CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.367/26/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004766298-51	
Impugnação:	40.010161061-81	
Impugnante:	M.H.L Drogaria S.A	
	IE: 001062370.32-46	
Coobrigados:	David Resende de Jesus	
	CPF: 099.651.286-18	
	Marilene Costa Ferreira Moreira	
	CPF: 398.008.496-53	
Origem:	DF/Varginha	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da apropriação indevida de créditos referentes à restituição do ICMS/ST decorrente da Autuada pretensamente ter promovido operação interna de circulação de mercadoria a consumidor final em montante inferior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do ICMS/ST. O aproveitamento indevido se deu mediante lançamentos efetuados nos campos 70 e 71 da DAPI (Declaração de Apuração do ICMS), em desacordo com as disposições regulamentares previstas nos arts. 31-C a 31-G do Anexo XV do RICMS/02 e nos arts. 44 a 49 do Anexo VII do RICMS/23. Corretas as exigências do ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/1975.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Os administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/02/23 a 31/12/25, recolheu ICMS a menor, em razão da apropriação indevida de créditos referentes à restituição do ICMS/ST pelo motivo de pretensamente ter promovido operação interna de circulação de mercadoria a consumidor final em montante inferior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do ICMS/ST.

O aproveitamento indevido dos créditos de ICMS se deu mediante lançamentos efetuados nos campos 70 e 71 da DAPI (Declaração de Apuração do

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

ICMS), em desacordo com as disposições regulamentares previstas nos arts. 31-C a 31-G do Anexo XV do RICMS/02 e nos arts. 44 a 49 do Anexo VII do RICMS/23.

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

Foram incluídos como coobrigados no polo passivo do lançamento a diretora presidente da Autuada, Srª Marilene Costa Ferreira Moreira, e o seu diretor vice-presidente, Sr. David Resende de Jesus, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, e em razão da prática reiterada e sucessiva de atos praticados contrariamente à lei, qual seja, a emissão de documentos fiscais em desacordo com a legislação tributária e utilização dos referidos documentos para fins de supressão do pagamento do imposto devido, sob a forma de apropriação de créditos ilegítimos.

Irresignados, Autuada e Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 362/376, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 386/405.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração em razão de vícios no lançamento.

Arguem a nulidade do lançamento em razão de não ter sido observado o demonstrativo de cálculo do valor complementar apurado pela Delegacia Fiscal de Varginha.

Defendem que a plena demonstração dos dados atrelados ao lançamento é essencial para validar a cobrança dos valores por parte da administração pública, de modo que a ausência dos subsídios necessários para o cálculo realizado acarreta violação expressa ao princípio da motivação, nos termos do art. 37, *caput* da Constituição Federal de 1988 – CF/88.

Alegam que a ausência desses subsídios macula os princípios da motivação e do contraditório, obstaculizando o seu direito a ampla defesa.

Afirmam que não lhes foi concedida a possibilidade de apresentar defesa na fase anterior ao AI e que isso fere o seu direito ao contraditório.

Em que pesem os seus argumentos, não lhes assiste razão.

Verifica-se que todo o desenvolvimento do trabalho está minuciosamente descrito no Relatório Fiscal Complementar às págs. 23/24 dos autos.

A memória de cálculo envolvida na apuração do crédito tributário, toda ela está contida e demonstrada nos seguintes anexos do Auto de Infração:

2. Demonstrativo de Crédito Tributário – DCT;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

3. Consolidação das Apurações: Apresenta o resultado das apurações realizadas, cujo detalhamento encontra-se no anexo 12 em diante.

E conforme esclarece a Fiscalização (págs. 43/44), especificamente no que diz respeito à apuração dos créditos estornados, "*Os anexos relacionados no item 11 em diante consistem em pastas de trabalho em formato .xlsx, cada uma delas conterá 3 (três) planilhas por mês de apuração, sempre apresentadas na seguinte ordem e com a seguinte nomenclatura:*

1. RST (MÊS).(Ano) – Apuração detalhada do ICMS/ST e do FEM/ST a restituir ou a complementar por movimentação do produto no período de referência indicado.

2. Resumo (MÊS).(Ano) – Trata-se da mera consolidação, por produto, dos resultados da apuração apresentados na planilha RST.

3. H030xCALC (MÊS).(Ano) – Comparação entre o estoque declarado pelo contribuinte no registro H030 e o estoque calculado pelo Fisco, conforme a metodologia descrita no Capítulo 4 deste relatório.

12. Apuração 2023: Pasta de trabalho em formato .xlsx que contém 36 planilhas, referentes à apuração da restituição e/ou complementação no período compreendido entre 01/01/2023 até 31/12/2023.

13. Apuração 2024: Pasta de trabalho em formato .xlsx que contém 36 planilhas, referentes à apuração da restituição e/ou complementação no período compreendido entre 01/01/2024 até 31/12/2024.

14. Apuração 2025: Pasta de trabalho em formato .xlsx que contém 36 planilhas, referentes à apuração da restituição e/ou complementação no período compreendido entre 01/01/2025 até 31/03/2025."

Dessa feita, resta patente a improcedência da alegação dos Impugnantes quanto à ausência de elementos e documentos que lastreiam a apuração do crédito tributário efetuada pela Fiscalização.

Constata-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Autuada e os Coobrigados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

Não é o fato dos Impugnantes discordarem da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/02/23 a 31/12/25, recolheu ICMS a menor, em razão da apropriação indevida de créditos referentes à restituição do ICMS/ST pelo motivo de pretensamente ter promovido operação interna de circulação de mercadoria a consumidor final em montante inferior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do ICMS/ST.

O aproveitamento indevido dos créditos de ICMS se deu mediante lançamentos efetuados nos campos 70 e 71 da DAPI, em desacordo com as disposições regulamentares previstas nos arts. 31-C a 31-G do Anexo XV do RICMS/02 e nos arts. 44 a 49 do Anexo VII do RICMS/23.

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

Foram incluídos como coobrigados no polo passivo do lançamento a diretora presidente da Autuada, Srª Marilene Costa Ferreira Moreira, e o seu diretor vice-presidente, Sr. David Resende de Jesus, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, e em razão da prática reiterada e sucessiva de atos praticados contrariamente à lei, qual seja, a emissão de documentos fiscais em desacordo com a legislação tributária e utilização dos referidos documentos para fins de supressão do pagamento do imposto devido, sob a forma de apropriação de créditos ilegítimos.

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08):

> RPTA
>
> Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> § 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:
>
> I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;
>
> (...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Relata o Fisco que o Contribuinte foi intimado diversas vezes a retransmitir os arquivos da Escrituração Fiscal, sendo oportunizada a análise da correção das informações transmitidas e a promoção de eventuais correções nas informações prestadas, em especial nos registros C180 e H030.

Ressalta que os demonstrativos de cálculo do ICMS/ST ora exigido foram elaborados com base exclusivamente nas informações fornecidas pela Impugnante/Autuada em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) e com base nas notas fiscais por ela emitidas e aquelas que foram por ela recebidas, desde que escrituradas no registro C170 da EFD.

Transcreve-se o relato constante da manifestação fiscal sobre o procedimento fiscal que resultou na apuração de aproveitamento indevido de créditos:

> O procedimento fiscal consistiu na comparação, operação por operação e produto por produto, entre o valor da operação interna destinada a consumidor final do produto e a base de cálculo presumida utilizada para o recolhimento do ICMS/ST daquele mesmo produto. Quando o primeiro superou o segundo, apurou-se o ICMS/ST a complementar referente àquela operação. Caso contrário, apurou-se o ICMS/ST a restituir.
>
> Ao final de cada período de apuração, efetuou-se o somatório o ICMS/ST a complementar calculado em cada operação e confrontou-se com o somatório do ICMS/ST a restituir calculado em cada operação.
>
> Observou-se que, em todos os períodos analisados, o valor total do ICMS/ST a complementar sempre superou o montante do ICMS/ST a restituir, afastando o propugnado direito à restituição e tornando ilegítimo quaisquer créditos apropriados com este fito.
>
> Salienta-se, ademais, que a Fiscalização adotou rigorosamente o método de cálculo previsto no Anexo VII do RICMS/2023, utilizando a média ponderada móvel da base de cálculo presumida para cada produto, atualizada a cada nova entrada, conforme determina o art. 45, §1º (transcrito abaixo).
>
> Esse procedimento aplica-se especialmente às hipóteses em que não é possível estabelecer correspondência direta entre a mercadoria que ensejou

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> a complementação e sua respectiva base presumida original, devendo ser utilizado o valor médio ponderado apurado a partir dos documentos fiscais que acobertaram as últimas entradas até a quantidade existente em estoque na data da operação destinada ao consumidor final.
>
> (Grifou-se).

Registre-se que a metodologia adotada pelo Fisco encontra-se detalhada no item 4 do Relatório Fiscal Complementar.

Cabe destacar que, no tocante a não definitividade da substituição tributária, podem ocorrer duas hipóteses: i) base de cálculo efetiva em valor menor que a base de cálculo presumida, oportunidade em que haverá a possibilidade de restituição do ICMS/ST; ii) base de cálculo efetiva em valor maior que a base de cálculo presumida, oportunidade em que haverá necessidade de complementação.

Tais situações encontram-se assim tratadas pela Lei nº 6.763/75:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:
>
> (...)
>
> II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;
>
> (...)
>
> § 10-A - O contribuinte substituído deverá recolher o valor relativo à complementação do imposto devido por substituição tributária - ICMS-ST - quando a base de cálculo da operação a consumidor final se efetivar em montante superior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do imposto devido por substituição tributária, observados a forma, o prazo e as condições previstos em regulamento.
>
> § 10-B - Fica o Poder Executivo autorizado a exigir do contribuinte a complementação do imposto devido por substituição tributária de que trata o § 10-A nas operações entre contribuintes quando o valor da operação por ele praticado se efetivar em montante superior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do imposto devido por substituição tributária, observados a forma, o prazo e as condições previstos em regulamento.
>
> (...)
>
> § 11. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor pago por força da substituição tributária, nas seguintes hipóteses:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> 1. caso não se efetive o fato gerador presumido, inclusive quanto ao aspecto quantitativo;
>
> (...)
>
> § 14. Em substituição à sistemática prevista nos §§ 10-A, 10-B, 11 e 13, fica o Poder Executivo autorizado a estabelecer, observados a forma, os prazos e as condições previstos em regulamento:
>
> I - forma diversa de ressarcimento;
>
> II - mediante expressa anuência do contribuinte, a definitividade da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, ainda que a base de cálculo da operação a consumidor final se efetive em montante diverso da base de cálculo presumida, hipótese em que não caberá restituição nem complementação do ICMS-ST.
>
> (Grifou-se).

Dessa forma, foram incluídos os arts. 31-A a 31-J na Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado, para tratar "*Da Complementação e da Restituição do ICMS Devido por Substituição Tributária em Razão da não Definitividade da Base de Cálculo Presumida*", regulamentando os procedimentos a serem adotados pelos contribuintes nessas situações, os quais serão tratados oportunamente.

Os Impugnantes argumentam que a controvérsia não reside na inexistência do fato econômico (vendas a consumidor final por valor efetivo inferior ao presumido), mas sim na forma de operacionalização do ressarcimento/creditamento no âmbito das obrigações acessórias e do procedimento previsto na legislação estadual (Anexo XV do RICMS/02 e Anexo VII do RICMS/23).

Alegam que *"O Auto de infração atribui ao contribuinte a prática de infração material grave a partir da premissa fática equivocada, ao desconsiderar que o crédito de ICMS ST apurado é legitimo e decorre de operações efetivamente realizadas, conforme demonstrado nos relatórios técnicos e memorias de cálculo que instruem presente impugnação.*

Ainda que, por hipótese, a fiscalização entenda que houve divergência na forma de cumprimento da obrigação acessória, tal circunstância não tem o condão de descaracterizar o direito material do crédito, tampouco autoriza a equiparação da conduta da conduta a supressão do tributo.

O enquadramento adotado viola o princípio da legalidade, pois a penalidade aplicada parte da narrativa que não reflete a realidade dos fatos, tratando como infração material o que no máximo poderia ser discutido como questão procedimental.

Importante sublinhar, que o crédito existe e foi devidamente apurado, apenas não registrado na forma pretendida pela fiscalização.".

Sustentam que o direito material ao ressarcimento, quando a base efetiva é inferior à presumida, é assegurado pelo STF (Tema nº 201); a legislação mineira

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

regulamenta a restituição/creditamento e sua escrituração; e eventual inconsistência formal, quando há lastro documental e dados escriturados, deve ensejar saneamento, diligência e validação técnica — e não glosa integral automática, sob pena de violação ao princípio da verdade material e ao devido processo administrativo.

Os Impugnantes seguem argumentando que é assegurado ao contribuinte o ressarcimento dos valores de ICMS/ST recolhidos a maior, nos casos em que base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida, consoante a decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, em sede Repercussão Geral pelo Egrégio Superior Tribunal Federal.

Asseveram que a legislação mineira prevê expressamente a possibilidade de creditamento *in pari causa*, nos termos dos arts. 35 e 36 do Anexo VII do RICMS/23.

Aduzem que, ao analisar as operações de venda realizadas pela Autuada, nota-se que boa parte ocorre em montante inferior ao valor presumido para fins de recolhimento do ICMS/ST, passível de utilização mediante pedido de ressarcimento ou compensação tributária em sua própria escrita fiscal, à luz do "art. 37, inciso II" (sic) do RICMS/23.

Entretanto, tais argumentos não prosperam em face do que dispõe a legislação sobre a matéria.

Insta, primeiro, esclarecer que o referenciado "art. 37, inciso II do RICMS/23" pela Defesa, em relação ao ressarcimento por meio de creditamento na escrita fiscal do contribuinte (o qual é na verdade, o art. 37, inciso II do **Anexo VII** do RICMS/23, correspondente ao art. 24 do Anexo XV do RICMS/02) trata do ressarcimento nas situações previstas na Seção VI (Da Restituição do ICMS Retido ou Recolhido por Substituição Tributária), qual seja, decorrente de fato gerador presumido que não se realizou nas hipóteses de saída para outra unidade da Federação, saída amparada por isenção ou não incidência e em razão de perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda, o que não é o caso aqui discutido.

Confira-se:

> RICMS/23 - Anexo VII - Parte 1
>
> Seção VI Da Restituição do ICMS Retido ou Recolhido por Substituição Tributária
>
> Art. 35 - Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto nesta seção, bem como no Manual de Escrituração - Restituição do ICMS ST - Fato Gerador Presumido Não Realizado, disponibilizado no portal Sped da SEF/MG, no que couber.
>
> Art. 36 - O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:
>
> I - saída para outra unidade da Federação;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> II – saída amparada por isenção ou não-incidência;
>
> III – perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.
>
> (...)
>
> Art. 37 – O valor do imposto poderá ser restituído mediante:
>
> I – abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;
>
> II – creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

Como já exposto, as regras para a complementação e/ou restituição do ICMS/ST em razão da não definitividade da base de cálculo presumida, como no caso da saída a consumidor final, em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS/ST, como alegado pelos Impugnantes, encontram-se descritas na Subseção IV-A do Anexo XV do RICMS/02 (Da Complementação e da Restituição do ICMS devido por substituição tributária em razão da não definitividade da base de cálculo presumida), vigente no período autuado.

Confira-se:

> RICMS/02 – ANEXO XV -Parte 1
>
> Subseção IV-A Da Complementação e da Restituição do ICMS Devido por Substituição Tributária em Razão da não Definitividade da Base de Cálculo Presumida
>
> Art. 31-A - O contribuinte substituído deverá recolher o valor relativo à complementação do ICMS ST quando promover operação interna de circulação de mercadoria a consumidor final em montante superior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do ICMS ST da mesma mercadoria, observado o disposto nesta subseção.
>
> (...)
>
> Art. 31-B - O valor do imposto referente à complementação do ICMS ST corresponderá à aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a diferença entre o valor da mercadoria em operação destinada a consumidor final e o valor da base de cálculo presumida do ICMS ST da mesma mercadoria constante do documento fiscal que acobertou sua entrada, relativamente ao disposto no art. 31-A desta parte.
>
> § 1º - Nas hipóteses em que não for possível estabelecer a correspondência entre a mercadoria que ensejou a complementação e sua respectiva base de cálculo presumida do ICMS ST, deverá ser utilizado o valor médio ponderado da base de cálculo do ICMS ST apurada com fundamento nos documentos fiscais que acobertaram as últimas

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

entradas até a quantidade de mercadorias existente em estoque, na data da respectiva operação destinada a consumidor final.

(...)

§ 3º - Na hipótese em que a mercadoria estiver sujeita ao adicional de alíquota para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República - ADCT - devido ao FEM, o valor do referido adicional corresponderá a dois pontos percentuais da diferença apurada nos termos deste artigo.

(...)

Art. 31-C - Nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final **fará jus à restituição, observado o disposto nesta subseção**.

(...)

§ 2º - Para fins de cálculo da restituição de que trata o caput, quando as notas fiscais que acobertaram as entradas das mercadorias tiverem sido emitidas por contribuintes substituídos sem a observância do disposto na alínea "a" do inciso II do caput do art. 37 desta parte, o Fisco poderá utilizar o menor valor de base de cálculo do ICMS ST informado no registro "88STITNF" ou nos campos do Grupo relativo ao Código de Situação Tributária - CST - 60 ou Código de Situação Tributária da Operação no Simples Nacional - CSOSN - 500.

(...)

Art. 31-D - A restituição de que trata o art. 31-C corresponderá à aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre o montante relativo à diferença entre o valor da base de cálculo presumida do ICMS ST da mercadoria constante do documento fiscal que acobertou sua entrada e o valor da mesma mercadoria em operação interna destinada a consumidor final, limitada ao valor do ICMS ST constante da nota fiscal de entrada.

§ 1º - Nas hipóteses em que não for possível estabelecer a correspondência entre a mercadoria que ensejou a restituição e sua respectiva base de cálculo presumida do ICMS ST, deverá ser utilizado o valor médio ponderado da base de cálculo do ICMS ST apurado com fundamento nos documentos fiscais que acobertaram as últimas entradas até a——quantidade de mercadorias existente em estoque, na data da respectiva operação destinada a consumidor final, limitado

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

ao valor unitário médio do ICMS ST relativo ao estoque.

(...)

§ 4º - O valor apurado nos termos do caput ou dos §§ 1º e 2º será restituído por meio do abatimento do imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária, observadas as condições estabelecidas nesta subseção.

(...)

Art. 31-E - O contribuinte que comercializar mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária fica obrigado a gerar e manter à disposição do Fisco arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90" de todas as mercadorias submetidas ao referido regime, observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII, bem como arquivo digital conforme leiaute publicado em Portaria do Subsecretário da Receita Estadual – SER.

(...)

§ 4º - O contribuinte usuário da Escrituração Fiscal Digital - EFD - deve transmitir os registros C180, C181, C185, C186, C330, C380, C430, C480, H030, 1250 e 1255, devidamente preenchidos conforme os documentos fiscais emitidos no período e o perfil de enquadramento na EFD, em substituição à manutenção dos registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", mencionados no caput.

Art. 31-F - O contribuinte **emitirá**, **ao final do período de referência**, **NF-e em seu nome** contendo, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

I - nos casos em que houver valores a restituir:

a) como natureza da operação: "Restituição de ICMS ST - Aspecto quantitativo";

b) como CFOP, o código 1.603;

c) no grupo "Dados do Produto", uma linha contendo o valor a ser restituído a título de ICMS ST e, quando for o caso, outra linha contendo o valor a ser restituído a título de adicional de alíquota devido ao FEM;

d) no campo "Informações Complementares" da nota fiscal, o período de apuração do imposto ao qual a restituição se refere;

II - nos casos em que houver valores a complementar:

a) como natureza da operação: "Complemento de ICMS ST - Aspecto quantitativo";

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

b) como CFOP, o código 5.949;

c) no grupo "Dados do Produto", uma linha contendo o valor a ser complementado a título de ICMS ST e, quando for o caso, outra linha contendo o valor a ser complementado a título de adicional de alíquota devido ao FEM;

d) no campo "Informações Complementares" da nota fiscal, o período de apuração do imposto ao qual a complementação se refere.

§ 1º - Na hipótese em que houver valores a restituir e a complementar, o contribuinte deverá emitir notas fiscais distintas.

§ 2º - O contribuinte usuário da EFD deve escriturar a NF-e de que trata o caput conforme manual publicado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

§ 3º - O documento fiscal de que trata o inciso I do caput será lançado pelo emitente, da seguinte forma:

I - se o emitente utilizar o regime normal de apuração do ICMS:

a) no campo 79 (Restituição - Ressarc. e Abatim.) da Declaração de Apuração e Informação do ICMS, modelo 1 - DAPI 1 -, o valor do ICMS ST a ser restituído, utilizando-se o código de motivo 2 (Abatimento de ICMS ST);

b) deduzir do valor contido no campo 82.2 (Fundo de Errad. Da Miséria a recolher) da DAPI 1 a quantia a ser restituída a título de adicional de alíquota devido ao FEM, quando for o caso.

(...)

§ 4º - O documento fiscal de que trata o inciso II do caput será lançado pelo emitente, da seguinte forma:

I - se o emitente utilizar o regime normal de apuração do ICMS:

a) no campo 77.1 (Outros Débitos) da DAPI 1, deverá ser indicado o valor total do documento fiscal de que trata o inciso II do caput;

b) no campo 82.1 (Estorno devido ao FEM) da DAPI 1, deverá ser indicado o valor relativo ao adicional de alíquota devido ao FEM a ser complementado, quando for o caso;

(...)

Art. 31-G - O montante do imposto a ser restituído ou a ser complementado, ambos em relação à não ocorrência do fato gerador quanto ao aspecto quantitativo, será obtido por meio do confronto entre o somatório dos valores a restituir e a complementar apurados no período,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> conforme lançamentos previstos nos §§3º e 4º do art. 31-F.
>
> (Grifos acrescidos).

Portanto, caso a Impugnante/Autuada tenha realizado operações sujeitas ao regime de substituição tributária, em valor inferior à base de cálculo presumida, deve adotar os procedimentos previstos nos arts. 31-C a 31-F da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, acima transcritos, para fazer jus à restituição do valor pago a maior.

Reitere-se que, conforme pontuado pelo Fisco, o procedimento fiscal consistiu na comparação, operação por operação e produto por produto, entre o valor da operação interna destinada a consumidor final do produto e a base de cálculo presumida utilizada para o recolhimento do ICMS/ST daquele mesmo produto. Quando o primeiro superou o segundo, apurou-se o ICMS/ST a complementar referente àquela operação. Caso contrário, apurou-se o ICMS/ST a restituir.

Ao final de cada período de apuração, efetuou-se o somatório do ICMS/ST a complementar calculado em cada operação e confrontou-se com o somatório do ICMS/ST a restituir calculado em cada operação.

Destaca o Fisco que, em todos os períodos analisados, o valor total do ICMS/ST a complementar superou o montante do ICMS/ST a restituir, afastando o propugnado direito à restituição e tornando ilegítimo quaisquer créditos apropriados com este fito.

Salienta-se que a Fiscalização adotou rigorosamente o método de cálculo previsto no Anexo VII do RICMS/23, utilizando a média ponderada móvel da base de cálculo presumida para cada produto, atualizada a cada nova entrada, conforme determina o art. 45, §1º do referido Anexo VII (correspondente 31-B, § do Anexo XV do RICMS/02).

Esse procedimento aplica-se especialmente às hipóteses em que não é possível estabelecer correspondência direta entre a mercadoria que ensejou a complementação e sua respectiva base presumida original, devendo ser utilizado o valor médio ponderado apurado a partir dos documentos fiscais que acobertaram as últimas entradas até a quantidade existente em estoque na data da operação destinada ao consumidor final.

Ressalte-se que a Autuada, em nenhum dos períodos autuados declarou, tampouco recolheu, valores a complementar no campo específico da Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), quais sejam: Outros Débitos de ST Campo 77.1 (no caso de complemento do ICMS/ST) e Estorno devido ao FEM Campo 82.1 (no caso de complemento do FEM/ST).

Cabe ressaltar que, conforme dispõe o art. 31-G do Anexo XV do RICMS/02, o montante do imposto a ser restituído ou complementado será obtido por meio do confronto ente o somatório dos valores a restituir e a complementar apurados no período, após a emissão dos documentos fiscais distintos para cada situação e escriturados nos campos próprios da DAPI.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

Assim sendo, não se pode acatar quaisquer créditos de ICMS/ST não apurados em conformidade com o disposto na legislação acima transcrita.

No tocante aos denominados relatórios técnicos e memórias de cálculo que foram apresentados pela Defesa em sede de impugnação, com os quais pretendeu comprovar a legitimidade do crédito de ICMS/ST apurado, o Fisco procedeu a análise de tais demonstrativos e apresentou as seguintes considerações, conforme exposto na Manifestação Fiscal:

> Diferentemente das planilhas de apuração disponibilizados pelo Fisco, os demonstrativos encartados pela autuada carecem de legendas sobre o significado de cada coluna, de explicação sobre a metodologia de cálculo e, também, de indicação clara das fórmulas utilizadas para a apuração do pretenso crédito.
>
> De toda sorte, mesmo sem a apresentação dos subsídios necessários pelo Impugnante, envidamos todos os esforços para compreender os cálculos realizados. Primeiramente, diante da ausência de legenda nas planilhas, é necessário definir o significado das principais colunas utilizadas para o cálculo realizado pelo Impugnante, o qual foi obtido por meio de dedução.
>
> (...)
>
> A fórmula que o contribuinte utilizou para apurar o crédito, com base nas colunas acima, é:

$$Créd. = \left\{BCST_{unitária} * \frac{Alq}{100} - \left[\left(\frac{PreçoDeVenda}{qtdVendida}\right).\left(1 - \frac{PercRedBC}{100}\right)\right].\frac{Alq}{100}\right\}.qtdVendida$$

> Em que pese a fórmula esteja correta para o cálculo da restituição - mas incorreta para o cálculo da complementação - não se pode afirmar o mesmo em relação aos dados utilizados na aplicação da equação.
>
> O Impugnante é um varejista de produtos não perfeitamente identificáveis, em casos como este, o regulamento do ICMS, em seu Anexo VII, no art. 45, §1º, determina a apuração da média ponderada móvel da base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do ICMS/ST para cada produto em estoque, que deve ser atualizada a cada nova entrada, para fins de comparação com o preço praticado pelo Impugnante em sua operação destinada a consumidor final.
>
> (...)
>
> A sistemática regulamentar visa assegurar uma apuração técnica e fidedigna, livre de arbítrios, garantindo que a restituição ou complementação reflita a carga tributária média das aquisições,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> evitando distorções por aquisições com valores atípicos (outliers) ou utilização de aquisições muito antigas. A referida metodologia foi rigorosamente atendida pelo Fisco em suas apurações demonstradas no Auto de Infração.
>
> Ao analisar os demonstrativos encaminhados pelo Impugnante, percebe-se que não foi adotada a metodologia definida no regulamento. Nota-se que o Impugnante "seleciona" as notas de aquisição e as utiliza como base de comparação com as vendas a consumidor final. Ao preterir a metodologia legal em favor da utilização de notas fiscais isoladas, o Impugnante introduz distorções que invalidam o crédito pretendido. (Grifou-se).

O Fisco ressalta, ainda, que, para além do equívoco metodológico, a análise primária dos dados revelou inconsistências materiais graves, citando-se como exemplo a coluna denominada "picmsst" (percentual da alíquota em operação interna do produto) das planilhas de apuração, nas quais se apresenta diversas alíquotas internas que inexistem na legislação tributária mineira, retirando a credibilidade dos cálculos apresentados.

Conforme se depreende da análise fiscal, os demonstrativos apresentados pela Impugnante/Autuada não se prestam a comprovar a legitimidade do crédito de ICMS/ST apurado, por ela apropriado e lançado no campo 71 da DAPI, como defendido.

Ademais, o direito à restituição de créditos de ICMS/ST decorrente de fato gerador realizado por valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS/ST, em operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final, requer que o contribuinte adote os procedimentos previstos na legislação (Anexos VII do RICMS/23 e Anexo XV do RICMS/02), já abordado anteriormente.

Noutra toada, os Impugnantes alegam que "*a Impugnante impetrou Mandado de Segurança sob o número 5003777-59.2019.8.13.0112, ao qual fora concedida a segurança em 25/06/21, reconhecendo o direito da impugnante ao creditamento dos valores, ora ventilados*".

Entendem, por isso, que "*não há que se falar em impossibilidade de reconhecimento de créditos decorrentes de operações de venda com valor praticado inferior à base presumida, vez que este entendimento versa sobre o Tema 1.191, já definido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), bem como pelo respaldo legal que permite a utilização de saldo credor apurado a favor do contribuinte*".

Sustentam que quaisquer cobranças que desprezem saldo credor disponível a favor do contribuinte, bem como o direito adquirido, reconhecido inclusive em sede de Mandado de Segurança, ferem drasticamente os princípios da legalidade e razoabilidade.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

Acerca da referida decisão judicial, cumpre estabelecer que o provimento jurisdicional se limitou a assegurar ao Impugnante duas prerrogativas específicas, de caráter excepcional frente à regra geral aplicável aos demais contribuintes:

- restituir-se do ICMS/ST pago a maior por meio das modalidades adicionais de ressarcimento e creditamento. A partir de 01/03/19, com a vigência do Decreto Estadual nº 47.547/18, a legislação mineira passou a autorizar, nas hipóteses de venda a consumidor final em valor inferior à base presumida para o cálculo do ICMS/ST, apenas a restituição pela modalidade de abatimento;

- restituir-se do ICMS/ST pago a maior em operações internas destinadas a consumidor final para fatos geradores ocorridos a partir de 19/10/16. O direito à restituição nessa hipótese só foi implementado na legislação mineira em 01/07/17, com a entrada em vigência da Lei nº 22.549/17 que alterou a Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, revela-se desprovida de lastro jurídico a afirmação do Impugnante de que a sentença teria:

"(...) reconhecendo o direito da impugnante ao creditamento dos valores, ora ventilados."

A decisão judicial não reconheceu a liquidez, a certeza e a legitimidade dos valores unilateralmente apurados e reconhecidos como crédito pelo Impugnante.

A decisão limitou-se a: (i) ampliar as modalidades de restituição do ICMS/ST e (ii) autorizar a restituição referente a fatos geradores ocorridos após 19/10/16, mantendo-se incólume o dever do Fisco de auditar a exatidão do montante creditado.

Assoma-se que a própria decisão a que o Impugnante se reporta consignou expressamente:

> ANTE O EXPOSTO, CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA PLEITEADA PARA RECONHECER O DIREITO DA IMPETRANTE DE REQUERER A RESTITUIÇÃO DO CRÉDITO DO ICMS-ST ATRAVÉS DO CREDITAMENTO EM SUA ESCRITA FISCAL, TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS AO SEU FORNECEDOR ALÉM DA FORMA DE ABATIMENTO DO IMPOSTO PREVISTA NO §4º DO ARTIGO 31-D - SUBSEÇÃO IV-A DO ANEXO XV DO RICMS/MG – DECRETO Nº 47.547/2018 , CUJO FATO GERADOR TENHA OCORRIDO APÓS 19.10.2016 , **RESSALVADO O CONTROLE DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA EM EXAMINAR, QUANDO DE SUA FISCALIZAÇÃO, A CORREÇÃO DO PROCEDIMENTO E O ACERTO DA COMPENSAÇÃO. (DESTACOU-SE).**

Nota-se que a decisão judicial deixou expresso que a restituição do ICMS/ST por meio da modalidade de creditamento na escrita fiscal encontra-se sujeita ao controle da autoridade administrativa no tocante à correção do procedimento, o que no caso, não foi observado pela Impugnante/Autuada.

Cabe ainda ressaltar que a referida decisão destacou a necessidade de cumprimento das normas previstas no RICMS/02 para requerimento da restituição do

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

ICMS/ST por meio do creditamento em sua escrita fiscal. Veja-se o seguinte recorte da decisão:

> NO TOCANTE A TRIBUTO – ICMS-ST -, É IMPORTANTE DESTACAR QUE O MESMO SE TRATA DE TRIBUTO JURIDICAMENTE CONSTRUÍDO PARA REPERCUTIR ENCARGO FINANCEIRO QUE REPRESENTA AO ADQUIRENTE OU CONSUMIDOR FINAL.
>
> DESSE MODO, A RESTITUIÇÃO DO ICMS-ST SE CONDICIONA A PROVA DE QUEM DE FATO ASSUMIU O ENCARGO, OU NO CASO DE TRANSFERÊNCIA DA OBRIGAÇÃO DO PAGAMENTO A TERCEIRO, ESTAR O REQUERENTE EXPRESSAMENTE AUTORIZADO A RECEBÊ-LO, NOS TERMOS DISPOSTOS NO ARTIGO 166 DO CTN, CITADO.
>
> ASSIM, EM CONSONÂNCIA COM AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (ART. 166 - CTN) BEM COMO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE MINAS GERAIS (LEI Nº 6.763/75) **HOUVE A REGULAMENTAÇÃO DA RESTITUIÇÃO DO ICMS-ST, ATRAVÉS DO ARTIGO 31-C DO DECRETO ESTADUAL Nº 47.547/2018**, **DISPONDO EM SEU ARTIGO 31-F, OS MECANISMOS PROCEDIMENTAIS PARA A RESTITUIÇÃO**, NOS TERMOS ABAIXO TRANSCRITOS:
>
> "ART. 31-C - NOS CASOS EM QUE O FATO GERADOR SE REALIZAR POR UM VALOR INFERIOR AO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DO ICMS ST, O CONTRIBUINTE QUE HOUVER PRATICADO A OPERAÇÃO INTERNA DE CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA A CONSUMIDOR FINAL FARÁ JUS À RESTITUIÇÃO, OBSERVADO O DISPOSTO NESTA SUBSEÇÃO".
>
> § 1º - SOMENTE FARÁ JUS À RESTITUIÇÃO A QUE SE REFERE O CAPUT, O CONTRIBUINTE QUE NÃO TIVER REALIZADO O REPASSE DO VALOR DO IMPOSTO PLEITEADO NO PREÇO DA MERCADORIA OU, NO CASO DE TÊ-LO FEITO, ESTAR EXPRESSAMENTE AUTORIZADO A RECEBÊ-LO POR QUEM O SUPORTOU, CASO EM QUE OS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DEVERÃO SER MANTIDOS À DISPOSIÇÃO DO FISCO.
>
> § 2º - PARA FINS DE CÁLCULO DA RESTITUIÇÃO DE QUE TRATA O CAPUT, QUANDO AS NOTAS FISCAIS QUE ACOBERTARAM AS ENTRADAS DAS MERCADORIAS TIVEREM SIDO EMITIDAS POR CONTRIBUINTES SUBSTITUÍDOS SEM A OBSERVÂNCIA DO DISPOSTO NA ALÍNEA "A" DO INCISO II DO CAPUT DO ART. 37 DESTA PARTE, O FISCO PODERÁ UTILIZAR O MENOR VALOR DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST INFORMADO NO REGISTRO "88STITNF" OU NOS CAMPOS DO GRUPO RELATIVO AO CÓDIGO DE SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA - CST - 60 OU CÓDIGO DE SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA DA OPERAÇÃO NO SIMPLES NACIONAL - CSOSN – 500.
>
> A APLICABILIDADE DO ARTIGO 66 DO CTN, NOS MOLDES DESCRITOS NO DECRETO Nº 47.547/2018 (ART.31-C) NÃO DEVE SER AFASTADA, VEZ QUE DEVEM SER OBSERVADOS O CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS PARA A DEVIDA

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> RESTITUIÇÃO DO ICMS-ST QUANDO RECOLHIDO SOBRE BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA SUPERIOR AO PREÇO REAL DE VENDA.
>
> NESSE SENTIDO, COLACIONO AOS AUTOS OS JULGADOS DO EG. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E EG. TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS:
>
> (...)
>
> **NÃO DEVE AINDA SER ACOLHIDO O PEDIDO DA IMPETRANTE DE AFASTAMENTO NAS NORMAS CONTIDAS NO ARTIGO 31-F DO RICMS/MG – DECRETO Nº 47.547/2018**, POR SE TRATAR DE NORMAS PROCEDIMENTAIS PARA FINS DE INSTRUÇÃO DO REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO PARA A RESTITUIÇÃO DO ICMS-ST, CUIDANDO-SE BASICAMENTE DE MANUAL DE PREENCHIMENTO DA GUIA DE RESTITUIÇÃO, CONFORME SE VERIFICA DO CAPUT E INCISO I DO CITADO ARTIGO:
>
> ART. 31-F - O CONTRIBUINTE EMITIRÁ, AO FINAL DO PERÍODO DE REFERÊNCIA, NF-E EM SEU NOME CONTENDO, NOS CAMPOS PRÓPRIOS, AS SEGUINTES INDICAÇÕES, VEDADA QUALQUER INDICAÇÃO NO CAMPO DESTINADO AO DESTAQUE DO IMPOSTO:
>
> I - NOS CASOS EM QUE HOUVER VALORES A RESTITUIR:
>
> A) COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO: "RESTITUIÇÃO DE ICMS ST - ASPECTO QUANTITATIVO";
>
> B) COMO FOP, O CÓDIGO 1.603;
>
> C) NO GRUPO "DADOS DO PRODUTO", UMA LINHA CONTENDO O VALOR A SER RESTITUÍDO A TÍTULO DE ICMS ST E, QUANDO FOR O CASO, OUTRA LINHA CONTENDO O VALOR A SER RESTITUÍDO A TÍTULO DE ADICIONAL DE ALÍQUOTA DEVIDO AO FEM;
>
> D) NO CAMPO "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES" DA NOTA FISCAL, O PERÍODO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO AO QUAL A RESTITUIÇÃO SE REFERE;
>
> (DESTACOU-SE).

Como se vê, não se verifica reconhecimento judicial de qualquer saldo credor de ICMS/ST em prol do Contribuinte.

Eventual compensação pelo Fisco, no presente lançamento, de valores de ICMS/ST a restituir decorrentes de operação interna a consumidor final realizada com preço inferior a base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do ICMS/ST devido para o mesmo produto, significaria a concessão de restituição de ofício, conduta desprovida de previsão legal.

Tampouco lhe socorrem as alegações quanto à ausência de dolo, fraude ou má-fé por parte dos Impugnantes.

Vale lembrar que a responsabilidade por infração na esfera tributária tem caráter objetivo, e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> CTN
>
> Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:
>
> (...)
>
> II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.
>
> (...)

Os Impugnantes alegam que a multa isolada aplicada está vinculada à não homologação dos pedidos de compensação do ICMS/ST devido com os créditos glosados.

Entendem que uma vez comprovando-se estar correto o aproveitamento daqueles créditos nos moldes por ele efetuados, e assim, inexistindo a obrigação principal, falece a possibilidade de exigência da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Contudo, enganam-se os Impugnantes, pois que a referida multa isolada não decorre de valores de imposto não pagos à época, mas pune a apropriação de crédito em desacordo com a lei.

Por oportuno, transcreve-se trecho da Manifestação Fiscal, às págs. 386/405.

> Diferentemente do que o Impugnante afirma em sua Impugnação, a multa isolada aplicada não fere o princípio da legalidade e tampouco "decorre de valores não pagos à época", pelo contrário, decorre da aplicação direta da Lei Estadual nº 6.763/1975 ao caso concreto, conforme se depreende do inciso XXVI do art. 55 da referida Lei:
>
> Lei Estadual nº 6.763/1975
>
> 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,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

> ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;
>
> A conduta do Impugnante amolda-se à infração descrita na lei, visto que se apropriou de crédito decorrente de direito à restituição comprovadamente inexistente.
>
> Ademais, omitiu-se quanto às obrigações acessórias indispensáveis para a referida apropriação.
>
> Igualmente improcede a alegação de que a multa isolada estaria sendo aplicada pela suposta "utilização de procedimento previsto em norma". Como já exposto, o Impugnante deixou de observar, de maneira consciente, as obrigações acessórias previstas na legislação tributária. Ademais, a multa isolada não decorre apenas do descumprimento desses deveres instrumentais, mas também do fato de que as apurações fiscais evidenciaram a inexistência de direito material à restituição no período fiscalizado.
>
> Do mesmo modo, não procede a assertiva de que a multa isolada estaria a penalizar o "exercício do direito de petição". O Fisco observou integralmente o provimento jurisdicional favorável obtido pelo Impugnante no Mandado de Segurança; entretanto, constatou-se que o referido direito foi exercido de modo a extrapolar os limites estabelecidos pela decisão judicial. Assim, a multa isolada imposta decorre exclusivamente da apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:
>
> I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2° do art. 146;
>
> (...)

Sujeição Passiva

Como exposto anteriormente, foram eleitos para o polo passivo da obrigação polo passivo da autuação, como coobrigados, o Sr. David Resende de Jesus, e a Srª Marilene Costa Moreira, com poderes de administração, conforme cláusula

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

décima do estatuto social (Anexo 5), nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Os Impugnantes alegam que a responsabilidade pessoal de sócios e administradores não é automática e exige prova concreta de atuação com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, nos termos do art. 135 do CTN, o que não se verificaria no presente caso.

Sustentam que a suposta irregularidade decorre de eventual inconsistência no procedimento de escrituração do ICMS/ST, atividade estranha ao escopo dos Diretores, não havendo qualquer participação direta dos sócios ou diretores na apuração, escrituração ou compensação dos valores discutidos, de modo que a discussão sobre os eventuais valores deve recair única e exclusivamente a pessoa jurídica impugnante.

Insta, primeiro, trazer à baila, os dispositivos legais que fundamentaram a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária (art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75), *in verbis*:

> Código Tributário Nacional
>
> Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
>
> (...)
>
> III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.
>
> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:
>
> (...)
>
> § 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:
>
> (...)
>
> II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte;
>
> (...)Grifou-se.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, a emissão de documentos fiscais em desacordo com a legislação tributária e utilização dos referidos documentos para fins de supressão do pagamento do imposto devido, sob a forma de apropriação de créditos ilegítimos, em desacordo com a Lei, com o objetivo de compensar ou suprimir débitos legalmente exigíveis.

Destaca-se, ainda, que o diretor-presidente e o diretor vice-presidente são responsáveis pelas deliberações e pela condução dos negócios sociais da empresa, incumbindo-lhes o dever de assegurar o cumprimento das obrigações legais a que a sociedade está vinculada.

Ademais, a infração à legislação tributária não decorreu do mero inadimplemento da obrigação principal, mas sim das ações e omissões que efetivamente acarretaram prejuízo à Fazenda Pública mineira, qual seja, a utilização indevida de créditos.

Registre-se que a Autuada não apenas declarou, de forma equivocada, suposto direito à restituição, apropriando-se reiterada e sucessivamente de créditos de ICMS suficientes para compensar indevidamente o saldo devedor apurado em cada período, como também deixou de recolher o complemento do ICMS/ST.

Induvidoso, no caso, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele no polo passivo da obrigação tributária.

Correta, portanto, a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Jordany Raissa de Sousa Diniz (Revisora) e Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 01 de outubro de 2026.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB