado/revogado no período objeto da autuação. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período 01/08/12 a 31/10/13, face à constatação de aproveitamento indevido do crédito presumido previsto no Regime Especial nº 009/10, em valor equivalente à totalidade do imposto devido nas saídas, em operações interestaduais, de carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, uma vez que o referido regime especial encontrava-se arquivado/revogado no período autuado.

Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 22/32. Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 49/56, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 60/68, opina pela rejeição da preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão do dia 02/10/14, exarou o despacho interlocutório de fls. 71, para que o Impugnante apresentasse planilha com a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstração, mês a mês, dos cálculos e percentuais que sustenta serem corretos, considerando o debate sobre a forma de cálculo do estorno de créditos e o alegado erro citado às fls. 31.

A Autuada manifesta-se às fls. 75/94 e anexa documentos às fls. 95/117.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 121/127 e a Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior às fls. 129/140.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em sua maior parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo as alterações pertinentes e necessárias.

### **Das Preliminares**

O Impugnante alega preliminarmente que, de acordo como o art. 41 do Decreto nº 45.780/11, a competência para fiscalização do Impugnante, localizada em Belo Horizonte, bem como as atividades de coordenação, orientação e acompanhamento do controle fiscal é da Delegacia de Belo Horizonte, tendo em vista que o referido município não faz parte da circunscrição de Juiz de Fora (MG).

Assim, entende que deve ser declarado nulo o presente Auto de Infração ante a incompetência da Delegacia Fiscal de Juiz de Fora para fiscalizar o Impugnante.

Não obstante as alegações do Sujeito Passivo, a legislação citada pela Defesa é a que justamente respalda o lançamento fiscal da forma em que foi realizado.

Com efeito, como afirmado pelo próprio Impugnante, nos termos do art. 41 do Decreto nº 45.780/11, as Delegacias Fiscais têm por finalidade, em sua área de abrangência, executar o controle fiscal, conforme as orientações da Superintendência Regional da Fazenda a que estiverem subordinadas e as diretrizes e normas emanadas das unidades centralizadas.

Por sua vez, o Decreto nº 45.781/11, que dispõe sobre a localização das Superintendências Regionais da Fazenda e a localização, a abrangência, a subordinação e a classificação das unidades integrantes da sua estrutura orgânica complementar, estabelece:

Art. 5º As atividades das Delegacias Fiscais e das Delegacias Fiscais de Trânsito, previstas no Anexo II, serão definidas de acordo com o planejamento fiscal da Subsecretaria da Receita Estadual.

Parágrafo único. O planejamento fiscal a que se refere o caput poderá determinar que as atividades sejam distribuídas, entre as Delegacias Fiscais e as Delegacias Fiscais de Trânsito, sem a necessária observância das respectivas áreas de abrangência, obedecendo a critérios tais como agrupamento de contribuintes em função de sua atividade econômica no Estado,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

segmento de atuação no mercado ou volume de faturamento, dentre outros, sem prejuízo da classificação vigente dos Auditores Fiscais da Receita Estadual. (Grifou-se)

Verifica-se, pois, que os Auditores Fiscais podem realizar lançamentos fora da área geográfica de abrangência de sua Delegacia Fiscal, considerando-se critérios como agrupamento de contribuintes em função de sua atividade econômica no Estado. Nesse sentido, o ato administrativo encontra respaldo na legislação supra.

Dessa forma, considerando-se a competência da Secretaria de Estado de Fazenda para fiscalização tributária no âmbito do Estado de Minas Gerais, nos termos do art. 201 da Lei nº 6.763/75, constata-se que não prospera a alegação de nulidade do lançamento por incompetência do ato de lançamento realizado pelo Auditor Fiscal.

O Impugnante argui, ainda, que o Auto de Infração é nulo por violação ao art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que constou do Relatório Fiscal-Contábil, como período fiscalizado, as competências de 01/01/12 a 31/10/13, enquanto o demonstrativo do crédito tributário destaca o marco inicial 01/08/12, fato que impediu o Impugnante de determinar precisamente qual o período fiscalizado.

Alega, ainda, que o Auto de Infração sem a indicação precisa dos dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicadas, viola o requisito formal que propicia a ampla defesa e que tais equívocos não seriam sanáveis, visto que o RPTA estabelece que seriam sanáveis apenas aqueles erros que não resultem em prejuízo ao entendimento.

Entretanto, as alegações do Impugnante não revelam a realidade dos fatos, pelo que não se caracteriza a nulidade do lançamento, conforme se irá demonstrar.

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização, conforme preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O art. 89 do RPTA, citado pelo Impugnante, elenca os elementos que devem estar contidos no Auto de Infração:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Da análise dos autos, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que o lançamento atende a todos os requisitos previstos na legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Verifica-se que, além do relatório do Auto de Infração, a Fiscalização elaborou o Relatório Fiscal-Contábil (fls. 08/10), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em razão do arquivamento do Regime Especial nº 009/10.

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis, todas acostadas aos autos, por meio do CD de fls. 12.

Em relação ao período fiscalizado que é de 01/01/12 a 31/10/13, informado ao Contribuinte por meio do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000006827-88 (fls. 02), e constante do referido Relatório, não há qualquer equívoco ou erro a ser sanado.

O período autuado está compreendido dentro do período fiscalizado, e foi identificada a irregularidade de aproveitamento indevido do crédito presumido, uma vez que a Autuada foi cientificada do arquivamento do referido regime especial em 04/07/12. Assim, a Fiscalização estornou o crédito indevidamente apropriado a partir do mês seguinte à ciência do Contribuinte.

Registre-se que foi observado o disposto no § 2º do art. 60 do RPTA:

Art. 60. O prazo de vigência do regime especial poderá ser prorrogado, a critério da autoridade competente, desde que o requerimento de prorrogação seja protocolizado na vigência do regime.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - O requerimento de prorrogação do prazo de vigência do regime especial deverá conter a relação dos estabelecimentos beneficiários do regime.

§ 2º - A protocolização do requerimento nos termos deste artigo assegura a vigência do regime especial até a data de ciência da decisão do pedido. (Grifou-se).

Todas as infringências e penalidades aplicadas estão capituladas tanto no Auto de Infração quanto no Relatório Fiscal.

Dessa forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se a preliminar arguida.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período 01/08/12 a 31/10/13, face à constatação de aproveitamento indevido do crédito presumido previsto no Regime Especial nº 009/10, em valor equivalente a totalidade do imposto devido nas saídas, em operações interestaduais, de carnes e demais produtos comestíveis, resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, uma vez que o referido regime especial encontrava-se arquivado/revogado no período autuado.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Registre-se que o regime especial com vigência até 31/12/11, teve seu pedido de prorrogação indeferido em 04/06/12 e arquivado em 17/07/12, tendo sido o Contribuinte cientificado em 04/07/12.

Os valores dos créditos indevidamente apropriados foram extraídos das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), transmitidas pelo Contribuinte.

O Regime Especial (RET) nº 009/10 (PTA nº 16.000353469-29), cópia acostada às fls.13/15 dos autos, trata da concessão de crédito presumido no valor equivalente ao imposto devido na saída em operação interestadual de carne e demais produtos comestíveis resultante do abate de bovinos e suínos.

O pedido de prorrogação do prazo de vigência do regime para o ano de 2012 foi indeferido, em razão do Contribuinte não exercer preponderantemente a atividade econômica de frigorífico abatedor, condição indispensável para manutenção do referido regime especial.

Em relação à alegação de que o indeferimento do pedido de prorrogação do regime especial afronta o princípio da discriminação tributária em razão da procedência ou do destino da mercadoria, consagrado no art. 152 da Constituição Federal, cabe esclarecer que o regime especial de tributação está previsto no art. 225 da Lei nº 6.763/75, que prevê que o Poder Executivo, sempre que outra unidade da Federação conceder benefício ou incentivo fiscal ou financeiro-fiscal não previsto em lei

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

complementar ou convênio celebrado nos termos da legislação específica, poderá adotar medidas necessárias à proteção da economia do Estado.

É cediço que a concessão do regime especial de tributação tem por finalidade a proteção da economia e da indústria mineira.

No entanto, no caso dos autos, como já exposto, é condição indispensável para manutenção do referido regime especial que o Contribuinte exerça atividade preponderante de frigorífico abatedor.

Visto que o regime foi concedido, considerando a informação prestada pelo Contribuinte de que o abate representaria o percentual médio de 75% (setenta e cinco por cento) de sua atividade no primeiro semestre de 2011, não tendo cumprido o compromisso, teve seu regime revogado.

No entanto, mesmo notificada, a Autuada continuou utilizando-se do crédito presumido para apuração do imposto devido.

Portanto, a Fiscalização estornou os créditos apropriados após a data de ciência do regime especial e exigiu o ICMS e a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento).

O Impugnante contesta a forma de apuração adotada pela Fiscalização por meio do cálculo proporcional do crédito de ICMS, à alegação de falta de previsão legal e erro na apuração da base de cálculo.

Informa que refez os cálculos, mês a mês, conforme planilhas anexas, o que demonstraria que o Auto de Infração estaria eivado de erro, porém essas planilhas não foram acostadas aos autos pelo Impugnante.

Ressalte-se que para fins da auditoria fiscal em questão bastaria à Fiscalização efetuar o estorno do crédito indevidamente utilizado e exigir o imposto apurado. A busca de um percentual de crédito legítimo a abater do valor a estornar, demonstra que a metodologia utilizada pela Fiscalização foi mais benéfica ao Contribuinte. Claro que o crédito é direito constitucionalmente consagrado pelo princípio da não cumulatividade, mas cabe ao contribuinte cumprir com suas obrigações instrumentais para fazer jus ao creditamento do imposto.

Diante dos elementos constantes dos autos, que conduzem à impossibilidade de se determinar com precisão o valor do crédito relativo a cada operação e vinculá-lo à saída posterior, a metodologia adotada pela Fiscalização, de apurar a proporcionalidade das saídas interestaduais sobre as saídas totais, e aplicar o percentual sobre o total dos créditos pelas entradas, tem respaldo inclusive nas Consultas de Contribuintes n.ºs 016/2011, 202/2011 e 117/2013, ainda que a fórmula e o percentual mereçam reparos.

Verifica-se que a adoção da proporcionalidade na apuração dos créditos a serem estornados é amplamente adotada nos procedimentos fiscais e tributários. Veja-se o que dizem as consultas de contribuintes:

Consulta de Contribuinte n.º. 016/2011:

ICMS - CRÉDITO PRESUMIDO - APROVEITAMENTO DE OUTROS CRÉDITOS - VEDAÇÃO - ESTORNO - Na impossibilidade de o contribuinte efetuar a escrituração distinta de que trata a alínea “c” do inciso X do art. 75 do RICMS/02, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar o excesso de crédito com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas.

(...)

As alíneas “c” dos incisos X e XI do citado art. 75 e o § 3º do mencionado Regime Especial determinam que, na hipótese de industrialização de mercadorias diversas, deverá ser mantida escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício. O § 4º desse Regime prevê que, na impossibilidade de escrituração conforme o parágrafo anterior, a Consulente deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

Consulta de Contribuinte nº. 202/2011:

(...)

Na impossibilidade de se estabelecer a vinculação entre o crédito anteriormente apropriado e as operações objeto do Regime, a Consulente deverá proceder consoante determinado no § 2º do citado art. 2º, vale dizer, deverá estornar o crédito com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

Consulta de Contribuinte nº. 117/2013:

ICMS - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - CRÉDITO PRESUMIDO - ESTORNO DE CRÉDITO - (...)

Nos termos do § 2º do art. 13 do RET, a Consulente deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido com base na proporcionalidade que estas representem em relação à totalidade das operações ocorridas no período, ai incluído o valor das saídas não tributadas e com tributação parcial.

Ressalte-se que, na apuração do montante de créditos a serem estornados em face da utilização do crédito presumido, não deverão ser excluídos os valores referentes às operações não tributadas, total ou parcialmente, quando não previsto direito à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

manutenção integral de crédito, haja vista que os créditos vinculados a tais operações já deverão ser estornados por força da regra geral a que se refere o inciso II do art. 70 do RICMS/02. Também não deverão ser excluídos os valores referentes às saídas amparadas pela suspensão do imposto.

Esse Conselho, em diversos julgamentos, adotou a proporcionalidade entre saídas internas e interestaduais para rateio do crédito total apurado pelo contribuinte e regularmente constituído. A título de exemplo, transcreve-se parte do Acórdão nº 19.423/10/3ª:

ACÓRDÃO: 19.423/10/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000155983-98

ORIGEM: DF/UBERLÂNDIA

EMENTA (...)

DECISÃO (...)

REGISTRE-SE, POR OPORTUNO, QUE APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, OS CRÉDITOS LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL, RELATIVOS AO EXERCÍCIO DE 2006, FORAM CONSIDERADOS, PROPORCIONALMENTE ÀS SAÍDAS INTERNAS/INTERESTADUAIS, CONFORME LANÇAMENTOS DE FLS. 571/575.

Ressalte-se que a Autuada, quando da declaração na DAPI, lançou o valor contábil pelo total das operações e a base de cálculo reduzida nos termos do art. 43 do RICMS/02, c/c o item 19, alínea “a” e “b”, c/c Parte 6 e item 47, alínea “a” e “b”, todos do Anexo IV do RICMS/02, aplicando a alíquota de 12% (doze por cento) nas operações interestaduais de acordo com o inciso II, alínea “c” do art. 42 do RICMS/02.

Já a Fiscalização adotou o valor contábil e o multiplicador opcional para cálculo do imposto à alíquota de 7% (sete por cento), resultando no mesmo valor.

Registre-se que todas as mercadorias constantes das operações realizadas pela Autuada são passíveis de enquadramento no crédito presumido. Nesse sentido, para o cálculo da proporcionalidade foram consideradas todas as operações realizadas.

Contudo, diante das especificidades do caso concreto, as operações com saída provisória, via de regra as com suspensão do imposto, geram especial impacto no cálculo da proporcionalidade. Tanto que permitiu ao Impugnante e à Fiscalização resultados bem distintos no cálculo da proporcionalidade.

Diante da aparente contradição, a 1ª Câmara de Julgamento decidiu proferir o Despacho Interlocutório para que o Impugnante apresentasse planilha com a demonstração, mês a mês, dos cálculos e percentuais que sustentava corretos.

O Impugnante comparece aos autos e argumenta que o cálculo realizado pela Fiscalização acarreta em estorno indevido relativamente às operações interestaduais, bem como duplo estorno nas operações internas, já que desconsiderou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que as mercadorias que saem com suspensão do imposto e são posteriormente devolvidas figuram duas vezes na DAPI.

De acordo com sua interpretação, o cálculo da proporcionalidade (para o estorno) deve considerar a relação entre as operações internas (vendas) das mercadorias beneficiadas com crédito presumido e o total das operações realizadas no período.

Assim, as operações com suspensão devem ser excluídas do numerador, uma vez que essas mercadorias serão vendidas em momento posterior, no qual será procedido o estorno, se for o caso.

Conclui que as saídas internas constantes das DAPIs no campo “outras saídas”, que seriam os casos em que não há saída definitiva, deveriam compor, exclusivamente, nos termos da Consulta de Contribuinte nº 016/2011, o valor do total das operações (denominador).

Exemplifica seu entendimento demonstrando, com base na DAPI do mês setembro de 2013, as diferenças de valores ocasionadas pelos métodos de cálculo, considerando a interpretação dada pela Fiscalização em confronto com interpretação dada pela Autuada.

A Fiscalização informa que a Consulta de Contribuintes nº 016/2011 foi citada na manifestação fiscal com o intento de rebater a alegação da Autuada de que não haveria previsão legal para cálculo do percentual de crédito proporcional, de modo a legitimar, por meio de jurisprudência, o cálculo proporcional.

Alega que a referida consulta trata de apuração regular do crédito, o que não é o caso dos autos, visto que a presente autuação decorre do aproveitamento indevido do crédito presumido, tendo em vista o indeferimento do pedido de prorrogação do Regime Especial que o concedia.

No caso dos autos, a Fiscalização ressalta que a apuração da proporcionalidade foi feita com base nos valores declarados para as operações internas e interestaduais constantes das DAPIs, que espelham todas as operações (entradas e saídas). A apuração do crédito presumido ocorre posteriormente.

Conclui dizendo que entende ser legítimo o critério utilizado para o rateio do crédito proporcionalmente entre todas as operações internas/interestaduais e o total das operações realizadas no período, visto que a apuração realizada pela Fiscalização não é relativa ao estorno de crédito presumido em situação regular com direito ao benefício.

Relembrando o cerne do lançamento, a Fiscalização estornou o crédito presumido apropriado pelo Contribuinte no valor de 100% (cem por cento) do imposto devido pelas saídas em operações interestaduais.

Para o cálculo do estorno, a Fiscalização apurou a proporção das operações interestaduais em relação às saídas totais e aplicou esse percentual sobre o valor do imposto destacado nas notas fiscais de entrada, para fins de abatimento do imposto devido pelas saídas tributadas (valor que seria abatido do total do crédito presumido apropriado e estornado).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Contribuinte, em sua apuração, considerou apenas o montante das operações tributadas com crédito presumido (internas e interestaduais) no numerador, e no denominador o total das saídas, para se chegar ao valor do crédito a ser estornado.

No entanto, em vez de calcular a proporção de cada uma das saídas (internas e interestaduais) em relação ao total, calculou apenas o percentual das saídas internas e deduziu que o percentual das saídas interestaduais, que lhe daria direito a créditos do imposto, seria equivalente ao total das operações (100%), deduzido do percentual (proporção) referente às saídas internas.

Conclui-se da análise da planilha apresentada pelo Contribuinte que o valor do percentual para creditamento foi 1(um) menos o percentual das saídas internas. Veja-se:

PLANILHA 1 - DE ACORDO COM A PROPOSTA DO CONTRIBUINTE									
DATA	TOTAL IMPOSTO CREDITADO (QUADRO IV - LINHA 43)	TOTAL DAS SAÍDAS (DENOMINADOR)	SAÍDAS INTERNAS EFD	SAÍDAS INTERESTADUAIS EFD	PROPORÇÃO INTERNAS TRIBUTADAS /TOTAL DAS SAÍDAS	ESTORNO CRÉDITO PROPORCIONAL (1-H)	DÉBITOS DAPI (QUADRO V- LINHA 59)	CRÉDITO PROPORCIONAL ICMS R\$	VLR. A ESTORNAR
A	B	E	F	G	H=F/E	I	J	K=B*I	L=H-J
PERÍODO	=TOTAL ICMS (LRE)	DAPI - LINHA 65	SPED FISCAL	SPED FISCAL	CALCULO CONTR.	Incluído pela Assessoria	OP. INTERESTADUAIS	OP. INTERESTADUAIS	OP. INTERESTADUAIS
ago-12	484.308,42	20.919.603,48	5.154.250,02	9.298.030,51	24,64%	75,36%	653.925,72	364.982,70	288.943,02
set-12	503.178,24	18.438.881,62	4.673.017,98	9.098.950,22	25,34%	74,66%	641.832,45	375.656,35	266.176,10
out-12	668.969,68	21.397.679,76	4.862.111,36	10.174.361,56	22,72%	77,28%	716.859,38	516.962,31	199.897,07
nov-12	676.530,86	18.930.521,64	5.589.928,83	8.830.306,24	29,53%	70,47%	622.690,60	476.760,38	145.930,22
dez-12	476.161,48	18.082.449,37	5.082.399,87	7.821.325,53	28,11%	71,89%	551.955,52	342.327,67	209.627,85
jan-13	569.514,33	19.547.941,35	4.819.915,05	8.937.252,58	24,66%	75,34%	628.801,12	429.089,79	199.711,33
fev-13	531.697,82	17.487.782,17	3.667.076,55	7.411.712,32	20,97%	79,03%	523.304,26	420.204,17	103.100,09
mar-13	569.590,85	23.742.426,35	4.447.285,02	9.731.012,41	18,73%	81,27%	687.170,11	462.898,60	224.271,51
abr-13	600.989,96	20.252.679,42	4.785.463,76	9.874.831,39	23,63%	76,37%	696.268,15	458.983,28	237.284,87
mai-13	758.083,39	21.022.518,59	5.397.719,20	9.858.409,18	25,68%	74,32%	699.103,70	563.438,72	135.664,98
jun-13	632.970,35	19.849.108,31	4.897.208,24	9.595.428,23	24,67%	75,33%	680.816,77	476.802,75	204.014,02
jul-13	852.720,50	24.176.392,76	5.863.715,47	10.909.908,59	24,25%	75,75%	770.183,36	645.902,62	124.280,74
ago-13	697.794,85	20.051.247,53	5.677.217,27	7.920.101,08	28,31%	71,69%	559.879,54	500.224,45	59.655,09
set-13	631.277,71	20.019.712,59	4.952.186,82	9.024.903,95	24,74%	75,26%	640.000,23	475.121,36	164.878,87
out-13	709.155,44	21.290.014,93	5.411.462,47	10.181.098,62	25,42%	74,58%	718.716,91	528.903,43	189.813,48
<b>TOTAIS</b>	<b>9.362.943,88</b>	<b>305.208.959,87</b>	<b>75.280.957,91</b>	<b>138.667.632,41</b>			<b>9.791.507,82</b>	<b>7.038.258,59</b>	<b>2.753.249,23</b>

Tal procedimento não está sequer de acordo com a consulta citada.

De fato, a Consulta de Contribuinte nº 016/2011 trata do estorno de crédito presumido, na impossibilidade de o contribuinte efetuar a escrituração distinta de que trata a alínea “c” do inciso X do art. 75 do RICMS/02, no caso o crédito presumido de 100% (cem por cento) concedido a estabelecimento industrial, quando ele industrializar mercadorias diversas.

No caso em tela, em que ocorreram saídas tributadas internas e interestaduais com crédito presumido, saídas com suspensão do imposto, saídas isentas e não tributadas, deve-se considerar a participação de cada uma delas no total das saídas.

Considerando as informações lançadas pelo Contribuinte na planilha de fls. 96 e adotando-se as orientações da Consulta de Contribuinte nº 016/2011, o cálculo da proporção das operações internas e externas em relação ao total das saídas, seriam os seguintes:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PLANILHA 3 - DE ACORDO COM A CONSULTA 016/2011

EXERCÍCIO 2012 E 2013	TOTAL IMPOSTO CREDITADO (QUADRO IV - LINHA 43)	TOTAL DAS SAÍDAS (DENOMINADOR)	SAÍDAS INTERNAS EFD	SAÍDAS INTERESTADU AIS EFD	DÉBITOS DAPI (QUADRO V- LINHA 59)	CRÉDITO PROPORCIO NAL ICMS %	CRÉDITO PROPORCIO NAL ICMS %	CRÉDITO PROPORCIO NAL ICMS R\$	VLR. A ESTORNAR
A	B	E=C+D	F	G	H	F/E*100	G/E*100	B*F/100	E-G
PERÍODO	=TOTAL ICMS (LRE)	DAPI - LINHA 65	SPED FISCAL	SPED FISCAL	OP. INTERESTADUAI	OP. INTERNAS	OP. INTERES TADUAI	OP. INTRESTADU	OP. INTRESTADUAI
ago-12	484.308,42	20.919.603,48	5.154.250,02	9.298.030,51	653.925,72	24,64%	44,45%	215.258,12	438.667,60
set-12	503.178,24	18.438.881,62	4.673.017,98	9.098.950,22	641.832,45	25,34%	49,35%	248.301,05	393.531,40
out-12	668.969,68	21.397.679,76	4.862.111,36	10.174.361,56	716.859,38	22,72%	47,55%	318.087,73	398.771,65
nov-12	676.530,86	18.930.521,64	5.589.928,83	8.830.306,24	622.690,60	29,53%	46,65%	315.573,70	307.116,90
dez-12	476.161,48	18.082.449,37	5.082.399,87	7.821.325,53	551.955,52	28,11%	43,25%	205.957,38	345.998,14
jan-13	569.514,33	19.547.941,35	4.819.915,05	8.937.252,58	628.801,12	24,66%	45,72%	260.380,02	368.421,10
fev-13	531.697,82	17.487.782,17	3.667.076,55	7.411.712,32	523.304,26	20,97%	42,38%	225.345,40	297.958,86
mar-13	569.590,85	23.742.426,35	4.447.285,02	9.731.012,41	687.170,11	18,73%	40,99%	233.451,10	453.719,01
abr-13	600.989,96	20.252.679,42	4.785.463,76	9.874.831,39	696.268,15	23,63%	48,76%	293.031,57	403.236,58
mai-13	758.083,39	21.022.518,59	5.397.719,20	9.858.409,18	699.103,70	25,68%	46,89%	355.499,57	343.604,13
jun-13	632.970,35	19.849.108,31	4.897.208,24	9.595.428,23	680.816,77	24,67%	48,34%	305.989,64	374.827,13
jul-13	852.720,50	24.176.392,76	5.863.715,47	10.909.908,59	770.183,36	24,25%	45,13%	384.801,11	385.382,25
ago-13	697.794,85	20.051.247,53	5.677.217,27	7.920.101,08	559.879,54	28,31%	39,50%	275.624,03	284.255,51
set-13	631.277,71	20.019.712,59	4.952.186,82	9.024.903,95	640.000,23	24,74%	45,08%	284.580,54	355.419,69
out-13	709.155,44	21.290.014,93	5.411.462,47	10.181.098,62	718.716,91	25,42%	47,82%	339.125,24	379.591,67
<b>TOTAIS</b>	<b>9.362.943,88</b>	<b>305.208.959,87</b>	<b>75.280.957,91</b>	<b>138.667.632,41</b>	<b>9.791.507,82</b>			<b>4.261.006,22</b>	<b>5.530.501,60</b>

Nota-se que o cálculo do valor a estornar, adotando-se as orientações da Consulta, resultou em valor maior do que o valor estornado pela Fiscalização.

Conclui-se que o cálculo efetuado pelo Impugnante está incorreto. De acordo com o método adotado por ele, deduziu-se o valor percentual das saídas internas do valor total das saídas, levando ao resultado de que todas as demais saídas seriam interestaduais com direito a crédito, aumentando assim, o percentual de participação destas no crédito pelas entradas.

Por outro lado, a Fiscalização considerou no numerador todas as operações interestaduais (beneficiadas ou não), o que também não se revela correto.

Diante da ausência de identificação de cada operação com suspensão, em seu cálculo o Impugnante deslocou todas as operações suspensas para as operações interestaduais, enquanto que a Fiscalização computou todas as operações suspensas nas operações internas. Equivocado os dois extremos.

No período autuado, as operações suspensas tendem a sair, retornar e sair definitivamente, de forma a anular seus efeitos para fins da proporcionalidade.

Mais adequado ao caso é adotar como fórmula para cálculo do percentual proporcional de crédito o resultado da divisão entre o somatório das saídas interestaduais tributadas - R\$138.667.632,41 (numerador da equação) pelo somatório das saídas tributadas totais - R\$75.280.952,91 + R\$138.667.632,41 (denominador da equação), o que no período autuado corresponde ao percentual de 64,81% (sessenta e quatro inteiros e oitenta e um centésimos por cento) para todo o período de apuração, conforme segue:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXERCÍCIO 2012 E 2013	TOTAL IMPOSTO CREDITADO (QUADRO IV - LINHA 43)	SAÍDAS INTERNAS EFD	SAÍDAS INTERESTADU AIS EFD	DÉBITOS DAPI (QUADRO V- LINHA 59)	PERCENTUAL DE MANUTENÇÃO DO CRÉDITO	CRÉDITO PROPORCIONAL ICMS R\$	VALOR A ESTORNAR
A	B	C	D	E	F	B*F/100	E-G
PERÍODO	=TOTAL ICMS (LRE)	SPED FISCAL	SPED FISCAL	OP. INTERESTADUAIS	OP. INTERESTADUAIS	OP. INTRESTADUAIS	OP. INTRESTADUAIS
ago-12	484.308,42	5.154.250,02	9.298.030,51	653.925,72	64,81%	313.897,38	340.028,34
set-12	503.178,24	4.673.017,98	9.098.950,22	641.832,45	64,81%	326.127,58	315.704,87
out-12	668.969,68	4.862.111,36	10.174.361,56	716.859,38	64,81%	433.582,86	283.276,52
nov-12	676.530,86	5.589.928,83	8.830.306,24	622.690,60	64,81%	438.483,53	184.207,07
dez-12	476.161,48	5.082.399,87	7.821.325,53	551.955,52	64,81%	308.617,06	243.338,46
jan-13	569.514,33	4.819.915,05	8.937.252,58	628.801,12	64,81%	369.122,34	259.678,78
fev-13	531.697,82	3.667.076,55	7.411.712,32	523.304,26	64,81%	344.612,12	178.692,14
mar-13	569.590,85	4.447.285,02	9.731.012,41	687.170,11	64,81%	369.171,93	317.998,18
abr-13	600.989,96	4.785.463,76	9.874.831,39	696.268,15	64,81%	389.522,80	306.745,35
mai-13	758.083,39	5.397.719,20	9.858.409,18	699.103,70	64,81%	491.340,60	207.763,10
jun-13	632.970,35	4.897.208,24	9.595.428,23	680.816,77	64,81%	410.250,42	270.566,35
jul-13	852.720,50	5.863.715,47	10.909.908,59	770.183,36	64,81%	552.678,25	217.505,11
ago-13	697.794,85	5.677.217,27	7.920.101,08	559.879,54	64,81%	452.265,47	107.614,07
set-13	631.277,71	4.952.186,82	9.024.903,95	640.000,23	64,81%	409.153,36	230.846,87
out-13	709.155,44	5.411.462,47	10.181.098,62	718.716,91	64,81%	459.628,67	259.088,24
<b>TOTAIS</b>	<b>9.362.943,88</b>	<b>75.280.957,91</b>	<b>138.667.632,41</b>	<b>9.791.507,82</b>	<b>64,81%</b>	<b>6.068.454,38</b>	<b>3.723.053,44</b>

Portanto, devido o ICMS incorretamente apropriado, a multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Quanto à multa isolada, não merece guarida as alegações do Impugnante. A Multa Isolada aplicada está prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inciso XXVI, *in verbis*:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

A penalidade prevista no referido dispositivo diz respeito ao aproveitamento de crédito do imposto em desacordo com a legislação, tratando-se obviamente de qualquer crédito do imposto. Nenhuma interpretação autoriza pensar que se trata apenas daqueles créditos lançados na escrita fiscal da empresa, no regime normal de apuração do imposto.

A infração está caracterizada, uma vez que a Autuada, apropriou-se indevidamente do imposto relativo ao crédito presumido, não fazendo jus a ele. Tal conduta se amolda à previsão do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A jurisprudência recente deste CC/MG é no sentido de manter a Multa Isolada do inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, quando o Contribuinte faz uso indevido do crédito presumido, conforme Acórdãos nºs 21.534/14 e 21.540/14 da 1ª Câmara, nºs 20.390/14, 20.432/14 e 20.275/14 da 2ª Câmara e nºs 21.275/14 e 21.276/14 da 3ª Câmara.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida

quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adotar como fórmula para cálculo do percentual proporcional de crédito o resultado da divisão entre o somatório das saídas interestaduais tributadas (numerador da equação) e o somatório das saídas tributadas totais (denominador da equação), que no período autuado corresponde ao percentual de 64,81% (sessenta e quatro inteiros e oitenta e um centésimo por cento). Pela Impugnante, assistiu o julgamento o Dr. Célio Marcos Lopes Machado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 05 de fevereiro de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Marco Túlio da Silva  
Relator**