

|                                                            |
|------------------------------------------------------------|
| <b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b> |
|------------------------------------------------------------|

---

|                     |                                          |                 |
|---------------------|------------------------------------------|-----------------|
| Acórdão:            | 6.070/26/CE                              | Rito: Ordinário |
| PTA/AI:             | 01.004259514-97                          |                 |
| Recurso de Revisão: | 40.060161161-13                          |                 |
| Recorrente:         | Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A |                 |
|                     | IE: 261195130.09-59                      |                 |
| Recorrido:          | Fazenda Pública Estadual                 |                 |
| Proc. S. Passivo:   | Diego Caldas Rivas de Simone/Outro(s)    |                 |
| Origem:             | DF/Belo Horizonte-4                      |                 |

---

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso. Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), assim como do adicional de alíquotas referente ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM (ICMS/ST-FEM), no período de julho a dezembro de 2020, relativo a operações internas com mercadorias relacionadas no Capítulo 3 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (cervejas e refrigerantes).

Constata a Fiscalização o descumprimento das disposições contidas no art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02, relativas à apuração da base de cálculo do imposto devido a este Estado, uma vez que a base de cálculo da operação própria foi superior a 86% (oitenta e seis por cento) da base de cálculo do ICMS/ST, tomando-se como referência o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPF, divulgado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI).

Assim, o ICMS/ST deveria ter sido calculado nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do RICMS/02, ou seja, utilizando-se a base de cálculo formada pelo preço praticado pelo Contribuinte, acrescida do percentual da Margem de Valor Agregado (MVA) estabelecida para a mercadoria, constante da Parte 2 do mesmo Anexo XV.

Exigências de ICMS/ST, de ICMS/ST-FEM, 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 VII, alínea “c”, c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.488/26/3ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, indeferiu o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 175/177, nos termos do parecer da Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CCMG). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Tércio Chiavassa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Franklin Toledo de Lima Filho. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

### **Do Recurso de Revisão**

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Recurso de Revisão às págs. 260/296.

Afirma que a decisão recorrida revelar-se-ia divergente das decisões proferidas nos acórdãos indicados como paradigmas (23.558/23/2ª e 23.619/24/2ª).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 543/558, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo não provimento.

---

### **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.

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso de Revisão, deve-se ressaltar que essa espécie recursal tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Afirma a Recorrente que a decisão recorrida revelar-se-ia divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nº 23.558/23/2ª e 23.619/24/2ª.

Ressalta-se que as decisões indicadas como paradigmas encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que publicadas há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (disponibilização no Diário Eletrônico em 01/04/26), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Registra-se que a decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº 23.619/24/2ª foi submetida à Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, em sede de recurso de revisão, o qual não foi conhecido por falta de cumprimento dos pressupostos legais, conforme Acórdão nº 5.863/24/CE. Portanto, referida decisão encontra-se apta a ser analisada quanto aos pressupostos de admissibilidade do presente recurso.

#### **Das alegações quanto ao Acórdão nº 23.558/23/2ª (paradigma)**

Sustenta a Recorrente que o acórdão recorrido teria entendido que não haveria que se falar em nulidade do Auto de Infração, uma vez que o trabalho fiscal teria sido pautado em documentos suficientes e a Recorrente teria demonstrado em sua impugnação pleno conhecimento da infração.

Alega que, em oposição ao que foi consignado pelo acórdão recorrido, em situação semelhante, a 2ª Câmara deste Conselho de Contribuintes teria entendido pela nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência de elementos essenciais, de forma que o mesmo racional deveria ser aplicado ao presente caso.

Assegura que, diferentemente do acórdão recorrido, o acórdão paradigma retro teria sido expresso no sentido de que a inobservância dos requisitos essenciais do Auto de Infração (a ausência de descrição pormenorizada dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação) – exatamente como teria ocorrido no presente caso – macularia o lançamento por completo. Entende restar demonstrada a divergência jurisprudencial quanto a esse ponto.

Traz-se à colação excertos das decisões recorrida e paradigma transcritas pela Recorrente na peça recursal:

#### Recurso de Revisão

#### V. ACÓRDÃO RECORRIDO

“(…) O Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado que explica como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas. A apuração do ICMS devido se encontra demonstrada nas planilhas que compõem os Anexos do Auto de Infração.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos

na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escoreita a penalidade cabível.

A Impugnante defendeu-se plenamente da acusação que lhe foi imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensiva.

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. (...)

Acrescente-se que 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.

V. ACÓRDÃO PARADIGMA nº 1 (DOC. Nº 2)

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. Imputação fiscal de emissão de documentos fiscais considerados ideologicamente falsos, conforme Ato Declaratório publicado pela DF/Pouso Alegre. Entretanto, verifica-se que faltaram elementos essenciais ao Auto de Infração que dariam a robustez necessária à sua validade. Situação essa que resulta em cerceamento do direito de defesa e determina a nulidade do lançamento do crédito tributário. Declarado nulo o lançamento. Decisão unânime. (...)

No entanto, o Relatório Fiscal Complementar, ao descrever os fatos principais que motivaram a autuação, afirma que os principais fornecedores da empresa são empresas que foram baixadas por inexistência de fato, conforme Anexo VII. Essa afirmação não possui nenhum vínculo com a autuação. Poderia, sim, ensejar glosa de créditos de ICMS em virtude de registro de notas fiscais falsas ou ideologicamente falsas na EFD da empresa da Autuada, mas isso não foi feito no Auto de Infração. O Auto de Infração trata, tão somente, das notas fiscais emitidas pela empresa da Autuada e sobre elas aplicou a multa isolada. (...)

A falta de clareza e demonstração inequívoca de como se chegou ao valor da multa isolada também configuraram elementos obstaculizadores da ampla defesa da Autuada.

Verifica-se que a divergência jurisprudencial suscitada pela Recorrente se restringe à questão preliminar, vinculada a uma hipotética nulidade do procedimento fiscal. No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma retro, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não se trata de divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas em função do cumprimento ou não das formalidades essenciais exigidas pela legislação no ato da formalização do lançamento, formalidades essas plenamente observadas no lançamento inerente ao presente processo.

Na decisão apontada como paradigma, a declaração de nulidade do lançamento se deu em função de vícios formais nele constatados pois *“faltaram elementos essenciais ao Auto de Infração que dariam a robustez necessária à sua validade. Situação essa que resulta em cerceamento do direito de defesa e determina a nulidade do lançamento do crédito tributário”* em violação ao art. 89 do RPTA, o que não se verifica no acórdão recorrido.

De modo diverso, na decisão recorrida, a E. Câmara de Julgamento afasta a alegação de nulidade do lançamento, asseverando que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos, bem como daqueles relativos às penalidades cominadas, não havendo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Acrescenta a decisão *a quo* que não há que se falar em ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), como pretende fazer crer a Defesa, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escoreita a penalidade cabível.

O que se verifica é que os vícios existentes no acórdão indicado como paradigma não se repetem, nem mesmo por similitude, no presente processo, cujo lançamento atendeu plenamente as disposições estabelecidas no art. 142 do CTN e no RPTA.

Confira-se os fundamentos da decisão recorrida quanto ao afastamento da arguição de nulidade do lançamento:

ACÓRDÃO Nº 25.485/26/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A IMPUGNANTE REQUER QUE SEJA DECLARADO NULO O AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DA AUTUAÇÃO E, ESPECIALMENTE, DOS FUNDAMENTOS QUE MOTIVARAM A CONCLUSÃO DO FISCO, PREJUDICANDO O EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO DA AUTUADA, VIOLANDO O ART. 142 DO CTN E ART. 5º, INCISO LV DA CF/88.

(...)

CONTUDO, O PRESENTE LANÇAMENTO FOI LAVRADO COM TODOS OS REQUISITOS FORMAIS PREVISTOS NO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA – DECRETO Nº 44.747/08), CONTENDO, ESPECIALMENTE, A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO FATO QUE MOTIVOU A AUTUAÇÃO E DAS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE FOI PRATICADO E A CITAÇÃO EXPRESSA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS TIDOS POR INFRINGIDOS, BEM COMO DAQUELES RELATIVOS ÀS PENALIDADES COMINADAS, NÃO HAVENDO QUALQUER MÁCULA QUE POSSA ACARRETER A SUA NULIDADE.

DESTACA-SE QUE A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ENCONTRA-SE DISCIPLINADA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN E SUA FORMALIZAÇÃO ENCONTRA-SE DETERMINADA NO ESTADO DE MINAS GERAIS PELA LEI Nº 6.763/75 E REGULAMENTADA PELO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS - RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08.

VEJA-SE O QUE DETERMINA O ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CITADO PELA IMPUGNANTE:

(...)

DEPREENDE-SE DA LEITURA DO ARTIGO RETROTRANSCRITO 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 APLICÁVEL.

**DA ANÁLISE DOS PRESENTES AUTOS, EM FACE DAS NORMAS RETROTRANSCRITAS, VERIFICA-SE QUE ESTÃO ATENDIDOS TODOS OS REQUISITOS IMPOSTOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, REVELANDO A ACUSAÇÃO FISCAL E A PENALIDADE CORRESPONDENTE, HABILITANDO E OPORTUNIZANDO DEFESA PLENA.**

O AUTO DE INFRAÇÃO É ACOMPANHADO DE RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR DETALHADO QUE EXPLICA COMO SE DEU A CONSTATAÇÃO DA IRREGULARIDADE PELA FISCALIZAÇÃO, A APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, AS INFRINGÊNCIAS COMETIDAS E AS PENALIDADES EXIGIDAS. A APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO SE ENCONTRA DEMONSTRADA NAS PLANILHAS QUE COMPÕEM OS ANEXOS DO AUTO DE INFRAÇÃO.

**ASSIM, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM OFENSA AO ART. 142 DO CTN, COMO PRETENDE FAZER CRER A IMPUGNANTE, POIS O FISCO DETERMINOU A MATÉRIA TRIBUTÁVEL, CALCULOU O MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO VIGENTE, IDENTIFICOU CORRETAMENTE O**

**SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, ASSIM COMO APLICOU DE FORMA ESCORREITA A PENALIDADE CABÍVEL.**

A IMPUGNANTE DEFENDEU-SE PLENAMENTE DA ACUSAÇÃO QUE LHE FOI IMPUTADA, O QUE PODE SER OBSERVADO MEDIANTE SIMPLES LEITURA DE SUA PEÇA DEFENSÓRIA.

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.

QUANTO ÀS ASSERTIVAS DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE TRAZIDAS PELA DEFESA, 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*:

(...)

ACRESCENTE-SE QUE 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.

(...) (DESTACOU-SE)

Assim, como já afirmado, inexistente a alegada divergência jurisprudencial entre as decisões confrontadas, e sim decisões distintas em função do cumprimento ou não das formalidades essenciais exigidas pela legislação no ato da formalização do lançamento, formalidades essas plenamente observadas no lançamento inerente ao presente processo.

#### **Das alegações quanto ao Acórdão nº 23.619/24/2ª (paradigma)**

Sustenta a Recorrente que o Acórdão recorrido, ao admitir a regra do gatilho, partiria da premissa de que a base de cálculo presumida do ICMS/ST poderia ser definida de forma abstrata e dissociada da realidade econômica das operações.

Diz que, como apontado em sede de impugnação, esse entendimento violaria a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no Tema 201 de Repercussão Geral, no qual a Suprema Corte reconhece que a base de cálculo presumida constituiria uma mera presunção, sujeita a posterior adequação à realidade verificada e, inclusive, à restituição pelo contribuinte na hipótese de a base de cálculo presumida ser inferior à real.

Fala que esse entendimento já teria sido validado por este Conselho de Contribuintes, que expressamente teria reconhecido o direito à restituição nos autos do Acórdão nº 23.619/24/2ª, evidenciando que a presunção adotada no regime de substituição tributária não possuiria caráter absoluto, mas instrumental. Transcreve os seguintes excertos das decisões recorrida e paradigma:

#### **V. ACÓRDÃO RECORRIDO**

“(…) mencionado art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02 admite a utilização do PMPF, em operações internas, somente aos casos em que o valor da operação própria praticado pelo remetente seja inferior a 86% (oitenta e seis por cento) do valor do PMPF. No caso em tela, uma vez que a operação própria é superior a 86% (oitenta e seis por cento) do PMPF, a empresa autuada deveria ter apurado a base de cálculo do ICMS/ST com a observância do item 3, alínea “b” do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, ou seja, por meio da aplicação da MVA”.

V. ACÓRDÃO PARADIGMA nº 2 (DOC. Nº 3)

“(…) Nesse diapasão, diferente do entendimento externado pela Defesa, o Estado de Minas Gerais, **não ignora o direito da restituição do ICMS/ST reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema nº 201 de repercussão geral** (…)”.

**(Acórdão nº 23.619/24/2ª, 2ª Câmara; PTA 01.002541645-34, Publicado em 6.3.2024)**

(Destaques da Recorrente)

Diz a Recorrente que este Conselho de Contribuintes entenderia que a base presumida seria passível de revisão à luz da realidade econômica, não sendo compatível com esse entendimento o acórdão recorrido, que admitiria mecanismo que, como a regra do gatilho, elevaria automaticamente a base de cálculo mediante aplicação de MVA, sem qualquer verificação concreta de aderência ao mercado.

Fala que, enquanto os precedentes desse próprio CCMG, alinhados ao Tema 201 do STF, partiriam da premissa de que a tributação deveria, em última análise, refletir a realidade econômica da operação, o acórdão recorrido validaria sistemática que institucionalizaria o afastamento dessa mesma realidade, por meio da adoção de presunção automática.

Conclui que haveria inequívoca divergência quanto à própria natureza jurídica da base de cálculo na substituição tributária. De um lado, ela seria compreendida como presunção passível de revisão, e, por outro lado, tratada como critério fixo, passível de majoração automática e sem qualquer adesão à realidade econômica das operações, razão pela qual restaria demonstrada a divergência jurisprudencial quanto ao mérito.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma retro, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a divergência jurisprudencial.

A decisão paradigma, consubstanciada no Acórdão nº 23.619/24/2ª, versava sobre 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)**. No caso, decidiu a Câmara Julgadora que,

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

Acrescenta a decisão paradigma que o Estado de Minas Gerais não ignora o direito da restituição do ICMS/ST reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema nº 201 de repercussão geral, contudo, a irregularidade analisada restou caracterizada (aproveitamento indevido de créditos de ICMS) em razão da ilegitimidade da Autuada para tal mister.

ACÓRDÃO Nº 23.619/24/2ª

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, PONTOU 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.

(...)

POIS BEM, 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 HOVER PRATICADO A OPERAÇÃO 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 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A LEI ASSIM DISPÕE:

(...)

O REGULAMENTO DO ICMS, AO REGULAMENTAR O DISPOSITIVO SUPRATRASCrito, 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:

(...)

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, CITADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO – AI, EM RAZÃO DA NÃO DEFINITIVIDADE DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA (ASPECTO QUANTITATIVO), OS QUAIS NÃO CUMPRIDOS IMPEDE A RESTITUIÇÃO:

(...)

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, VÁRIAS DECISÕES DO E. TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS (TJMG):

(...)

COMO BEM DESTACA A FISCALIZAÇÃO, A IMPUGNANTE ADOTA PROCEDIMENTO NÃO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. AS FILIAIS VAREJISTAS (LOJAS FÍSICAS), SUBSTITUÍDOS TRIBUTÁRIOS, APURARAM OS VALORES DO ICMS/ST, QUANTO AO ASPECTO QUANTITATIVO, SUPOSTAMENTE RECOLHIDOS A MAIOR E TRANSFERIRAM OS CRÉDITOS PARA O CD GERAL, SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, LOCALIZADO EM CONTAGEM (ORA AUTUADA), QUE EFETUOU A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS NA MODALIDADE RESSARCIMENTO.

É IMPORTANTE DESTACAR QUE A RESTITUIÇÃO MEDIANTE RESSARCIMENTO SOMENTE É ADMITIDA NOS CASOS PREVISTOS NO § 1º DO ART. 24 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, NÃO SE APLICANDO À HIPÓTESE DE RESTITUIÇÃO EM QUE O FATO GERADOR SE REALIZAR EM MONTANTE INFERIOR AO VALOR DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA, NOS TERMOS AQUI TRATADOS.

CUMPRE DESTACAR QUE, TRATANDO-SE DE FATOS GERADORES OCORRIDOS ENTRE 1º/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 1º/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.

ADEMAIS, FRISA A FISCALIZAÇÃO QUE A LEGITIMIDADE ATIVA PARA USUFRUIR DOS CRÉDITOS SÃO DOS ESTABELECIMENTOS FILIAIS VAREJISTAS LOCALIZADAS NO ESTADO DE MINAS GERAIS, CONFORME PREVISTO NO § 11º, ITEM 1, ART. 22 DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 31-C, ANEXO XV, RICMS/02 SUPRATRASCritos. RAZÃO PELA QUAL LAVROU O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, POIS A PREVISÃO LEGAL QUANTO AO DIREITO AO CRÉDITO NÃO SE APLICA À IMPUGNANTE (CD GERAL).

A IMPUGNANTE TRAZ ENTENDIMENTO DE QUE OS CRÉDITOS RESTITUÍVEIS SÃO DEVIDOS AO CONTRIBUINTE, PORTANTO DEFENDE QUE DEVEM SER ANALISADAS EM CONJUNTO AS EMPRESAS DO GRUPO. CONTESTA O FISCO POR ENTENDER QUE ESTE LIMITA O DIREITO AO CRÉDITO AO ESTABELECIMENTO.

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 § 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 HOVER 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 SOMETE PODERIA SER APROVEITADO PELAS LOJAS VAREJISTAS PARA ABATIMENTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

PORTANTO, A MODALIDADE RESSARCIMENTO, QUE FOI A UTILIZADA PELA IMPUGNANTE (CD GERAL), NÃO ESTÁ PREVISTA NA SUBSEÇÃO IV-A AO ANEXO XV DO RICMS/02 QUE DISCIPLINA A RESTITUIÇÃO NOS CASOS EM QUE O FATO GERADOR SE REALIZAR POR UM VALOR INFERIOR AO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DO ICMS/ST. A LEGITIMIDADE ATIVA PARA APROPRIAÇÃO DOS SUPOSTOS CRÉDITOS, REPITA-SE, É DAS FILIAIS VAREJISTAS (LOJAS), POIS SÃO ELAS QUE PRATICAM OPERAÇÃO INTERNA DE CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA A CONSUMIDOR FINAL, FALECENDO À AUTUADA TAL LEGITIMIDADE.

CONSTATA-SE QUE A FISCALIZAÇÃO PAUTA-SE NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO VIGENTE, NÃO MERECENDO PROSPERAR AS ARGUMENTAÇÕES DA IMPUGNANTE DE QUE A EXIGÊNCIAS FISCAIS NÃO ENCONTRAM EFETIVO AMPARO NA LEGISLAÇÃO.

REGISTRA-SE AINDA QUE A FISCALIZAÇÃO TROUXE AOS AUTOS AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NOS ANEXOS 15 AO 23, JÁ ABORDADOS ACIMA QUANDO DA TRANSCRIÇÃO DE EXCERTOS DO RELATÓRIO FISCAL, OS QUAIS FORAM INCLUÍDOS NOS AUTOS COM OBJETIVO DE DEMONSTRAR QUE OS ESTABELECIMENTOS FILIAIS DA AUTUADA (LEGITIMADAS À RESTITUIÇÃO NA HIPÓTESE) APRESENTAM UM COMPORTAMENTO RESISTENTE DE NÃO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO MINEIRA PERTINENTES À RESTITUIÇÃO EM VOGA, MOTIVO PELA QUAL FORAM EMITIDAS VÁRIAS AUTUAÇÕES POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, CONFORME DEMONSTRADO NOS REFERIDOS ANEXOS.

COMO JÁ SALIENTADO EM PRELIMINAR, NÃO SE IMPUTA À AUTUADA O DESCUMPRIMENTO DESSAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, MOTIVO PELO QUAL NÃO SE TRATA NO MÉRITO SOBRE TAIS ALEGAÇÕES DA DEFESA, PORQUE NÃO SÃO OBJETO DESTE FEITO FISCAL COMO DESTACADO ALHURES.

ADEMAIS, IMPORTA REPISAR QUE A AUTUADA NÃO TEM LEGITIMIDADE PARA O CREDITAMENTO POR ELA PRETENDIDO A TÍTULO DE RESTITUIÇÃO (ASPECTO QUANTITATIVO), CONFORME TAMBÉM JÁ ABORDADO.

CONVENIENTE ESCLARECER QUE OS PROCEDIMENTOS RELATIVOS À RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO PERTINENTE AO PROCEDIMENTO ESPECÍFICO DE RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO QUE SE REALIZOU POR VALOR INFERIOR AO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA (ASPECTO QUANTITATIVO) TEM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO ESPECÍFICO, CONFORME DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO SUPRATRASCITA (ART. 31 - C E SEQUINTE DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02).

AINDA, NESSE CONTEXTO, IMPORTANTE REGISTRAR QUE A NEGATIVA DA RESTITUIÇÃO DE ICMS/ST POR NÃO CUMPRIMENTO DOS PROCEDIMENTOS PREVISTOS NO CITADO ART. 31-C E SEQUINTE NÃO SE CONFUNDE COM O

INDEFERIMENTO DA RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO PREVISTA NO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08. ASSIM, FALLECE A ESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES COMPETÊNCIA PARA ANÁLISE DE IMPUGNAÇÃO/RECURSO CONTRA O INDEFERIMENTO DA RESTITUIÇÃO EM TAIS CASOS, NOS TERMOS DOS ARTS. 36 E 106 DO RPTA:

(...)

ADEMAIS, IMPORTANTE DEIXAR REGISTRADO QUE ESTE ÓRGÃO JULGADOR NÃO TEM COMPETÊNCIA PARA ANÁLISE DE INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM RELAÇÃO A FATO GERADOR PRESUMIDO NÃO OCORRIDO, AINDA QUE NO ASPECTO QUANTITATIVO. NESSE SENTIDO, REPORTA-SE A RECENTES DECISÕES DESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES: ACÓRDÃOS NºS 24.315/23/1ª, 24.479/23/3ª E 24.556/23/1ª.

NO CASO, APLICÁVEL AS DISPOSIÇÕES DA LEI ESTADUAL Nº 14.184, DE 30/01/02, QUE DISPÕE SOBRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL.

ASSIM, OBSERVA-SE QUE OS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELA DEFESA QUE CONTESTAM A ANÁLISE DO FISCO ACERCA DOS ARQUIVOS TRANSMITIDOS OU NÃO PELAS FILIAIS NOS TERMOS PREVISTOS NO ANEXO XV É MATÉRIA DIVERSA DO PRESENTE FEITO, ANÁLISE ESTA TRAZIDA AOS PRESENTES AUTOS, REPITA-SE, COM O OBJETIVO DE DESTACAR O DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS PELAS FILIAIS DA AUTUADA (AS QUAIS TEM LEGITIMIDADE PARA RESTITUIR DO ICMS/ST).

**NESSE DIAPASÃO, DIFERENTE DO ENTENDIMENTO EXTERNADO PELA DEFESA, O ESTADO DE MINAS GERAIS, NÃO IGNORA O DIREITO DA RESTITUIÇÃO DO ICMS/ST RECONHECIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, NO JULGAMENTO DO TEMA Nº 201 DE REPERCUSSÃO GERAL.**

**NO CASO, A IRREGULARIDADE EM ANÁLISE (APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS) ENCONTRA-SE CARACTERIZADA EM RAZÃO DA ILEGITIMIDADE DA AUTUADA PARA TAL MISTER.**

CONFORME DESTACADO, A IMPUGNANTE UTILIZOU-SE DE PROCEDIMENTO PRÓPRIO PARA A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS NA SITUAÇÃO EM EXAME, COMO BEM PONTUADO PELA FISCALIZAÇÃO, DEMONSTRANDO DE FORMA CRISTALINA E INCONTESTÁVEL A INFRINGÊNCIA ELENCADE NO RELATÓRIO FISCAL INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEU JULGAMENTO A TEOR DO DISPOSTO NO ART. 182, INCISO I  
DA LEI Nº 6.763/75. (...)

(DESTACOU-SE)

No caso da decisão recorrida, o caso discutido é diferente da decisão paradigma, pois a acusação fiscal é de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, assim como do ICMS/ST-FEM, relativo a operações internas com mercadorias relacionadas no Capítulo 3 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (cervejas e refrigerantes), em razão da utilização da base de cálculo incorreta.

Não foi objeto de discussão a restituição em razão da não definitividade da base de cálculo presumida (aspecto quantitativo), a qual se dá, se for o caso, após recolhimento do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária.

Portanto, em momento algum, a Câmara *a quo* sustentou o entendimento quanto à definitividade ou afastou o direito de o contribuinte substituído pleitear a restituição quando o valor da operação a consumidor final for inferior à base de cálculo presumida.

Como já afirmado, a decisão recorrida apenas atestou que a base de cálculo adotada pelo Fisco está amparada na legislação vigente.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido regulamento.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Tércio Chiavassa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Franklin Toledo de Lima Filho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen, Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 12 de junho de 2026.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Revisor**

m/p