

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.163/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004283164-31	
Impugnação:	40.010159832-69	
Impugnante:	Magazine Luiza S/A	
	IE: 040299210.47-80	
Proc. S. Passivo:	Rubens Luís Ponton Cuaglio/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem - 1	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal da Autuada (centro de distribuição), em razão da não definitividade da base de cálculo presumida (aspecto quantitativo), sem, contudo, ter legitimidade para a referida restituição, uma vez que não foi ela quem praticou a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final, não fazendo jus à referida restituição, a teor do disposto no art. 31-C da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado, bem como por ter utilizado modalidade indevida de recuperação tributária. **Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS devido por Substituição Tributária (ICMS/ST), promovido pela Autuada (centro de distribuição), sob o argumento de se tratar de fatos geradores presumidos que supostamente se realizaram por um valor inferior ao da base de cálculo presumida, em virtude de saídas de mercadorias em operações internas a consumidor final, praticadas pelas filiais varejistas do grupo, resultando em recolhimento a menor do ICMS/ST.

A irregularidade decorre da constatação de que a Autuada não apresentaria legitimidade ativa para restituir o ICMS/ST de suas filiais, e, ainda, utilizar-se-ia de modalidade indevida de recuperação tributária.

Tais créditos foram lançados na apuração do ICMS/ST do mês de agosto de 2020, especificamente no Registro E220 da Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, e a Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 144/195 dos autos do presente Processo Tributário Administrativo Eletrônico – e-PTA.

Preliminarmente, requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, visto que este não atenderia aos requisitos mínimos exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, em razão da alegada falta de especificação dos artigos apontados como infringidos, o que além de comprometer sua validade, também impossibilitaria o exercício do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, requer que seja julgado improcedente o lançamento, uma vez que i) possuiria plena legitimidade para proceder ao ressarcimento do ICMS/ST; ii) faria jus à aplicação retroativa do Regime Especial, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “b”, do CTN; e iii) não teria ocasionado qualquer prejuízo ao erário, de modo que inexistiria fundamento jurídico que sustentasse a exigência fiscal.

No tocante às penalidades, entende que i) seria indevida a cobrança cumulativa da Multa Isolada e de Revalidação, as quais seriam decorrentes de uma mesma conduta, uma vez que pacificada a vedação ao *bis in idem*; ii) teria caráter confiscatório a Multa de Revalidação; e iii) seria indevida a exigência de juros moratórios sobre a Multa de Revalidação.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação anexa às págs. 209/225 do e-PTA, refuta as alegações da Defesa e pede, ao final, que seja julgado procedente o Auto de Infração.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG, em Parecer de págs. 226/254, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida, e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento.

Alega que o Auto de Infração não atenderia aos requisitos mínimos exigidos pelo art. 142 do CTN, em razão da falta de especificação dos artigos apontados como infringidos, de modo que a carência dessa especificação ocasionaria invariavelmente o cerceamento de defesa.

Sustenta que “o papel da autoridade administrativa, quando da elaboração de seu trabalho fiscal, é a exposição do cenário ali envolvido com o máximo de detalhamento possível, facilitando a compreensão da imputação realizada em face da autuada, demonstrando de forma clara e inequívoca qual foi a conduta realizada que ocasionou a infringência de determinados dispositivos legais, os quais também devem ser apontados de forma inequívoca e específica”, o que não teria ocorrido no presente caso.

Isso porque teriam sido apontados como “base legal/infringência” quase 40 (quarenta) dispositivos legais considerados como infringidos, além de 2 (dois) dispositivos legais relativos às penalidades aplicadas, o que tornaria impossível a verificação de quais foram os dispositivos efetivamente infringidos, quando da lavratura do Auto de Infração, o que impossibilitaria o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa de forma efetiva e paritária.

Aduz que “a título exemplificativo, a autuação cita o Art. 16, Inc. VI da Lei 6.763/75, que trata da responsabilidade de transportadores, e o Art. 22, § 13 da mesma lei, que trata da formulação de pedido de restituição e o creditamento após 90 dias, o que não reflete a infração imputada de suposta ilegitimidade”.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Assim dispõe o art. 142 do CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(...)

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais, que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

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.

Como afirmado pela Impugnante, são informados no campo “Base Legal/Infringências” do Auto de Infração os dispositivos legais que fundamentam a exigência fiscal.

Insta destacar que o citado inciso VI do art. 16 da Lei nº 6.763/75, assim como os demais incisos do art. 16 colacionados no Auto de Infração e no Relatório Fiscal Complementar, trata das obrigações do contribuinte e não de responsabilidade de transportadores, como alegado pela Defesa. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

Ademais, verifica-se, da leitura do Relatório Fiscal Complementar, anexo ao Auto de Infração, que está claramente descrita a conduta da Impugnante que resultou na infringência à legislação tributária, sendo citados os dispositivos legais infringidos. Confira-se:

Relatório Fiscal Complementar

Ressalta-se que para o contribuinte ter o direito da restituição do ICMS/ST em apreço, ele deve cumprir com o previsto na legislação vigente na época dos Fatos Geradores (março a dezembro de 2019), **especificamente nos artigos 22 a 31-J da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.**

Entre os artigos supracitados, **o Art. 31-C deixa claro que o direito à restituição é do contribuinte que realizou a venda a consumidor final, sendo, no caso em análise, a filial varejista:**

(...)

Adicionalmente, **o § 4º do Art. 31-D e o Inciso II do Art. 31-F** determinam como deve ser feita a restituição caso haja valor a ser restituído:

(...)

Já o Art. 31-D, em conjunto com o seu parágrafo primeiro, versa sobre a forma como o valor a restituir será calculado:

(...)

Por sua vez, **o Art. 31-E** traz em seu texto as obrigações acessórias que o contribuinte deve cumprir de forma mandatória, as quais são imprescindíveis para que o Fisco possa realizar a verificação do cálculo previsto no Art. 31-D:

(...)

Dessa forma, constatou-se que, mesmo com a retransmissão dos arquivos, permaneceu o equívoco quanto à modalidade adotada de recuperação tributária. **Isso porque a legislação mineira à época admitia, de forma exclusiva, a modalidade de abatimento, vedando expressamente a utilização, pelo Centro de Distribuição, de créditos pertencentes às filiais.**

Nesse aspecto específico, conforme planilha em resposta à intimação nº 006/2022 (Anexo 06 - Doc. 03_Magazine), as filiais varejistas (lojas físicas), substituídas tributárias, apuraram os valores do ICMS-ST recolhidos a maior, mas o Centro de Distribuição, no caso a Autuada, emitiu 310 notas fiscais eletrônicas de entrada, para fins de ressarcimento, em seu próprio nome e se apropriou dos créditos cujas operações foram praticadas pelas filiais varejistas.

(...)

(Destacou-se)

Constata-se, assim, 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, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do ICMS/ST, promovido pela Autuada (centro de distribuição), sob o argumento de se tratar de fatos geradores presumidos que supostamente se realizaram por um valor inferior ao da base de cálculo presumida, em virtude de saídas de mercadorias em operações internas a consumidor final praticadas pelas filiais varejistas do grupo, resultando em recolhimento a menor do ICMS/ST.

A irregularidade decorre da constatação de que a Autuada não apresentaria legitimidade ativa para restituir o ICMS/ST de suas filiais, e ainda, utilizar-se-ia de modalidade indevida de recuperação tributária.

Tais créditos foram lançados na apuração do ICMS/ST do mês de agosto de 2020, especificamente no Registro E220 da Escrituração Fiscal Digital.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, e a Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Conforme relatado pelo Fisco, a Autuada é um centro de distribuição, CD Geral, localizado no Município de Contagem/MG, que adquire mercadorias de fornecedores e de centros de distribuição do grupo localizados fora do Estado e realiza transferências para as lojas varejistas de mesma titularidade, localizadas em Minas Gerais, inclusive ao e-commerce vinculado. Os estabelecimentos varejistas, lojas estabelecidas em Minas Gerais, recebem as mercadorias em operações de transferência e promovem vendas físicas diretamente ao consumidor final.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada é detentora de Regime Especial nº 45.000003497-21, constante do Anexo 01 dos autos, o qual, à época do creditamento do ICMS/ST, atribuiu ao CD Geral a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes.

Mediante a conferência do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital, constatou-se que a Autuada lançou na apuração do ICMS/ST do mês de agosto de 2020, especificamente no Registro E220, créditos escriturados com código de ajuste “MG120007” e descrição sobre ressarcimento de ICMS/ST conforme os arts. 31-C e 31-D do Anexo XV do RICMS/02, para períodos de referência contidos entre março e dezembro de 2019. Tal valor é oriundo de 310 (trezentos e dez) lançamentos, conforme o Registro E220 da EFD acostado no Anexo 03.

Assim, a Fiscalização intimou a Autuada a prestar esclarecimentos sobre os valores creditados no Registro E220, bem como a apresentar uma planilha demonstrando a composição dos créditos lançados na apuração. A intimação foi atendida por meio dos documentos constantes dos Anexos 05 e 06, este referente a planilha Excel.

Depreendeu o Fisco da análise da referida planilha que os créditos apropriados, **na modalidade de ressarcimento na escrita fiscal da Autuada**, referem-se à restituição do ICMS/ST em face dos fatos geradores de março a dezembro de 2019 que, supostamente, foram realizados em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida, com fundamento nos arts. 22, parágrafo único, e 31-C a 31-J, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Tais créditos foram apurados por 31 (trinta e uma) filiais varejistas do grupo, na condição de substituídos tributários, sendo listadas na referida planilha as filiais varejistas geradoras dos créditos (coluna K), bem como informações sobre as chaves de acesso da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e os números das NF-es originárias do crédito (*vide* colunas C e D).

As notas fiscais de entrada foram emitidas pela própria Autuada, apresentando: natureza da operação (“Res. ICMS Ret. Subst. Tributária”), Código Fiscal de Operações e de Prestações (CFOP) 1603 e Código de Situação Tributária (CST) 090. No grupo “Dados do Produto”, são elencados os produtos “Restituição de ICMS/ST” e “Restituição de ICMS/ST FEM”, constando no campo “Informações Complementares” das referidas notas fiscais os períodos de apuração do imposto ao qual a restituição se refere, bem como a menção ao art. 31-F do Anexo XV do RICMS/02.

As notas fiscais que deram origem aos créditos foram escrituradas no Registro C100 do arquivo Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) de setembro de 2020, contido no Anexo 07.

Informa o Fisco que os creditamentos realizados pela Autuada são oriundos da alteração na legislação tributária que conferiu a possibilidade de restituição do ICMS/ST, quando do fato gerador realizado em montante inferior a base de cálculo da substituição tributária presumida, a partir de 01/07/17, data da revogação do § 10 e da

alteração do item 1 do § 11, ambos do art. 22 da Lei nº 6.763/75, promovidas pelo art. 50 e alínea “d” do inciso I do art. 79, todos da Lei nº 22.549, de 30/06/17.

Relata, ainda, o Fisco que, no caso concreto da Autuada, devido ao volume significativo de transferências e vendas, torna-se inviável estabelecer uma correspondência direta entre a mercadoria que gerou a restituição e sua respectiva base de cálculo presumida, sendo, portanto, necessária a aplicação do disposto no §1º do art. 31-D da Parte 1 do RICMS/02, que prevê a utilização do valor médio ponderado da base de cálculo do ICMS/ST, apurado com fundamento nos documentos fiscais que acobertaram as últimas entradas. Para tanto, faz necessária a entrega do arquivo eletrônico contendo os Registros “10”, “11”, “88STES”, “88STITNF” e “90” de todas as mercadorias submetidas ao referido regime, conforme obrigação prevista no art. 31-F da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Em face disso, foram gerados os arquivos constantes nos Anexos 08 (“SINTEGRA_88STES”), 09 (“SINTEGRA_88STINF”), 10 (“Aplicativo Estoque”), 11 (“NF-e_NFC-e_Saidas_Totais.1”) e 12 (“NF-e_NFC-e_Saidas_Totais.2”). A partir dos citados anexos, foram realizadas análises de integridade originando os Anexos 13 (“Integridade_SINTEGRA_88”), 14 (“APP_Estoque X 88STES”) e 15 (“EstoqueXNotas de Saída”).

Informa o Fisco que, no decorrer dessa verificação, foram identificadas diversas inconsistências e ausência de informações que inviabilizaram a conferência do cálculo efetuado pela Autuada. Por essa razão, o Sujeito Passivo foi intimado, via Intimação nº 001/2025 (Anexo 16), direcionada à sua matriz, para que procedesse com a retransmissão dos arquivos das 31 (trinta e uma) filiais contendo as falhas apontadas. Ademais, foi solicitado que apresentasse planilha detalhada contendo os produtos e suas respectivas notas fiscais, cujas saídas não foram identificadas no sistema da Secretaria de Estado de Fazenda, mas que foram declarados como originários de valores passíveis de restituição ou complementação via “App Estoque”.

A Autuada, após duas prorrogações de prazo, concedidas pelo Fisco, concluiu a retransmissão dos arquivos eletrônicos e apresentou justificativas aos questionamentos formulados no Termo de Intimação nº 001/2025.

Após análise dos arquivos eletrônicos e dos esclarecimentos prestados pela Autuada, constatou o Fisco que, mesmo com a retransmissão dos arquivos, permaneceu o equívoco quanto à modalidade adotada de recuperação tributária. Isso porque a legislação mineira à época admitia, de forma exclusiva, a modalidade de abatimento, vedando expressamente a utilização, pelo Centro de Distribuição, de créditos pertencentes às filiais.

Em face das análises realizadas pelo Fisco, foi constatado que a Autuada apurou ICMS retido por Substituição Tributária a menor, no mês de agosto de 2020, em razão da apropriação indevida de créditos extemporâneos do ICMS/ST, sob o argumento de se tratar de fatos geradores que supostamente se realizaram por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS/ST, em virtude de saídas de mercadorias em operações internas a consumidor final praticadas pelas filiais varejistas do grupo. No entanto, verificou-se que a Autuada não apresenta legitimidade ativa para

restituir o ICMS/ST de suas filiais, utilizando modalidade indevida de recuperação tributária.

Nesse aspecto específico, conforme planilha em resposta à Intimação nº 006/2022 (Anexo 06), as filiais varejistas (lojas físicas), substituídas tributárias, apuraram os valores do ICMS/ST recolhidos a maior, mas o Centro de Distribuição, no caso a Autuada, emitiu 310 (trezentas e dez) notas fiscais eletrônicas de entrada, para fins de ressarcimento, **em seu próprio nome**, e se apropriou dos créditos cujas operações foram praticadas pelas filiais varejistas.

Assim sendo, lavrou-se o Auto de Infração para exigência do ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada.

Em sede de defesa, a Impugnante destaca, inicialmente, que o fundamento e a motivação da autuação residiriam apenas na suposta ilegitimidade ativa do Sujeito Passivo — centro de distribuição e substituto tributário — para proceder à restituição, considerando que o procedimento adotado supostamente não se enquadraria, à época, nas hipóteses previstas pela legislação (mesmo que hoje seja expressamente autorizado), de modo que a validade dos créditos não seria discutida.

Faz um breve relato sobre a atividade da empresa e destaca que, atuando como Centro de Distribuição sob regime especial em Minas Gerais, na sistemática de substituição tributária, seria responsável pela apuração, retenção e recolhimento do ICMS devido por suas filiais varejistas nas operações subsequentes, atuando como substituta tributária. As filiais varejistas, por sua vez, figurariam como substituídas.

Assevera que *“pelas disposições do regime especial detido, a Impugnante, Centro de Distribuição, é responsável por apurar (contribuinte de direito) e recolher (contribuinte de fato) os valores de ICMS devidos em relação às operações subsequentes, consubstanciadas nas vendas das mercadorias aos consumidores finais por suas filiais varejistas”*.

Segue dizendo que *“ocorre que, se a operação subsequente se realizar em valor inferior ao que fora presumido quando da apuração do ICMS/ST, caberá restituição ao Contribuinte que recolheu a maior, como ocorreu no presente caso”*.

Defende que *“por ter sido o único a apurar e ser incumbido ao ônus econômico do ICMS-ST, o Centro de Distribuição (Impugnante) seria o único com capacidade de aproveitamento do crédito advindo da restituição do tributo pago a maior (indevidamente)”*.

Entende, assim, que *“por ser contribuinte de fato e de direito do ICMS-ST em questão, o Centro de Distribuição tem direito à restituição do tributo pago a maior. Além disso, tal restituição, por se operacionalizar apenas através da compensação entre créditos e débitos, só pode ser efetivada pela Impugnante”*.

Alega que, segundo o Agente Fiscal, as disposições do *caput* do art. 31-C e do § 4º do art. 31-D, ambos do Anexo XV do RICMS/02, “exigiriam” que a restituição do ICMS/ST pago a maior fosse realizada pelo “contribuinte” que realizou a operação interna, mas a Fiscalização teria tratado o conceito de “contribuinte” como “estabelecimento”, o que seria um erro técnico.

Defende que as citadas normas tratariam apenas do termo **contribuinte** e não de **estabelecimento**, sendo fundamental que se considere a distinção entre eles.

Aduz que “o contribuinte, nos termos do CTN (art. 121, parágrafo único, I) e da LC nº 87/96 (art. 4º), é a pessoa, física ou jurídica, que quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. Já o estabelecimento, conforme definido no art. 11, §3º da LC nº 87/96, corresponde ao local em que tais operações se desenvolvem, sendo cada um considerado autônomo. Não obstante essa autonomia formal, a própria legislação determina que todos os estabelecimentos do mesmo titular respondem pelo crédito tributário (art. 11, §3º, IV, LC nº 87/96). Dessa forma, se são solidariamente responsáveis pelas obrigações tributárias, por equidade também devem compartilhar os mesmos direitos creditórios.”

Entende que, embora o Centro de Distribuição e as filiais possuam inscrições estaduais distintas, todos integrariam a mesma pessoa jurídica (mesmo contribuinte), titular dos créditos de ICMS a serem ressarcidos. Assim, a utilização de créditos restituídos por outros estabelecimentos não configuraria qualquer irregularidade, mas decorreria diretamente da sistemática legal aplicável ao imposto.

Reitera sua obrigação de apurar e realizar o recolhimento do ICMS/ST em relação às operações subsequentes praticadas por suas filiais, em razão do regime especial, discorre acerca da base de cálculo presumida do ICMS/ST e da efetivamente praticada.

Destaca que a “divergência” entre as **bases presumidas** e aquelas **efetivamente praticadas** poderia ocasionar duas situações distintas: **i)** a primeira se daria quando a base concretizada é maior do que aquela presumida, hipótese na qual deveria haver a complementação dos valores devidos ao Fisco; **ii)** a segunda hipótese se daria quando a base concretizada é menor do que aquela presumida, hipótese na qual o contribuinte poderia requerer a restituição dos valores recolhidos a maior ao Fisco.

Aduz que a adequação das legislações estaduais nesse sentido teria decorrido do posicionamento assentado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nos autos do Recurso Extraordinário (RE) nº 593.849, julgado sob repercussão geral, que deu origem ao Tema nº 201, no qual foi firmada a seguinte tese: “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.

Assevera que a argumentação quanto ao Tema nº 201 do STF teria a finalidade exclusiva de evidenciar sua legitimidade ativa para seguir com o ressarcimento dos valores recolhidos a maior em regime de substituição tributária.

Diz que a lógica exarada naqueles autos teria sido exatamente no sentido de que, pelas disposições constitucionais (art. 150, § 7º), caso os fatos geradores presumidos não se concretizassem, haveria a necessidade de adequação dos valores, seja para o recolhimento complementar do imposto pago a menor, seja para a restituição do imposto pago a maior.

Destaca o voto do Ministro Relator, concluindo que “a letra do dispositivo constitucional mencionado, o qual prevê a possibilidade de o sujeito passivo que, na

qualidade de RESPONSÁVEL pela obrigação tributária, realizar o pagamento de imposto cujo fato gerador ocorrer posteriormente com base diversa da presumida, terá direito à restituição do imposto recolhido a maior”.

Aduz que o intuito da norma seria tanto evitar o enriquecimento sem causa dos Fiscos Estaduais quanto resguardar o princípio da não cumulatividade do ICMS, evitando que o contribuinte seja onerado excessivamente pelo tributo e que essa oneração possa ser refletida no preço do produto.

Defende que, ao contrário do afirmado na autuação fiscal, seria parte legítima para a restituição tributária em comento, pois teria sido responsável pela apuração e pelo recolhimento, sendo a única contribuinte de fato e de direito do valor pago a maior a título de ICMS/ST.

Entende que o Centro de Distribuição teria direito ao ressarcimento do ICMS/ST que foi recolhido na hipótese de o fato gerador se concretizar em valor inferior a base de cálculo presumida, mesmo que referida operação se dê por outro estabelecimento da Impugnante (i.e., “filiais varejistas”, como mencionado pela própria Autoridade Fiscal ou e-commerce).

Assevera que *“além de figurar como Contribuinte de Direito do ICMS/ST, na qualidade de substituto tributário por força de expressa previsão legal, a Impugnante, no caso concreto, também se qualifica como Contribuinte de Fato, porquanto suportou o ônus econômico do imposto recolhido a maior: a diferença entre a base presumida e o valor real das operações não foi repassada ao preço das saídas ao consumidor. E TAMBÉM não foi arcada pela filial varejista, comprimindo a margem da Impugnante e mantendo em seu patrimônio o custo tributário”.*

Defende que a norma contida no art. 31-C do Anexo XV do RICMS/02 somente se aplicaria à situação em que o contribuinte substituído tivesse arcado integralmente com o ônus econômico da operação quando da compra da mercadoria do substituto tributário, pois, nesse caso, ele obviamente teria direito à restituição. Acrescenta que, quando se estiver diante de uma situação de substituição tributária entre filiais da mesma empresa (como ocorre no presente caso), esse entendimento se tornaria totalmente contrário à lógica da própria sistemática da substituição tributária.

Entretanto, não cabe razão à Defesa, conforme se demonstrará.

Impende reforçar que a infração apurada no Auto de Infração não visa discutir o direito de restituição do imposto anteriormente recolhido em razão da base de cálculo presumida do ICMS/ST ser inferior a base de cálculo efetiva da operação final, objeto do julgamento do Recurso Extraordinário nº 593.849/MG (Tema nº 201) pelo Supremo Tribunal Federal. O cerne do trabalho fiscal se encontra na legitimidade ativa para tal restituição, bem como na obediência às normas legais previstas no Estado de Minas Gerais.

Como se verifica da legislação que rege a matéria, a Impugnante não apresenta legitimidade ativa para restituir o ICMS/ST, quanto ao aspecto quantitativo.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição somente na modalidade abatimento.

Especificamente no que tange ao direito à restituição do ICMS/ST, a Lei assim dispõe:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. (...)

(...)

§ 11. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor pago por força da substituição tributária, nas seguintes hipóteses:

1. caso não se efetive o fato gerador presumido, inclusive quanto ao aspecto quantitativo;

(...)

§ 13. Na hipótese prevista nos §§ 11 e 12:

1. formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias contados da data de seu protocolo o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo, observado o disposto em regulamento;

2. sobrevindo decisão contrária irrecorrível na esfera administrativa, o contribuinte substituído, no prazo de 15 (quinze) dias contados da ciência da decisão, procederá ao estorno do crédito lançado, devidamente atualizado, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

(...)

O Regulamento do ICMS, ao regulamentar o dispositivo supratranscrito, estabeleceu os procedimentos a serem observados em relação à restituição do ICMS/ST referente aos fatos geradores presumidos que não se realizarem nos arts. 22 ao 31-I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, nos seguintes termos:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 22. 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 Subseção.

Parágrafo único - Nos casos em que o fato gerador se realizar em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida, **o contribuinte deverá observar a Subseção IV-A desta seção.**

(...)

Os procedimentos relativos à restituição de ICMS/ST encontram-se previstos nos art. 31-C e seguintes da Parte 1 do Anexo XV RICMS/02:

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-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.

(...)

(Destacou-se)

Cabe destacar que art. 31-C do Anexo XV deixa claro que o direito à restituição é do **contribuinte que realizou a venda a consumidor final**.

Como bem pontuado pelo Fisco, o CD, por sua natureza, não pratica a operação a consumidor final, quem o faz são as filiais varejistas. Portanto, no caso, o CD (substituto tributário) foi excluído da legitimidade ativa.

A Impugnante traz entendimento de que embora o Centro de Distribuição e as filiais da Impugnante possuam inscrições estaduais distintas, todos integrariam a mesma pessoa jurídica (mesmo contribuinte), titular dos créditos de ICMS a serem ressarcidos.

Contudo, tal alegação não tem o condão de afastar a irregularidade imputada, tendo em vista o princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto na legislação vigente, acrescida das disposições contidas no Anexo XV do RICMS/02, às quais este Órgão Julgador encontra-se adstrito em seu julgamento.

Pela dicção do art. 31-C da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c o § 11 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, repita-se, 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 na modalidade abatimento. No caso em tela, a legitimidade para apropriação, dos supostos créditos restituíveis, é das filiais varejistas (lojas físicas), contribuintes substituídos tributários, que praticam a operação de venda ao consumidor final.

Os arts. 31-D e 31-F preveem a forma como se dará a restituição do valor pago a maior, nos seguintes termos:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

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 ao valor unitário médio do ICMS ST relativo ao estoque.

(...)

§ 2º - Nos casos em que houver redução da base de cálculo para a mercadoria em operação interna a consumidor final, o percentual de redução deverá ser aplicado sobre o valor da mercadoria nessa operação, para fins do confronto de que trata o caput.

§ 3º - Em se tratando de mercadoria sujeita ao adicional de alíquota devido ao FEM, o valor do referido adicional corresponderá a dois pontos percentuais da diferença apurada nos termos deste artigo.

§ 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 - SRE.

§ 1º - Os arquivos de que trata o caput deverão ser transmitidos à Secretaria de Estado de Fazenda, via internet, sempre que houver valores a restituir ou a complementar, até o dia vinte e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cinco do mês subsequente ao período de referência.

§ 2º - Nos casos em que houver valores a restituir, o contribuinte também deverá transmitir os arquivos mencionados no caput relativos aos períodos anteriores até a data do último inventário ou de início das atividades, ressalvados os arquivos já transmitidos.

§ 3º - Os arquivos de que trata o caput deverão refletir de forma fidedigna as informações constantes dos documentos fiscais, caso em que o contribuinte deverá verificar a consistência dos arquivos e a veracidade das informações neles contidas, sob pena de serem exigidos os valores indevidamente lançados a título de restituição.

Efeitos de 1º/01/2020 a 31/12/2020 - Acrescido pelo art. 6º e vigência estabelecida pelo art. 8º, I, ambos do Dec. nº 47.809, de 20/12/2019:

"§ 4º - O contribuinte usuário da Escrituração Fiscal Digital - EFD - deve transmitir os registros C180, C185, 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;

(...)

§ 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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);

(...)

(Destacou-se)

Corroborar a ilegitimidade passiva da Impugnante o disposto no § 4º do art. 31-D acima transcrito, que dispõe que o valor apurado será restituído por meio de abatimento do imposto devido pelo **próprio contribuinte**.

Como se vê, o Regulamento de ICMS do Estado de Minas Gerais, de forma específica, disciplina a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido não realizado, pelo que a sua inobservância inviabiliza o exercício do direito pelo contribuinte. Nesse sentido, são várias as decisões do E. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJMG:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.20.484524-2/002

APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - NULIDADE DA SENTENÇA - FUNDAMENTAÇÃO - CONSTATAÇÃO - PRELIMINAR REJEITADA - RESTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SEGUNDO DISPOSTO NA LEI ESTADUAL N. 6.763, DE 1975 - REGULAMENTO DO ICMS - RESTITUIÇÃO EM MOEDA CORRENTE - HIPÓTESE SEM AMPARO LEGAL - RESTITUIÇÃO POR RESSARCIMENTO JUNTO AO SUJEITO PASSIVO EM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - HIPÓTESES ESPECIAIS - NÃO ENQUADRAMENTO - DIREITO LÍQUIDO E CERTO INEXISTENTE - SEGURANÇA DENEGADA - SENTENÇA MANTIDA.

(...)

CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE VENDAS EFETUADAS COM VALOR MENOR DO QUE A BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DEVE SER EXERCIDO DE ACORDO COM A LEI ESTADUAL N. 6.763, DE 1975, E COM O REGIMENTO DO ICMS.

3. NÃO HÁ DIREITO LÍQUIDO E CERTO SE AS MODALIDADES DE RESTITUIÇÃO DO CRÉDITO ALMEJADAS PELO IMPETRANTE NÃO ESTÃO PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL E NO REGULAMENTO DO ICMS.

4. SENTENÇA DENEGATÓRIA DA SEGURANÇA CONFIRMADA.

(...)

DESTACA-SE QUE A RESTITUIÇÃO IMEDIATA E PREFERENCIAL DEVE OCORRER EM CONFORMIDADE COM O PROCEDIMENTO DISPOSTO NA LEI ESTADUAL N. 6.763, DE 1975, POR EXPRESSA DETERMINAÇÃO DO STJ.

VEJA-SE O DISPOSTO NO ART. 22, §13, ITENS 1 E 2:

ART. 22. OCORRE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, QUANDO O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO PELO:

(...)

§ 11. É ASSEGURADO AO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO O DIREITO À RESTITUIÇÃO DO VALOR PAGO POR FORÇA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NAS SEGUINTE HIPÓTESES:

1. CASO NÃO SE EFETIVE O FATO GERADOR PRESUMIDO, INCLUSIVE QUANTO AO ASPECTO QUANTITATIVO;

(...)

§13. NA HIPÓTESE PREVISTA NOS §§11 E 12:

1) FORMULADO O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E NÃO HAVENDO DELIBERAÇÃO NO PRAZO DE 90 (NOVENTA) DIAS CONTADOS DA DATA DE SEU PROTOCOLO O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO PODERÁ SE CREDITAR, EM SUA ESCRITA FISCAL, DO VALOR OBJETO DO PEDIDO, DEVIDAMENTE ATUALIZADO SEGUNDO OS MESMOS CRITÉRIOS APLICÁVEIS AO TRIBUTO, OBSERVADO O DISPOSTO EM REGULAMENTO;

2) SOBREVINDO DECISÃO CONTRÁRIA IRRECORRÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA, O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO, NO PRAZO DE 15 (QUINZE) DIAS CONTADOS DA CIÊNCIA DA DECISÃO, PROCEDERÁ AO ESTORNO DOS CRÉDITO LANÇADO, DEVIDAMENTE ATUALIZADO, COM O PAGAMENTO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS CABÍVEIS. INFERE-SE DA LEGISLAÇÃO QUE **O DIREITO À RESTITUIÇÃO DE VALOR ASSEGURADO AO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO** É EXECUTADO POR MEIO DE CREDITAMENTO NA ESCRITA FISCAL DO VALOR ATUALIZADO, OBSERVADO O DISPOSTO EM REGULAMENTO.

POR SUA VEZ, O REGULAMENTO ESTADUAL DO ICMS (VIGENTE ATÉ 30/06/2023) INSTITUÍA COMO FORMAS DE RESTITUIÇÃO O ABATIMENTO DE IMPOSTO DEVIDO PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E O CREDITAMENTO NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE (ART. 24, INCISOS I E II, DO ANEXO XV). O PROCEDIMENTO OBSERVADO PARA O CREDITAMENTO NA ESCRITA FISCAL CONSTAVA DO ART. 29 DO ANEXO XV.

NÃO SE DESCONHECE QUE O REGULAMENTO DO ICMS FOI SUBSTANCIALMENTE ALTERADO, COM EFEITOS A PARTIR DE 1/07/2023, E QUE INAUGURADO A FORMA DE RESTITUIÇÃO MEDIANTE RESSARCIMENTO "JUNTO A SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO INSCRITO NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS DESTES ESTADO" (ART. 37, ANEXO VII).

CONTUDO, OBSERVA-SE QUE ESSA NOVA METODOLOGIA DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO É APLICÁVEL ÀS SEGUINTE HIPÓTESES (ART. 37, ANEXO VII):

"I - SAÍDA DA MERCADORIA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO;

II - SAÍDA DE MEDICAMENTO DE USO HUMANO, DE VEÍCULO, DE COMBUSTÍVEL VEICULAR OU DE COMBUSTÍVEL PARA AVIAÇÃO, AMPARADA PELA ISENÇÃO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 114 DA PARTE 1 DO ANEXO X DESTE REGULAMENTO."

A DESPEITO DESSAS PREVISÕES LEGAIS, A APELANTE INSISTE NA PRETENSÃO DE RESTITUIÇÃO DO CRÉDITO EM MOEDA CORRENTE.

CONTUDO, TANTO NA VIGÊNCIA DO RICMS/02, QUANTO NA DO RICMS/23, NÃO HÁ PREVISÃO DE RESTITUIÇÃO EM DINHEIRO, FALTANDO À APELANTE DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

DA MESMA FORMA, NÃO SE VERIFICA DIREITO LÍQUIDO E CERTO À TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO AO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO (FIAT BRASIL) COM QUEM COMPENSARÁ NAS AQUISIÇÕES FUTURAS DE VEÍCULOS E PEÇAS, POIS REFERIDA MODALIDADE DE RESTITUIÇÃO FOI INAUGURADA NO RICMS/23 SOMENTE PARA HIPÓTESES ESPECÍFICAS LISTADAS ACIMA.

NO ENTANTO, A OPERAÇÃO REALIZADA PELA APELANTE NÃO SE ENQUADRA NESSAS HIPÓTESES, INEXISTINDO AMPARO LEGAL PARA EXIGIR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO POR ESTE MEIO.

FEITAS ESSAS CONSIDERAÇÕES, CONCLUI-SE QUE O ATO IMPUGNADO PELA APELANTE/IMPETRANTE NÃO OFENDE A COISA JULGADA, DO CONTRÁRIO, OBSERVA A ORIENTAÇÃO PROCLAMADA PELO STJ PARA O EXERCÍCIO DO DIREITO À RESTITUIÇÃO DE CRÉDITO, TAMPOUCO VIOLA DIREITO LÍQUIDO E CERTO NA MEDIDA EM QUE NÃO ENCONTRA PREVISÃO NA LEI E NO REGULAMENTO.

POR FIM, RESSALTE-SE QUE DISCUSSÕES ATINENTES À VALIDADE DAS NORMAS INFRALEGAIS EXTRAPOLAM O ÂMBITO DO MANDADO DE SEGURANÇA.

DIANTE DO EXPOSTO, REJEITA-SE A PRELIMINAR E NEGA-SE PROVIMENTO AO RECURSO.

CUSTAS RECURSAIS, PELA APELANTE.

É COMO SE VOTA.

(...)

(DESTACOU-SE)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.22.022587-4/002

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA -APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS/OP - ART. 66, § 10, DO RICMS/2002 - HIPÓTESE SEM PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO - RECURSO DESPROVIDO. AUTORIZADO AO CONTRIBUINTE O CREDITAMENTO DO ICMS/OP "NA HIPÓTESE DE RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO QUE NÃO SE REALIZOU" (ART. 66, § 10, RICMS), DEVERÃO SER

OBSERVADAS AS HIPÓTESES E CONDIÇÕES LEGAIS PARA TANTO, INCLUINDO A POSSIBILIDADE DE TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO ACUMULADO A OUTROS CONTRIBUINTES (CONFORME ANEXO VIII), NÃO HAVENDO DIREITO LÍQUIDO E CERTO A QUALQUER TIPO DE COMPENSAÇÃO OU APROVEITAMENTO NÃO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL DE REGÊNCIA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.23.243409-2/001

EMENTA: APELAÇÃO - TRIBUTÁRIO - RESTITUIÇÃO DE ICMS-ST POR CANCELAMENTO DA OPERAÇÃO DE VENDA AO DESTINATÁRIO - TEMA 201 DO STF - PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PARA RESTITUIÇÃO - REGRAMENTO ESPECÍFICO - INOBSERVÂNCIA PELO CONTRIBUINTE - INVIABILIDADE DE RESTITUIÇÃO.

1. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL CONSOLIDOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE SER "DEVIDA A RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) PAGO A MAIS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA A FRENTE SE A BASE DE CÁLCULO EFETIVA DA OPERAÇÃO FOR INFERIOR À PRESUMIDA" (TEMA 201).

2. O RICMS/02 DO ESTADO DE MINAS GERAIS, DE FORMA ESPECÍFICA, DISCIPLINA A RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO NÃO REALIZADO, PELO QUE A SUA INOBSERVÂNCIA INVIABILIZA O EXERCÍCIO DO DIREITO PELO CONTRIBUINTE.

(DESTACOU-SE)

Cumprе destacar que, tratando-se de fatos geradores ocorridos entre 01/07/17 até 28/02/19, que se realizarem em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida, os valores apurados de ICMS/ST somente poderão ser restituídos nas modalidades de abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária ou creditamento na escrita fiscal do contribuinte, conforme previsto nos incisos II e III do art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

No tocante aos fatos geradores ocorridos após 01/03/19, caso dos autos, a restituição do ICMS/ST se dará necessariamente na modalidade de **abatimento** do imposto devido **pelo próprio contribuinte** a título de substituição tributária, conforme previsto no § 4º do art. 31-D da Subseção IV-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, acima transcrito.

Ademais, a legitimidade ativa para usufruir dos créditos é dos estabelecimentos filiais varejistas localizados no Estado de Minas Gerais, conforme previsto no § 11º, item 1, do art. 22 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 31-C, Anexo XV, do RICMS/02. Por essa razão, o Auto de Infração foi lavrado, pois a previsão legal quanto ao direito ao crédito não se aplica à Impugnante (CD Geral).

Conforme destacado pelo Fisco, *“apesar de o contribuinte discordar do procedimento adotado pela legislação mineira, demonstra ter entendido, assim como a Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, que a restituição é devida aos contribuintes substituídos, conforme parágrafo presente na fl. 19 da Impugnação e transcrito*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

abaixo: ‘Apesar de **a legislação** mineira prever a possibilidade da restituição do ICMS/ST quando o fato gerador se concretiza em valor inferior a base presumida, **ela se equivoca ao prever que esta restituição seria devida aos Contribuintes Substituídos** (...)’ (grifos originais).

Cabe destacar que o CCMG já julgou autuação semelhante, no PTA nº 01.002541645-34, no qual a Impugnante figura como sujeito passivo, tendo decidido nesse sentido (Acórdão nº 23.619/24/2ª), conforme excerto transcrito abaixo:

ACÓRDÃO Nº 23.619/24/2ª

ACÓRDÃO: 23.619/24/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.002541645-34

IMPUGNANTE: MAGAZINE LUIZA S/A

IE: 040299210.47-80

(...)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL DO AUTUADA (CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO), EM RAZÃO DA NÃO DEFINITIVIDADE DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA (ASPECTO QUANTITATIVO), SEM, CONTUDO, TER LEGITIMIDADE PARA A REFERIDA RESTITUIÇÃO, UMA VEZ QUE NÃO FOI ELA QUEM PRATICOU A OPERAÇÃO INTERNA DE CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA A CONSUMIDOR FINAL, NÃO FAZENDO JUS À REFERIDA RESTITUIÇÃO, A TEOR DO DISPOSTO NO ART. 31-C DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO. AINDA, PONTUOU O FISCO QUE AS LEGITIMADAS PARA TAL MISTER (EMPRESAS FILIAIS QUE PRATICARAM AS OPERAÇÕES INTERNAS DE CIRCULAÇÃO A CONSUMIDOR FINAL) NÃO CUMPRIRAM AS DISPOSIÇÕES REGULAMENTARES, IMPOSSIBILITANDO A CONFERÊNCIA DE QUE O FATO GERADOR SE REALIZOU EM MONTANTE INFERIOR AO VALOR DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA, TAMBÉM NÃO HÁ PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO DE RESSARCIMENTO PARA A HIPÓTESE. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

PELA DICÇÃO DO ART. 31-C DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 C/C § 11 DO ART. 22 DA LEI Nº 6.763/75, REPITA-SE, 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 NA MODALIDADE ABATIMENTO. NO CASO EM TELA, A LEGITIMIDADE PARA APROPRIAÇÃO, DOS SUPOSTOS CRÉDITOS RESTITUÍVEIS, É DAS FILIAIS VAREJISTAS (LOJAS FÍSICAS), CONTRIBUINTES SUBSTITUÍDOS TRIBUTÁRIOS, QUE PRATICAM A OPERAÇÃO DE VENDA AO CONSUMIDOR FINAL.

(...)

CONFORME PREVISÃO DO § 4º DO ART. 31-D RETRO A RESTITUIÇÃO REFERENTE A FATO GERADOR QUE SE REALIZAR POR UM VALOR INFERIOR AO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA OCORRERÁ NA MODALIDADE ABATIMENTO, PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. ENTENDE-SE, PORTANTO, QUE O EVENTUAL CRÉDITO DA RESTITUIÇÃO SOMENTE PODERIA SER APROVEITADO PELAS LOJAS VAREJISTAS PARA ABATIMENTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

(DESTACOU-SE)

No tocante ao argumento quanto ao direito à restituição total ou parcial do tributo quando há o pagamento de tributo a maior, prevista no art. 165 do CTN, este não lhe socorre, como bem fundamentado pelo Fisco, nos seguintes termos:

Manifestação Fiscal

Todavia, destaca-se que o STJ no julgamento de Recurso Repetitivo (Tema 1191) deixou claro que as hipóteses previstas no art. 165 não abrangem o caso em discussão, em razão de o montante pago na substituição tributária ser o devido no momento da operação inicial.

O direito à restituição surge quando a base de cálculo real se mostra inferior a presumida, caracterizando um fato posterior à operação. Logo, não se trata de repetição de indébito, como previsto no art. 165, mas de ressarcimento, conforme o art. 150, § 7º, da CF/1988 e o art. 10 da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir).

(...)

No tocante ao argumento de que, em razão da aplicação do art. 11, § 3º, inciso IV, da Lei nº 87/96, que estabelece que todos os estabelecimentos do mesmo titular respondem pelo crédito tributário, assim sendo poderia se interpretar, por equidade, que estes deveriam compartilhar os mesmos direitos creditórios, este não merece prosperar.

Como bem pontuado pelo Fisco, o art. 11, § 3º, inciso IV, da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) de fato estabelece a responsabilidade solidária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entre os estabelecimentos do mesmo titular pelo crédito tributário de ICMS, entretanto, esse preceito trata-se de uma garantia para o Fisco.

Destaca o Fisco que *“a finalidade dessa norma é ampliar as possibilidades de cobrança do crédito tributário, permitindo que a Fazenda Pública exija o pagamento da dívida de qualquer um dos estabelecimentos do contribuinte. É um instituto aplicado ao Direito Tributário para proteger o interesse público na arrecadação. Não cria uma “unidade contribuinte”.*

Noutra toada, alega a Impugnante que, em sendo o Direito Tributário regido pela estrita legalidade, ter-se-ia que a ausência de previsão legal autorizando a adoção de tal sistemática não implicaria, necessariamente, na vedação do procedimento em si.

Defende a Impugnante que, considerando a ausência de vedação à apropriação do crédito pelo Centro de Distribuição, caso o contribuinte opte pela sua realização, não poderia ser repreendido pela Fiscalização, que por realizar atividade plenamente vinculada, estaria subordinada exatamente aos limites estabelecidos pela legislação.

Entretanto, mais uma vez, não lhe cabe razão.

Justamente por estar a Administração Pública submetida ao princípio da legalidade estrita, sua atuação somente pode ocorrer nos exatos limites em que a lei expressamente a autoriza.

Como já exposto anteriormente, a legitimidade ativa para usufruir dos créditos é dos estabelecimentos filiais varejistas localizados no Estado de Minas Gerais, conforme previsto no § 11º, item 1 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 31-C, Anexo XV, do RICMS/02. Portanto, o CD não estava autorizado à época dos fatos ocorridos a fazer tal creditamento.

Cumpre, também, trazer à baila as anotações do Fisco, no Relatório Fiscal Complementar, sobre as alterações do regime especial do qual a Autuada é detentora, visando, exatamente permitir a transferência do saldo credor de ICMS/ST acumulado nos estabelecimentos varejistas para o CD Geral, fato que reafirma que o procedimento adotado pela Autuada, ao emitir notas fiscais de entrada, para fins de ressarcimento, em seu próprio nome, apropriando dos créditos cujas operações foram praticadas pelas filiais varejistas, não tinha amparo legal no período autuado. Confira-se:

Relatório Fiscal Complementar

Vale ressaltar, ainda, que a Autuada, na data de **29/04/2024**, teve seu Regime Especial (RE) (Anexo 22 - RE_29.04.2024) modificado de forma a permitir a transferência do saldo credor de ICMS/ST acumulado nos estabelecimentos varejistas para o CD GERAL:

(...)

Entretanto, o Regime Especial determina no Art. 49 que a reformulação do RE entraria em vigor apenas na data de ciência do Contribuinte de seu deferimento, **não contemplando qualquer disposição acerca de efeitos retroativos**, deixando evidente a

impossibilidade da modalidade utilizada em agosto de 2020.

(...)

Essa alteração legislativa específica, e sua eficácia prospectiva, **atestam a irregularidade da prática anteriormente adotada pela Autuada**. Caso o procedimento de centralização e apropriação de créditos pelo Centro de Distribuição, em relação às operações realizadas pelas filiais, já fosse autorizado pela legislação ou pelo Regime Especial então em vigor, não haveria necessidade de uma modificação normativa expressa para autorizá-lo.

Adicionalmente, a inserção dessa autorização específica, com vigência futura, reforça o fato de que o Fisco não possui discricionariedade para abrir mão do procedimento legalmente estabelecido. Assim, uma vez considerado inadequado o procedimento anteriormente previsto, sua correção deve ocorrer por meio de autorização formal, com regras claras e definidas, e não pela convalidação de práticas ao arrepio da legislação.

Assevera-se que, no intuito de adimplir com suas responsabilidades fiscais perante o Estado de Minas Gerais, a própria Autuada, ao constatar a irregularidade do procedimento de creditamento efetuado em agosto de 2020 — sobretudo diante dos sucessivos contatos com o Fisco e da lavratura de auto de infração anterior pela mesma infração — poderia ter promovido o estorno dos referidos créditos e, posteriormente à alteração de seu Regime Especial e à sua respectiva entrada em vigor, pleiteado o creditamento em momento oportuno e na forma então autorizada, o que não se verificou.

(...)

(Destacou-se)

Como se vê, o Regime Especial autorizou o CD Geral a receber em transferência o saldo credor acumulado relativo à substituição tributária dos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, estabelecendo os procedimentos a serem observados para tal mister.

Art. 20. Fica autorizada a transferência do saldo credor acumulado relativo à substituição tributária dos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade para o CD GERAL, hipótese em que:

I - para fins de identificação do valor do saldo credor acumulado, deverá ser observado o disposto no Manual de Escrituração - Complemento e Restituição do ICMS ST - Aspecto Quantitativo;

II - para fins de transferência do saldo credor acumulado, deverá ser emitida NF-e de ajuste, sem destaque do imposto, fazendo constar:

a) no campo natureza da operação: Ressarcimento de ICMS/ST;

b) como Código Fiscal de Operação e Prestação - CFOP: o código 5.603;

c) no quadro destinatário: os dados do CD GERAL - IE nº 040.299210-4780;

d) no grupo dados do produto, o valor a ser restituído a título de ICMS/ST;

e) nos campos valor total dos produtos e valor total da nota: o valor do ressarcimento e o valor total;

f) no campo informações complementares:

1 - a expressão: Ressarcimento de ICMS/ST - art. 47, § 4º, do Anexo VII do RICMS/2023;

2 - o período de apuração do imposto ao qual a restituição se refere.

Parágrafo único. A utilização do saldo credor acumulado, de que trata o caput, pelo CD GERAL, fica limitada a 30% (trinta por cento) do saldo devedor relativo ao ICMS/ST apurado no período.

Portanto, não há que se falar que foi restringida a utilização do crédito de ICMS/ST, impondo bloqueio ao exercício da não cumulatividade do imposto.

Conforme destacado, o creditamento realizado por meio da modalidade de ressarcimento foi indevido, tanto pela ausência de legitimidade ativa do CD GERAL quanto pela adoção de modalidade de restituição tributária não permitida à época.

Assim, a Impugnante apropriou-se indevidamente de créditos do imposto, contrariando as disposições da legislação sobre a hipótese, legislação a qual este Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento, a teor do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Ainda, em sede defesa, a Impugnante alega que a alteração superveniente do Regime Especial, que teria passado a autorizar o procedimento outrora vedado, deveria retroagir para convalidar o ato originário da autuação, com base no art. 106, inciso II, alínea “b”, do CTN.

Alega que o Regime Especial, firmado em 2024, não teria criado um “novo” direito, mas apenas se limitaria a positivizar e regulamentar uma prática que já se encontraria implícita no ordenamento jurídico, à luz do art. 150, § 7º, da Constituição Federal e do art. 10 da Lei Complementar nº 87/96.

Aduz que o procedimento adotado não teria gerado nenhum prejuízo financeiro pela Companhia (Magazine Luiza) aos cofres públicos do Estado de Minas Gerais.

Destaca que o art. 20 do “novo” Regime Especial teria autorizado expressamente a transferência do saldo credor acumulado relativo à substituição tributária dos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade para o CD GERAL, o que teria sido feito.

Em face disso, entende que se aplicaria ao caso a retroatividade da norma permissiva mais benéfica, conforme disposição do art. 106, inciso II, alínea “b”, do CTN.

Contudo, mais uma vez, sem razão a Impugnante.

Assim dispõe o citado dispositivo legal:

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso dos autos, não há que se falar em aplicação do art. 106, inciso II, do CTN, para efeito de retroatividade do Regime Especial, uma vez que tal dispositivo não se amolda às circunstâncias em questão, conforme bem fundamentado pelo Fisco:

Manifestação Fiscal

Cabe ressaltar que um Regime Especial não é uma lei de aplicação geral; é um ato administrativo de natureza concessiva, um acordo com regras específicas e benesses condicionadas, celebrado entre o Fisco e um contribuinte específico. O novo Regime Especial da Impugnante, ao ser concedido, continha uma cláusula expressa de vigência futura, produzindo efeitos apenas *ex nunc*, ou seja, a partir de sua publicação. O art. 106 do CTN trata da sucessão de leis gerais e abstratas no tempo e não se aplica à sucessão de atos administrativos concessivos com vigência expressamente prospectiva.

Adicionalmente, a tese da Impugnante ignora a natureza da atuação fiscal, que é uma atividade plenamente vinculada. Não cabe à autoridade fiscal realizar interpretações extensivas ou analógicas para aplicar retroativamente um benefício quando o próprio ato concessivo — o Regime Especial — é silente quanto

à retroatividade e, pior, estabelece expressamente sua vigência prospectiva. Se o legislador, ao conceder o novo regime, quisesse que seus efeitos alcançassem fatos pretéritos, tê-lo-ia feito de forma explícita.

(...)

Como bem destacado pelo Fisco, a Autuada optou, mais uma vez, por descumprir a sistemática e as condições estabelecidas. No intuito de adimplir com suas responsabilidades fiscais perante o Estado de Minas Gerais, competia à própria Autuada, ao constatar a irregularidade do creditamento efetuado em agosto de 2020, promover o estorno créditos indevidamente apropriados e, posteriormente, após a alteração e entrada em vigor do Regime Especial, pleitear o creditamento no momento oportuno e na forma então autorizada. Todavia, tal conduta não foi observada.

Diante de todo o exposto, corretas as exigências do ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, do referido artigo, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que não se poderia cominar duas multas (de revalidação e isolada) sobre o mesmo fato, sob pena de *bis in idem*.

Sustenta que o Fisco pretenderia imputar à Impugnante duas penalidades extremamente gravosas e desproporcionais sobre uma mesma conduta, enquanto a Impugnante teria realizado apenas uma conduta, qual seja, o ressarcimento do imposto recolhido de forma superior ao efetivamente devido, se creditando dos valores correspondentes.

Afirma, ainda, a Impugnante que seria indevida a exigência de juros moratórios a partir da mesma data do principal, visto que a multa não seria devida à época dos fatos geradores. Acrescenta que somente após a realização do trabalho fiscal e com a constatação da suposta conduta ilícita, que culminou por fim na aplicação da multa, é que esta teria passado a ter existência jurídica.

No entanto, analisando-se a legislação que rege a matéria, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Assim dispõe o art. 53 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, da falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

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.

(...)

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento indevido de crédito de ICMS), em conformidade com o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente, as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “*são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias*”.

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a multa moratória nem com a compensatória, ou mesmo com a multa isolada, e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos em lei, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como decidido na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.
(...)

(GRIFOU-SE)

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Correta, portanto, a aplicação das penalidades, na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretensão 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 do art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 § 2º do art. 146;

(...)

Quantos aos juros moratórios, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data inicial para incidência destes:

Resolução nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(...)

(Grifou-se)

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deve incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência. Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento.

Somente em relação à multa isolada o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração.

Assim, observa-se que a infração restou devidamente comprovada, que o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e que, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Ramalho Bieras e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Fernando Salzer e Silva. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 18 de novembro de 2025.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

m/D