

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

Acórdão: 19.374/09/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000266205-68  
Impugnação: 40.010125346-84  
Impugnante: Eletrozema Ltda.  
IE: 040654877.00-24  
Proc. S. Passivo: Carla de Ávila Nascimento/Outro(s)  
Origem: DF/ Uberaba

***EMENTA***

**RESTITUIÇÃO – ICMS – RECOLHIMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores indevidamente recolhidos, a título de ICMS normal, provenientes de notas fiscais de mercadorias sujeitas à substituição tributária, cujas saídas em transferência para filiais, por erro técnico e operacional, foram debitadas pelo imposto, após confronto com créditos de ICMS lançados incorretamente na DAPI. Impugnação procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

Tratam os presentes autos de pedido de restituição da quantia de R\$ 40.841,81 (quarenta mil oitocentos e quarenta e um reais e oitenta e um centavos), paga indevidamente, a título de ICMS normal, durante o exercício de 2006, provenientes de notas fiscais de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária (ST), cujas saídas em transferência para filiais, por erro técnico e operacional, se deram com débito do ICMS.

O Titular da Delegacia Fiscal (DF) de Uberaba, em despacho de fls. 30, indeferiu o pedido de restituição apresentado, com base no Parecer Fiscal de fls. 25/29.

Inconformada com a decisão, a Requerente apresenta, tempestivamente e por meio de representante legal, a Impugnação de fls. 33/42, onde alega, em síntese, que:

- ocorreram divergências entre os valores informados na DAPI e o seu arquivo eletrônico SINTEGRA, no período de março de 2004 a dezembro de 2007, por problemas técnicos operacionais;

- efetuou a correção dos arquivos eletrônicos para o período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007 e, após retransmissão dos mesmos, constatou que tais divergências referiam-se basicamente à informação de créditos a maior na DAPI, decorrentes de tratamento tributário indevido dado às mercadorias adquiridas sujeitas à Substituição Tributária;

- no período de março de 2004 a dezembro de 2004, a diferença é de R\$ 39.056,47 (trinta e nove mil, cinquenta e seis reais e quarenta e sete centavos), que atualizada para pagamento até maio de 2009, totaliza o montante de R\$ 71.668,40 (setenta e um mil seiscentos e sessenta e oito reais e quarenta centavos);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no exercício de 2005 a divergência atingiu o valor de R\$ 81.816,06 (oitenta e um mil oitocentos e dezoito reais e seis centavos);

- os valores devidos nos exercícios de 2004 e 2005 e suas respectivas atualizações monetárias foram integralmente levados à composição da sua conta gráfica;

- no período de janeiro a dezembro de 2006 a divergência alcança a quantia de R\$ 479.910,83 (quatrocentos e setenta e nove mil novecentos e dez reais e oitenta e três centavos) e neste exercício ocorreu o aproveitamento indevido de crédito proveniente de notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Entretanto, neste mesmo período, quando da saída da mercadoria de seu estabelecimento, debitou o imposto referente às saídas das mesmas mercadorias, cujo imposto já havia sido retido, porque sujeitas à substituição tributária;

- o débito indevido, no montante de R\$ 811.442,31 (oitocentos e onze mil quatrocentos e quarenta e dois reais e trinta e um centavos), conforme planilha demonstrativa que anexa às fls. 05, gerou o aproveitamento incorreto do crédito, por ocasião das entradas nas filiais, quando da transferência das mercadorias. Tal irregularidade foi regularizada mediante denúncia espontânea;

- efetuou a recomposição da conta gráfica, nos termos do art. 194 do RICMS/02 e confrontou os créditos com os débitos do imposto no seu respectivo mês de apuração;

- procedeu ao estorno de créditos e o estorno de débitos no mesmo período de competência, de modo que o saldo credor apurado em um dado mês foi transferido para o mês subsequente, a fim de confrontá-lo com o débito apurado naquele mês. Deste modo, não houve, no exercício de 2006, crédito indevido superior ao débito, ocasionando um valor de R\$ 348.694,06 (trezentos e quarenta e oito mil seiscentos e noventa e quatro reais e seis centavos) de imposto a apropriar em períodos seguintes;

- no período de janeiro a dezembro de 2007, a divergência apurada alcançou a cifra de R\$ 86.070,18 (oitenta e seis mil setenta e seis reais e dezoito centavos). Contudo, ao adotar a mesma sistemática para recomposição da conta gráfica, apropriou-se do valor do imposto supracitado, resultando em um valor total acumulado de R\$ 269.287,10 (duzentos e sessenta e nove mil duzentos e oitenta e sete reais e dez centavos) de imposto a apropriar em períodos seguintes;

- por fim, ao efetuar a recomposição da conta gráfica considerando os valores apurados nos exercícios de 2004 a 2007, ou seja, compreendendo todo o período objeto da regularização fiscal, resultou em um valor total do imposto a apropriar em período subsequente, no montante de R\$ 40.841,81 (quarenta mil oitocentos e quarenta e um reais e oitenta e um centavos), conforme planilha anexada às fls. 05;

- se houve crédito e débito indevido das mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, os valores devem ser compensados mediante recomposição da conta gráfica, procedendo no mesmo período de competência aos estornos de crédito e débito;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a anulação do procedimento de escrituração feito não pode ser unilateralmente considerada, apenas para glosa do crédito ou apenas para diminuir débito.

A Fiscalização, na Manifestação Fiscal de fls. 66/72, reitera o parecer de fls. 25/29 e aduz, em síntese, que:

- os valores devidos ao Estado referentes aos anos de 2004 e 2005 foram devidamente atualizados pela Contribuinte, conforme preceitos legais e não foram opostos pelo Fisco;

- a partir de 2006, a Contribuinte utilizou a sistemática de recomposição da conta gráfica, compensando mês a mês os valores creditados e debitados de forma indevida, nos seus valores originais.

- a sistemática adotada pela Impugnante não pode prosperar por absoluta falta de amparo legal;

- a compensação depende de autorização legal e de existência simultânea de crédito tributário e créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Invoca o art. 145 da Lei nº 6.763/75 e os arts. 28 e 35 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários e Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (RPTA), para concluir que somente seria possível a compensação após formalização do crédito tributário e do pedido de restituição de todo valor debitado indevidamente pela Contribuinte considerando os seus valores originais.

Pede, ao final, que seja julgada improcedente a impugnação.

---

### **DECISÃO**

Cuida o caso em exame de pedido de restituição de quantia indevidamente recolhida a título de ICMS normal, durante o exercício de 2006, provenientes de notas fiscais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujas saídas em transferência para filiais, por erro técnico e operacional, foram debitadas pelo ICMS.

A Impugnante apresenta planilha de fls. 05, demonstrando mês a mês os débitos indevidos e os créditos indevidos de mercadorias já gravadas pelo ICMS/ST.

O presente contencioso se instaurou em decorrência do indeferimento do pleito, pelo titular da DF de Uberaba que, embasado no Parecer da Fiscalização de fls. 25/27, considerou que o procedimento adotado pela Contribuinte, no caso, não encontra amparo na legislação tributária.

Nesse parecer, a Fiscalização diz que a Contribuinte deveria ter formalizado denúncia espontânea e apurar após o estorno do crédito, o valor do ICMS devido ao Erário Estadual, acrescido de multas e juros. Por outro lado, deveria apurar o valor do ICMS pago indevidamente, para solicitar sua restituição, em valores originais. Acrescenta que o pedido até poderia ser de compensação, desde que estivesse embasado no parágrafo único do art. 145 da Lei nº 6.763/75, bem como no art. 35 do RPTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este entendimento é ratificado na Manifestação Fiscal de fls. 66/72, quando a Fiscalização ressalta os seguintes pontos:

- *como resultado de Procedimento Fiscal Auxiliar Exploratório, houve necessidade de correção pela Impugnante de seus arquivos eletrônicos, os quais, quando da última retransmissão, passaram a não coadunar com as informações prestadas nas DAPI's. Sendo que tais divergências, conforme afirmado pela Impugnante, referem-se a erros na escrituração das mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Houve engano na escrituração dessas mercadorias, que ocorreu com créditos e débitos indevidos;*

- *os valores devidos ao Estado referentes aos anos de 2004 e 2005 foram devidamente atualizados pela Contribuinte e não foram objetados pela Fiscalização;*

- *no ano de 2006, a referida planilha compensa mês a mês, mediante recomposição da conta gráfica, os débitos e créditos indevidos tomados em seus valores originais, de forma que ao final desse ano a empresa ainda possui em seu favor um valor a restituir de R\$ 348.694,06;*

- *durante o exercício de 2007 foi utilizada a mesma sistemática de compensação de 2006; sendo que ao final subsistiu um valor a restituir de R\$ 269.287,10. Por fim, a Contribuinte utilizou esse valor para compensar os valores devidos ao Estado originados das divergências ocorridas em 2004 e 2005, cujos valores devidamente atualizados somaram R\$ 39.056,47 e R\$ 81.818,06 respectivamente, subsistindo ao final um indébito tributário a restituir de R\$ 40.841,81.*

A par disto, deve-se analisar a questão posta à luz das seguintes premissas:

- não é objeto de controvérsia nos autos o recolhimento indevido de ICMS, no valor de R\$ 811.442,31 (oitocentos e onze mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e trinta e um centavos). Tampouco há divergência sobre o valor do crédito indevido de ICMS lançado nas DAPI's, que soma R\$ 647.799,07 (seiscentos e quarenta e sete mil, setecentos e noventa e nove reais e sete centavos);

- a controvérsia instaurada restringe-se ao procedimento adotado pela Contribuinte na recomposição de sua conta gráfica, ao abater do crédito indevidamente aproveitado os débitos indevidamente recolhidos;

- os valores indevidamente debitados nas transferências das mercadorias geraram créditos indevidos pelas entradas nas filiais. Todavia, de acordo com a Contribuinte, estes créditos foram regularizados mediante denúncia espontânea e, por seu turno, a Fiscalização não contesta esta informação;

- por iniciativa própria, a Contribuinte informou à Fiscalização o procedimento adotado, ou seja, os valores creditados e debitados indevidamente.

Neste contexto, é possível concluir que este caso não pode ser visto sob o mesmo enfoque do aproveitamento indevido de crédito, em situação similar, com mercadorias sujeitas à substituição tributária, quando a Fiscalização apura a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

irregularidade e lavra o Auto de Infração. Neste caso, os fatos foram trazidos ao conhecimento do Fisco voluntariamente, em face do pedido de restituição.

A Fiscalização alega que a Contribuinte “*deveria ter formalizado uma denúncia espontânea, apurando após estorno de crédito, o valor do ICMS devido ao Estado, acrescido de multas e juros. E que por outro lado deveria levantar o ICMS indevidamente recolhido e solicitado a sua restituição em valores originais*”.

Há, porém, que se considerar que não restou efetivamente demonstrado nos autos prejuízo à Fazenda Pública, no que concerne ao confronto feito pela Contribuinte entre os débitos e créditos. E, embora a Fiscalização alegue que a atualização dos valores creditados indevidamente, seriam maiores do que os valores dos indébitos, não demonstrou e nem definiu o *quantum* resultante da atualização dos valores creditados, em contrapartida à atualização dos débitos indevidos.

Portanto, ao concordar neste caso, devido as suas peculiaridades, com o procedimento adotado pela Impugnante, atende-se ao princípio da razoabilidade, visto que é direito dela a restituição pelos valores indevidamente pagos e é seu dever o estorno dos créditos indevidamente aproveitados.

Conforme leciona Marco Aurélio Greco (Devolução *Ex Officio* de Tributo Indevido: Dever de Legalidade, Moralidade e Eficiência administrativas, no Âmbito da Função Tributária *in Direito Processual Tributário – A dinâmica da Interpretação – Estudos em homenagem ao Professor Dejalma de Campos, Coordenação de Marcelo Campos, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008*), o ordenamento não é feito apenas de normas, mas de algo além delas que as une e lhes dá sentido, que são os valores e a realidade concreta com os fins e objetivos consagrados pelo ordenamento.

Por estas razões afigura-se legítimo o direito da Contribuinte à restituição pretendida.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente a impugnação. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Carla de Ávila Nascimento e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 28 de outubro de 2009.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Relatora**