

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

Acórdão: 21.544/14/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000215314-53  
Impugnação: 40.010136434-95  
Impugnante: Casa Aladim Ltda  
IE: 686043509.00-02  
Proc. S. Passivo: Fabrício Xavier Martins  
Origem: DF/Governador Valadares

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em função de aproveitamento de créditos na Conta Correntes Especial de ST, em desacordo com o disposto em Regime Especial de Tributação concedido ao estabelecimento autuado. Infração caracterizada. Corretas as exigências da diferença de ICMS/ST apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2010 a fevereiro de 2014, motivado por compensação indevida na Conta Corrente Especial de ST (CC/ST), em desacordo com o disposto no art. 11 de Regime Especial de Tributação (RET) concedido ao estabelecimento autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST devido, apurado mediante recomposição da Conta Corrente Especial de ST (CC/ST), acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 179/197, contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 207/216.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 224/249, opina pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

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

**Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2010 a fevereiro de 2014, motivado por compensação indevida na Conta Corrente Especial de ST (CC/ST), em desacordo com o disposto no art. 11 de Regime Especial de Tributação (RET) concedido ao estabelecimento autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST devido, apurado mediante recomposição da Conta Corrente Especial de ST (CC/ST), acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante, que se dedica à atividade de comércio atacadista de cosméticos, produtos de perfumaria, de toucador e higiene pessoal (fl. 201), é detentora do Regime Especial de Tributação nº 45.000000403-39 (fls. 158/166), por meio do qual lhe foi concedida a responsabilidade, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes dos produtos por ela comercializados (item 24 da Parte 2 do Anexo XV, RICMS/02).

Ressalte-se que, apesar de ter sido acostado aos autos somente o RET nº 160/2012 (PTA nº 45.000000403-39 - fls. 158/166), a Impugnante era detentora de regime especial de idêntico teor desde 2008 (PTA nº 16.000178538.73), conforme informação contida no Relatório Fiscal acostado à fl. 07.

Relatório Fiscal

“... Do Autuado:

O contribuinte tem como atividade o comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, mercadorias estas constantes do item 24 do Anexo XV do RICMS, com âmbito de aplicação da substituição tributária interna e nos estados do Amapá, Paraná, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo.

É detentor de regime especial de tributação desde 2008 (16.000178538.73 e, hoje, 45.000000403-39), que lhe permite, dentre outros benefícios como o crédito presumido e diferimento parcial nas entradas, a retenção do ICMS devido pelas operações subsequentes destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado, no momento das saídas das mercadorias.”

Tendo em vista a responsabilidade pela retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido pelas operações subsequentes, no momento das saídas de mercadorias de seu estabelecimento, o próprio RET permite à Impugnante a compensação de seus débitos de ICMS/ST com os valores já pagos em etapas anteriores e relativos às mesmas operações subsequentes (“desfazimento” da ST – vide art. 2º, § 2º do RET – fl. 159).

Para se evitar que fosse compensado valor de ICMS/ST superior àquele que diz respeito somente às operações subsequentes do autuado (fatos geradores presumidos ainda não realizados), o art. 11 do regime especial limitou a compensação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao valor do ICMS/ST destacado nos documentos fiscais, no caso de aquisições de contribuintes substitutos, ou ao valor corretamente informado nas notas fiscais a título de REEMBOLSO (mercadorias recebidas de contribuintes substituídos).

Art. 11 – Quando a EMPRESA ATACADISTA receber mercadoria com ICMS/ST corretamente destacado nas notas fiscais de aquisição ou quando a entrada for proveniente de contribuinte substituído ou que tenha feito o recolhimento do imposto na forma do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, o valor retido ou o valor corretamente informado a título de reembolso serão compensados com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro, hipótese em que o estabelecimento manterá escrituração fiscal distinta, sob a forma de conta corrente fiscal, para esse controle. (grifou-se)

Portanto, de acordo com o dispositivo supra, com redação idêntica desde 17/11/08, a Impugnante está autorizada a compensar, por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento, destinada ao território mineiro, o valor do ICMS/ST destacado no documento fiscal de entrada (mercadoria recebida de contribuinte substituto) ou o valor corretamente informado a título de reembolso (mercadoria recebida de contribuinte substituído).

No art. 11 retrotranscrito, ficou estabelecido que, para o controle da compensação, a Impugnante deveria manter escrituração fiscal distinta, sob a forma de conta corrente especial – **Conta Corrente Especial de ST**.

Por sua vez, o art. 12 do RET determina que, para fins da compensação prevista em seu art. 11, as notas fiscais de aquisição devem estar em conformidade com o disposto no art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 12 – Para fins do disposto no artigo 11, e na hipótese em que eventualmente a empresa atacadista tenha realizado aquisição junto a contribuinte substituído ou que tenha efetuado o recolhimento do imposto na forma do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, as notas fiscais de aquisição das mercadorias deverão estar em conformidade com o disposto no art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

O art. 37, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, dentre outras disposições, define, em seu § 1º, o conceito de reembolso, que corresponde à diferença positiva entre o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária e o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação.

### RICMS/02 – Parte 1 – Anexo XV

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:

1. a declaração: "Imposto recolhido por ST nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS";

2. tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1. a título de informação ao destinatário:

2.1.1. a importância sobre a qual incidiu o imposto, que corresponderá ao valor que serviu de base para cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária; e

2.1.2. o valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, que corresponderá à soma do valor do imposto devido a título de substituição tributária e do imposto devido pela operação própria do sujeito passivo por substituição ou do remetente quando a responsabilidade for atribuída ao destinatário da mercadoria;

2.2. o valor do reembolso de substituição tributária, se for o caso;

[...]

§ 1º O valor do reembolso corresponderá à diferença positiva entre:

I - o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária; e

II - o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação.

De acordo com a informação da Fiscalização, contida no Relatório Fiscal acostado às fls. 07/12, considerando-se o elevado valor de ICMS a ser compensado, conforme art. 11 supracitado, a elevada quantidade de notas fiscais de aquisição sem destaque do ICMS/ST e a falta de informação do valor do reembolso em uma amostragem desses documentos, o contribuinte foi incluído em atividade exploratória (Termo de Intimação – fl. 105), sendo intimado a apresentar relação de notas fiscais de aquisição que lastreassem os valores informados nas declarações de Conta Corrente Especial de ST.

Após a análise dos documentos fiscais de entrada, cujas cópias digitalizadas encontram-se inseridas na mídia eletrônica acostada à fl. 156, a Fiscalização verificou que a Impugnante não observa o disposto no art. 11 do RET, uma vez que lança créditos na Conta Corrente Especial de ST (CC/ST) de valores não permitidos no regime especial.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para fins de recomposição da CC/ST (Conta Corrente Especial ST), a Fiscalização, após análise dos dados contidos nas notas fiscais digitalizadas (CD-R – fl. 156), adotou os procedimentos descritos a seguir, com a adoção dos seguintes códigos de ocorrências (vide item “5” do Relatório Fiscal – fls. 10/11):

→ **Aquisições de Mercadorias de Contribuintes Substitutos Tributários (Ocorrência 5.1):**

**AÇÃO TOMADA PARA CADA NOTA FISCAL DIGITALIZADA:**

**OCORRÊNCIA 5.1**

SE HÁ DESTAQUE DO ICMS ST PERMITIU-SE O APROVEITAMENTO DO VALOR DESTACADO, COMO COMPENSAÇÃO, ALIMENTANDO A PLANILHA DE APURAÇÃO (FLS. 19/38) COM O VALOR DO ICMS ST DESTACADO

Nos casos em que os remetentes das mercadorias eram substitutos tributários, a Fiscalização manteve os créditos de ICMS/ST corretamente destacados nas respectivas notas fiscais.

CÓDIGO 5.1 (EXEMPLOS)									
SE HÁ DESTAQUE DO ICMS ST PERMITIU-SE O APROVEITAMENTO DO VALOR DESTACADO									
VALOR DA NF	DATA ENTRADA	UF	RAZÃO SOCIAL (REMETENTE)	NF Nº	ICMS/ST DESTACADO	BC/ST INFORMADA	ALÍQUOTA	REEMBOLSO APURADO	CRÉDITO ADMITIDO
23.049,74	08/03/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	001967	3.071,64			0,00	3.071,64
77.971,38	12/12/11	RJ	LOREAL BRASIL COMERCIAL DE COSM. LTDA	648452	16.865,25			0,00	16.865,25
1.344,39	17/04/12	SP	BRASITECH IND COM APARELHO BELEZA LTDA	000048403	184,47			0,00	184,47
102.964,87	24/05/12	SP	RCG COM E DIST PROD DE HIGIENE LTDA.	000008762	22.453,83			0,00	22.453,83
10.278,72	07/02/13	SP	ADVERTISING OPERATIONS AS.PL.PROOG LTDA	000011000	2.867,05			0,00	2.867,05
8.680,25	17/05/13	SP	DESCARTAVEIS NON WOVEN IMP EXPOT LTDA	000010783	483,18			0,00	483,18

→ **Aquisições de Mercadorias de Contribuintes Substituídos (Ocorrências 5.2 a 5.4):**

Para os casos envolvendo aquisições de mercadorias, pela Impugnante, de contribuintes substituídos, a Fiscalização, com base no art. 11 do Regime Especial de Tributação, adotou como regra o direito ao crédito correspondente ao valor do reembolso corretamente informado nas notas fiscais.

Ocorre, porém, que nenhuma das notas fiscais analisadas continha a informação do valor do REEMBOLSO.

Ainda assim, baseando-se na definição legal de REEMBOLSO, que corresponde à diferença positiva entre o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o montante que serviu de base para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo do ICMS por substituição tributária e o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação, nos termos do art. 37, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, a Fiscalização procurou obter esse valor, mediante cálculos a partir de dados contidos no campo “Informações Complementares” das notas fiscais analisadas.

$$\text{REEMBOLSO} = [\text{BC\_ST} \times \text{ALIQ\_INTERNA}] - [\text{VALOR DA OPERAÇÃO DO SUBSTITUÍDO} \times \text{ALIQ\_INTERNA}]$$

SITUAÇÕES E PROCEDIMENTOS ADOTADOS:

1) RESULTADO POSITIVO (MAIOR QUE ZERO):

→ ASSEGURADO AO CONTRIBUINTE O CRÉDITO REFERENTE AO REEMBOLSO CALCULADO;

2) RESULTADO NEGATIVO (MENOR QUE ZERO):

→ ESTORNADO DA CC/ST O VALOR APROPRIADO PELA IMPUGNANTE

Nesse sentido, a Fiscalização apurou as ocorrências e os resultados a seguir relatados:

### a) Ocorrência 5.2:

AÇÃO TOMADA PARA CADA NOTA FISCAL DIGITALIZADA:

#### OCORRÊNCIA 5.2

SE HÁ INFORMAÇÃO DE REEMBOLSO (CAMPO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”), PERMITIU-SE O APROVEITAMENTO DO VALOR INFORMADO, ALIMENTANDO A PLANILHA DE APURAÇÃO (FLS. 19/38) COM O VALOR DO REEMBOLSO

**(NÃO HÁ NOTAS FISCAIS COM INFORMAÇÃO DE REEMBOLSO)**

Essa ocorrência foi utilizada apenas para informar que nenhuma das notas fiscais analisadas continha a informação do valor do REEMBOLSO, o que, a princípio, implicaria em estorno de qualquer crédito apropriado pela Impugnante, em função do descumprimento do disposto no art. 12 do Regime Especial de Tributação.

Art. 12 – Para fins do disposto no artigo 11, e na hipótese em que eventualmente a empresa atacadista tenha realizado aquisição junto a contribuinte substituído ou que tenha efetuado o recolhimento do imposto na forma do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, as notas fiscais de aquisição das mercadorias deverão estar em conformidade com o disposto no art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS. (grifou-se.)

De toda forma, como afirmado anteriormente, a Fiscalização procurou obter a quantia correspondente a esse reembolso, por meio de dados contidos nas notas fiscais, o que resultou nas ocorrências a seguir mencionadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### b) Ocorrências 5.3, 5.3.1, 5.3.1.1 e 5.3.1.2:

AÇÃO TOMADA PARA CADA NOTA FISCAL CONSTANTE NA PLANILHA, OBSERVANDO-SE A RESPECTIVA CÓPIA DIGITALIZADA:	
<b>5.3</b>	
SE NÃO HÁ INFORMAÇÃO DE REEMBOLSO, MAS HÁ INFORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST (CAMPO "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES"), ESTA FISCALIZAÇÃO, MESMO SEM A CORRETA INFORMAÇÃO NA NOTA FISCAL MAS A FIM DE EVITAR O BIS IN IDEM, APUROU O VALOR DO REEMBOLSO (ICMS JÁ PAGO E REFERENTE A OPERAÇÕES SUBSEQUENTES DO AUTUADO). A APURAÇÃO CONSIDEROU A DEFINIÇÃO DE REEMBOLSO ESTABELECIDADA NO ART. 37, § 1º DO ANEXO XV DO RICMS QUE O DEFINE COMO A DIFERENÇA POSITIVA ENTRE O PRODUTO DA ALÍQUOTA INTERNA SOBRE A BC ST E O PRODUTO DA ALÍQUOTA INTERNA SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO.	
<b>5.3.1.1</b>	<b>5.3.1.2</b>
SE A BC ST É MAIOR QUE O VALOR DA OPERAÇÃO, APUROU-SE O REEMBOLSO PELA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA INTERNA DO PRODUTO (LEVANTADO PELA FISCALIZAÇÃO) SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O VALOR DA BC ST E O VALOR DA OPERAÇÃO; PERMITIU-SE O APROVEITAMENTO DESTES VALORES COMO COMPENSAÇÃO. ALIMENTOU-SE A PLANILHA DE APURAÇÃO COM OS VALORES DA BC ST, DA ALÍQUOTA INTERNA E DO REEMBOLSO APURADO	SE A BC ST É MENOR OU IGUAL AO VALOR DA OPERAÇÃO, NÃO HÁ DIFERENÇA POSITIVA, CONFORME DEFINIÇÃO DO REEMBOLSO, OU SEJA, TODO O ICMS ST APURADO CONFORME A BC ST INFORMADA JÁ FOI ABSORVIDO PELOS FATOS GERADORES ANTERIORES, NÃO EXISTINDO VALOR DE ICMS JÁ PAGO E REFERENTE A OPERAÇÕES SUBSEQUENTES AO AUTUADO, INEXISTINDO VALOR A COMPENSAR. ALIMENTOU-SE A PLANILHA DE APURAÇÃO COM A BC ST INFORMADA E O VALOR DE REEMBOLSO IGUAL A ZERO

Inexistindo a informação do REEMBOLSO, mas havendo a indicação da base de cálculo do ICMS/ST (campo "Informações Complementares"), a Fiscalização, mesmo sem a correta informação na nota fiscal, para evitar o *bis in idem*, procurou obter o seu valor (reembolso - ICMS já pago, referente a operações subsequentes do autuado), que foi calculado de acordo com a o disposto no art. 37, §1º do Anexo XV do RICMS/02, que o define como a **diferença positiva** entre o produto da alíquota interna sobre a BC/ST e o produto da alíquota interna sobre o valor da operação (valor da nota fiscal do substituído).

<b>REEMBOLSO = [BC_ST X ALIQ_INTERNA] - [VALOR DA OPERAÇÃO DO SUBSTITUÍDO X ALIQ_INTERNA]</b>
SITUAÇÕES E PROCEDIMENTOS ADOTADOS:
1) RESULTADO POSITIVO (MAIOR QUE ZERO): → ASSEGURADO AO CONTRIBUINTE O CRÉDITO REFERENTE AO REEMBOLSO CALCULADO;
2) RESULTADO NEGATIVO (MENOR QUE ZERO): → ESTORNADO DA CC/ST O VALOR APROPRIADO PELA IMPUGNANTE

Assim, nos casos em que a base de cálculo da substituição tributária (BC/ST) foi informada de forma genérica, sem se referir a determina alíquota, com valor maior que o valor da operação, apurou-se o reembolso pela aplicação da alíquota interna do produto (levantada pela Fiscalização) sobre a diferença entre o valor da BC/ST e o valor da operação.

Foi permitido o aproveitamento desse valor como compensação, sendo a planilha de fls. 19/38 alimentada com os valores da BC/ST, da alíquota interna e do reembolso apurado, conforme exemplos apresentados a seguir:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<b>CÓDIGO 5.3.1.1 (EXEMPLOS)</b>									
<b>SE A BC/ST É MAIOR QUE O VALOR DA OPERAÇÃO, APUROU-SE O REEMBOLSO PELA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA INTERNA DO PRODUTO (LEVANTADO PELA FISCALIZAÇÃO) SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O VALOR DA BC/ST E O VALOR DA OPERAÇÃO; PERMITIU-SE O APROVEITAMENTO DESTES VALORES COMO COMPENSAÇÃO</b>									
NF Nº	DATA ENTRADA	UF	RAZÃO SOCIAL (REMETENTE)	VALOR DA NF	ICMS/ST DESTACADO	BC/ST INFORMADA	ALÍQUOTA	REEMBOLSO	CRÉDITO ADMITIDO
				(1)		(2)	(3)	(4)=[(2)-(1)]X(3)	(5)=(4)
010294	06/01/10	MG	HYPERMARCAS S/A	41.184,00		47.232,00	25%	1.512,00	1.512,00
010295	06/01/10	MG	HYPERMARCAS S/A	91.498,32		105.932,16	25%	3.608,46	3.608,46
010445	06/01/10	MG	HYPERMARCAS S/A	11.302,20		15.483,60	25%	1.045,35	1.045,35
001640	25/05/11	MG	ELZA ARTIGOS PARA CABELEREIROS LTDA	381,48		736,47	25%	88,75	88,75
001703	09/06/11	MG		6.192,00		8.664,43	25%	618,11	618,11
001945	27/07/11	MG		2.569,68		3.595,72	25%	256,51	256,51

Nos casos em que a BC/ST informada foi menor ou igual ao valor da operação, não houve diferença positiva, conforme definição do reembolso, ou seja, todo o ICMS/ST apurado, conforme a BC/ST informada, já havia sido absorvido pelos fatos geradores anteriores, não existindo valor de ICMS já pago e referente a operações subsequentes ao autuado, inexistindo valor a compensar (na Conta Corrente Especial de ST).

Assim, a planilha de fls. 19/38 foi alimentada com a BC/ST informada e o valor de reembolso igual à zero, conforme tabela exemplificativa abaixo:

<b>CÓDIGO 5.3.1.2 (EXEMPLOS)</b>									
<b>SE A BC/ST É MENOR OU IGUAL AO VALOR DA OPERAÇÃO, NÃO HÁ DIFERENÇA POSITIVA, CONFORME DEFINIÇÃO DO REEMBOLSO, OU SEJA, TODO O ICMS/ST APURADO CONFORME A BC/ST INFORMADA JÁ FOI ABSORVIDO PELOS FATOS GERADORES ANTERIORES, NÃO EXISTINDO VALOR DE ICMS JÁ PAGO E REFERENTE A OPERAÇÕES SUBSEQUENTES AO AUTUADO, INEXISTINDO VALOR A COMPENSAR</b>									
NF Nº	DATA ENTRADA	UF	RAZÃO SOCIAL (REMETENTE)	VALOR DA NF	ICMS/ST DESTACADO	BC/ST INFORMADA	ALÍQUOTA	REEMBOLSO APURADO	CRÉDITO ADMITIDO
010498	06/01/10	MG	HYPERMARCAS S/A	622,16		158,32		0,00	0,00
002041	22/01/10	MG	AMA COMERCIAL E DISTRIBUIDORA LTDA-ME	9.252,00		2.763,00		0,00	0,00
000313	26/02/10	MG	QUINTINO E MOURA LTDA	24.525,12		7.794,91		0,00	0,00
000194	19/04/10	MG	D. KP. COM. E DIST. LTDA	43.472,64				0,00	0,00
000521	20/07/10	MG	CARVALHAIS COMERCIAL LTDA	75.268,20		57.078,55		0,00	0,00
000606	09/11/10	MG	ELZA ARTIGOS PARA CABELEREIROS LTDA	4.662,00		2.529,79		0,00	0,00
003161	04/04/11	MG	WCB DISTRIBUIÇÃO DE COSMÉTICOS	4.928,40		1.674,64		0,00	0,00
000440	30/04/11	MG	JOMARIS COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA	122.958,00		89.334,90		0,00	0,00
000867	14/12/11	MG	ALIANÇA COSMÉTICOS LTDA	113.170,80		83.305,74		0,00	0,00

Observe-se que, em todos os exemplos apresentados, a BC/ST possui valor inferior ao valor da nota fiscal emitida pelo remetente, inexistindo, portanto, o reembolso, uma vez que inexiste diferença positiva entre o produto da alíquota interna sobre a BC/ST e o produto da alíquota interna sobre o valor da operação (a diferença é negativa)

### c) Ocorrências 5.3.2 5.3.2.1 e 5.3.2.2:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<b>5.3.2</b>	
SE HÁ INFORMAÇÃO DE BC ST POR ALÍQUOTA, ELABOROU-SE PLANILHA “NF COM INFORMAÇÃO DE ST PARA MAIS DE UMA ALÍQUOTA”, DETALHANDO OS PRODUTOS DO DOCUMENTO FISCAL E TOTALIZANDO-OS POR ALÍQUOTA (VALOR DOS PRODUTOS), INSERINDO TAMBÉM A BC ST INFORMADA PARA CADA ALÍQUOTA (CAMPO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”). ESTA TOTALIZAÇÃO FOI LEVADA PARA A PLANILHA DE APURAÇÃO;	
PARA CADA ALÍQUOTA CONSTANTE NO DOCUMENTO FISCAL:	
<p style="text-align: center;"><b>5.3.2.1</b></p> <p>SE A BC ST INFORMADA PARA DETERMINADA ALÍQUOTA É MAIOR QUE O VALOR DOS PRODUTOS TOTALIZADO PARA A MESMA ALÍQUOTA, APUROU-SE O REEMBOLSO PELA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA INTERNA DO PRODUTO SOBRE A DIFERENÇA ENTRE ESTES VALORES (BC ST E VALOR DOS PRODUTOS); PERMITIU-SE O APROVEITAMENTO DESTES VALORES COMO COMPENSAÇÃO. ALIMENTOU-SE A PLANILHA DE APURAÇÃO COM OS VALORES DA BC ST, DA ALÍQUOTA INTERNA E DO REEMBOLSO APURADO</p>	<p style="text-align: center;"><b>5.3.2.2</b></p> <p>SE A BC ST INFORMADA PARA DETERMINADA ALÍQUOTA É MENOR OU IGUAL AO VALOR DOS PRODUTOS TOTALIZADO PARA A MESMA ALÍQUOTA, NÃO HÁ DIFERENÇA POSITIVA, CONFORME DEFINIÇÃO DO REEMBOLSO, OU SEJA, TODO O ICMS ST APURADO CONFORME A BC ST INFORMADA JÁ FOI ABSORVIDO PELOS FATOS GERADORES ANTERIORES, NÃO EXISTINDO VALOR DE ICMS JÁ PAGO E REFERENTE A OPERAÇÕES SUBSEQUENTES AO AUTUADO, INEXISTINDO, PORTANTO, VALOR A COMPENSAR. ALIMENTOU-SE A PLANILHA DE APURAÇÃO COM A BC ST INFORMADA, A ALÍQUOTA E O VALOR DE REEMBOLSO IGUAL A ZERO</p>

Nos casos em que houve a informação da BC/ST por alíquota, a Fiscalização elaborou a planilha “NF com informação de ST para mais de uma alíquota” (fls. 39/47), detalhando os produtos do documento fiscal, totalizando-os por alíquota (valor dos produtos), inserindo também a BC/ST informada para cada alíquota (campo “Informações Complementares”). Essa totalização foi levada para a planilha de apuração (fls. 19/38).

Os passos seguintes foram idênticos aos narrados no item anterior, ou seja, para cada alíquota constante no documento fiscal, se a BC/ST informada para a alíquota foi maior que o valor dos produtos totalizado para a mesma alíquota, foi apurado o valor do reembolso pela aplicação da alíquota interna do produto sobre a diferença entre esses valores (BC/ST e valor dos produtos).

Permitiu-se, assim, o aproveitamento desse valor como compensação, alimentando-se a planilha de apuração (fls. 19/38) com os valores da BC/ST, da alíquota interna e do reembolso apurado.

<b>CÓDIGO 5.3.2.1 (EXEMPLOS)</b>									
SE A BC ST INFORMADA PARA DETERMINADA ALÍQUOTA É MAIOR QUE O VALOR DOS PRODUTOS TOTALIZADO PARA A MESMA ALÍQUOTA, APUROU-SE O REEMBOLSO PELA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA INTERNA DO PRODUTO SOBRE A DIFERENÇA ENTRE ESTES VALORES (BC ST E VALOR DOS PRODUTOS); PERMITIU-SE O APROVEITAMENTO DESTES VALORES COMO COMPENSAÇÃO									
NF Nº	DATA DA ENTRADA	UF	RAZÃO SOCIAL (REMETENTE)	VALOR DA NF (1)	ICMS/ST DESTACADO	BC/ST INFORMADA (2)	ALÍQUOTA (3)	REEMBOLSO APURADO (4)=[(2)-(1)]X(3)	CRÉDITO ADMITIDO (5)=(4)
021340	30/09/10	MG	HYPERMARCAS S/A	24.602,40		39.519,90	25%	3.729,38	3.729,38
021412	30/09/10	MG	HYPERMARCAS S/A	23.964,60		36.240,90	25%	3.069,08	3.069,08
001347	31/03/11	MG	ELZA ARTIGOS PARA	1.042,80		1.569,64	18%	94,83	94,83
001347	31/03/11	MG	CABELEREIROS LTDA	2.296,08		3.119,48	25%	205,85	205,85
008874	01/12/11	MG	HYPERMARCAS S/A	29.872,05		38.251,66	25%	2.094,90	2.094,90
00000440	01/10/12	MG	ELZA ARTIGOS PARA	12.492,00		13.023,89	18%	95,74	95,74

Para os casos em que a BC/ST informada para determinada alíquota foi menor ou igual ao valor dos produtos totalizado para a mesma alíquota, não há diferença positiva, conforme definição do reembolso, ou seja, todo o ICMS/ST apurado, conforme a BC/ST informada, já havia sido absorvido pelos fatos geradores anteriores, não existindo valor de ICMS já pago e referente a operações subsequentes ao autuado, inexistindo, portanto, valor a compensar.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alimentou-se, então, a planilha de apuração (fls. 19/38) com a BC/ST informada, a alíquota e o valor de reembolso igual a **zero**.

CÓDIGO 5.3.2.2 (EXEMPLOS)									
SE A BC ST INFORMADA PARA DETERMINADA ALÍQUOTA É MENOR OU IGUAL AO VALOR DOS PRODUTOS TOTALIZADO PARA A MESMA ALÍQUOTA, NÃO HÁ DIFERENÇA POSITIVA, CONFORME DEFINIÇÃO DO REEMBOLSO, OU SEJA, TODO O ICMS ST APURADO CONFORME A BC ST INFORMADA JÁ FOI ABSORVIDO PELOS FATOS GERADORES ANTERIORES, NÃO EXISTINDO VALOR DE ICMS JÁ PAGO E REFERENTE A OPERAÇÕES SUBSEQUENTES AO AUTUADO, INEXISTINDO, PORTANTO, VALOR A COMPENSAR									
NF Nº	DATA ENTRADA	UF	RAZÃO SOCIAL (REMETENTE)	VALOR DA NF	ICMS/ST DESTACADO	BC/ST INFORMADA	ALÍQUOTA	REEMBOLSO APURADO	CRÉDITO ADMITIDO
021340	30/09/10	MG	HYPERMARCAS S/A	16.993,30		10.908,20	18%	0,00	0,00
002444	03/11/11	MG	ELZA ARTIGOS PARA CABELEREIROS LTDA	34.077,60		14.417,59	25%	0,00	0,00
000000897	16/12/13	MG		23.855,40		14.093,84	25%	0,00	0,00
000001175	03/01/14	MG		4.658,40		2.681,47	18%	0,00	0,00
000001175	03/01/14	MG		8.997,60		5.342,57	25%	0,00	0,00
000001348	21/02/14	MG		21.270,12		11.380,69	18%	0,00	0,00

### d) Ocorrência 5.4:

PARA CADA ALÍQUOTA CONSTANTE NO DOCUMENTO FISCAL:
<b>5.4</b>
SE NÃO HÁ INFORMAÇÃO DE REEMBOLSO OU DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST, NÃO HÁ COMO SE APURAR A EXISTÊNCIA OU NÃO DO REEMBOLSO E, EMBASADOS PELO ART. 12 DO REGIME ESPECIAL QUE CONDIÇÃO A COMPENSAÇÃO À CORRETA INFORMAÇÃO DESSES VALORES, ESTA FISCALIZAÇÃO ALIMENTOU A PLANILHA DE APURAÇÃO COM O VALOR DE REEMBOLSO ZERADO, NÃO EXISTINDO VALOR A COMPENSAR

Inexistindo informação de reembolso ou da base de cálculo do ICMS/ST, **não** há como se apurar a existência ou não do reembolso e, embasado no art. 12 do regime especial, que condiciona a compensação à correta informação desses valores, a Fiscalização alimentou a planilha de apuração (fls. 19/38) com o valor de reembolso zerado, pois inexistente valor a compensar.

CÓDIGO 5.4 (EXEMPLOS)									
SE NÃO HÁ INFORMAÇÃO DE REEMBOLSO OU DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST, NÃO HÁ COMO SE APURAR A EXISTÊNCIA OU NÃO DO REEMBOLSO E, EMBASADOS PELO ART. 12 DO REGIME ESPECIAL QUE CONDIÇÃO A COMPENSAÇÃO À CORRETA INFORMAÇÃO DESSES VALORES, ESTA FISCALIZAÇÃO ALIMENTOU A PLANILHA DE APURAÇÃO COM O VALOR DE REEMBOLSO ZERADO, NÃO EXISTINDO VALOR A COMPENSAR.									
NF Nº	DATA ENTRADA	UF	RAZÃO SOCIAL (REMETENTE)	VALOR DA NF	ICMS/ST DESTACADO	BC/ST INFORMADA	ALÍQUOTA	REEMBOLSO APURADO	CRÉDITO ADMITIDO
000388	28/04/10	MG	CARVALHAIS COMERCIAL LTDA	80.308,20				0,00	0,00
000222	02/06/10	MG	D.KP. COM. E DIST. LTDA	45.152,64				0,00	0,00
000694	16/09/10	MG	NAZCA DIST. DE COSM. LTDA	1.343,40				0,00	0,00
000539	27/10/10	MG	ELZA ARTIGOS PARA CABELEREIROS LTDA	8.174,04				0,00	0,00
000561	25/11/10	MG	ALIANÇA COSMÉTICOS LTDA	83.872,80				0,00	0,00
003260	13/06/11	MG	WCB DISTRIBUIÇÃO DE COSMÉTICOS	36.296,88				0,00	0,00
005202	24/06/11	MG	AMA COMERCIAL E DISTRIBUIDORA LTDA-ME	23.939,10				0,00	0,00
000005160	01/06/12	MG	JL COLDRES COM. ATACADISTA COSM. LTDA-	4.987,44				0,00	0,00

Após o completo preenchimento dos valores passíveis de compensação na planilha de apuração (fls. 19/38), a Fiscalização efetuou a recomposição da Conta Corrente Especial de ST e apurou as diferenças de ICMS/ST não recolhidas, indicadas no demonstrativo de fls. 13/14.

Esclareça-se, desde já, que os créditos estornados se referem a valores não admitidos na Conta Corrente Especial de ST, porém, esses créditos são passíveis de apropriação na conta corrente normal (**se não foram apropriados**), nos termos do § 4º do art. 11 do Regime Especial de Tributação, observadas as normas estabelecidas na legislação, até o limite da tributação ocorrida na operação anterior (ICMS Passível de Apropriação na Conta Corrente Normal = BC/ST Informada na NF x Alíquota, nos casos em que a BC/ST for menor que o valor da NF emitida pelo contribuinte substituído).

### **1.1. Dos Argumentos da Impugnante e Da Contra-Argumentação:**

De acordo com a Impugnante, da simples leitura do relatório fiscal “*se depreende que a fiscalização entendeu que se estaria diante de hipótese de reembolso de ICMS/ST*”, nos termos do art. 37, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Salienta, porém, que em momento algum se valeu do indigitado reembolso, para fins de compensação definida no art. 11 do regime especial de que é titular.

Sustenta que o “*aludido reembolso, a rigor, se dirige à hipótese de cálculo de ICMS/ST, para fins de ressarcimento, ou seja, quando não realizado o fato gerador presumido, não sendo este o caso dos autos*” e que “*contrario sensu, no caso concreto se está diante da hipótese de aquisição de mercadorias junto a contribuinte substituído em operação anterior e diante de hipótese em que já houve recolhimento do ICMS/ST, decorrendo deste recolhimento prévio, e não de reembolso, a prerrogativa de compensação*”.

Acrescenta que “*o equívoco da premissa da fiscalização de que se estaria diante de hipótese de reembolso decorre da simples leitura dos documentos fiscais que instruem o trabalho fiscal, consubstanciadas nas notas fiscais que lastreiam as operações de entrada de mercadoria*” em seu estabelecimento.

Nesse sentido, a Impugnante afirma que em todas as notas fiscais consta, de modo expresso, “*a informação de que se tratava de operação com mercadorias com relação as quais já havia sido recolhido o ICMS/ST, nos termos do art. 20, inciso I, do Anexo XV, do RICMS*”.

Afirma, ainda, que “*em todas as referidas notas fiscais foi destacada a informação quanto ao montante do ICMS/ST destacado, sendo precisamente este o valor apropriado pela Impugnante na conta corrente especial constituída para este fim, nos estritos termos do regime especial vigente*”.

Cita, a título de exemplo, as Notas Fiscais nºs 25228, 17416 e 2445, cujas informações nelas constantes são as seguintes (campo “Informações Complementares”):

- NF nº 25.228: Imposto recolhido por ST nos termos do art. 20, inciso I, Anexo XV do RICMS/MG – BC/ST: R\$ 4.344,00 – ICMS/ST: R\$ 504,00;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- NF nº 17416: Imposto recolhido por ST nos termos do art. 20, inciso I, Anexo XV do RICMS/MG – BC/ST: R\$ 18.211,20 – ICMS/ST: R\$ 3.380,40;

- NF nº 2445: Imposto recolhido por ST nos termos do art. 20, inciso I, Anexo XV do RICMS/MG – BC/ST: R\$ 3.725,69 – ICMS/ST: R\$ 309,64.

De acordo com a Impugnante, a situação retratada anteriormente, por amostragem, “*se dá com todas as notas fiscais em que pautada a autuação, ou seja: operação de aquisição de mercadoria junto a fornecedor já substituído, em que recolhido e informado o recolhimento do ICMS/ST em etapa anterior da cadeia de circulação*”.

A seu ver, em se tratando de aquisições de mercadorias de contribuinte já substituído, lhe é assegurado o direito à compensação do ICMS/ST, “nos estritos termos do já mencionado art. 11, do regime especial de que é titular”.

Por tais razões, entende a Impugnante que o feito fiscal é insubsistente, uma vez que estaria ocorrendo “manifesta afronta ao art. 11, do regime especial vigente”.

No entanto, as alegações da Impugnante não se coadunam com a realidade dos fatos.

Nesse sentido, cabe destacar, inicialmente, que ao contrário do alegado pela Impugnante, existem vários documentos fiscais sem qualquer informação quanto à base de cálculo do ICMS/ST ou do próprio valor do imposto recolhido em etapas anteriores (código de ocorrência 5.4 - fls. 19/38 // vide cópias digitalizadas – CD-R – fl. 156), podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes notas fiscais:

CÓDIGO 5.4								
SE NÃO HÁ INFORMAÇÃO DE REEMBOLSO OU DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST, NÃO HÁ COMO SE APURAR A EXISTÊNCIA OU NÃO DO REEMBOLSO E, EMBASADOS PELO ART. 12 DO REGIME ESPECIAL QUE CONDICIONA A COMPENSAÇÃO À CORRETA INFORMAÇÃO DESSES VALORES, ESTA FISCALIZAÇÃO ALIMENTOU A PLANILHA DE APURAÇÃO COM O VALOR DE REEMBOLSO ZERADO, NÃO EXISTINDO VALOR A COMPENSAR.								
NF Nº	DATA DA ENTRADA	UF	RAZÃO SOCIAL (REMETENTE)	VALOR DA NF	ICMS/ST DESTACADO	BC/ST INFORMADA	REEMBOLSO APURADO	CRÉDITO ADMITIDO
000388	28/04/10	MG	CARVALHAIS COMERCIAL LTDA	80.308,20			0,00	0,00
000222	02/06/10	MG	D.KP. COM. E DIST. LTDA	45.152,64			0,00	0,00
000223	02/06/10	MG	D.KP. COM. E DIST. LTDA	5.016,96			0,00	0,00
000263	31/07/10	MG	D.KP. COM. E DIST. LTDA	49.924,80			0,00	0,00
000264	31/07/10	MG	D.KP. COM. E DIST. LTDA	4.992,00			0,00	0,00
000694	16/09/10	MG	NAZCA DIST. DE COSM. LTDA	1.343,40			0,00	0,00
000315	23/09/10	MG	D.KP. COM. E DIST. LTDA	41.424,00			0,00	0,00
000316	23/09/10	MG	D.KP. COM. E DIST. LTDA	4.542,72			0,00	0,00

Por outro lado, é o procedimento da Impugnante que afronta o disposto no art. 11 do Regime Especial por ela própria requerido, e não o feito fiscal.

Art. 11 – Quando a EMPRESA ATACADISTA receber mercadoria com ICMS/ST corretamente destacado nas notas fiscais de aquisição ou quando a entrada for proveniente de contribuinte substituído ou que tenha feito o recolhimento do imposto na forma do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, o valor retido ou o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valor corretamente informado a título de reembolso serão compensados com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro, hipótese em que o estabelecimento manterá escrituração fiscal distinta, sob a forma de conta corrente fiscal, para esse controle. (grifou-se)

Com efeito, como bem salienta a Fiscalização, da leitura do dispositivo retrotranscrito, pode-se facilmente perceber que a compensação, na Conta Corrente Especial de ST (CC/ST), diz respeito somente a duas situações:

- Ou se refere ao valor do ICMS/ST **retido**, que é aquele corretamente destacado no documento fiscal, no campo próprio para o ICMS/ST e presente nas aquisições onde o fornecedor é o substituto tributário,
- Ou se refere ao valor do **reembolso**, definido no art. 37, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, que deve ser indicado no campo “Informações Complementares” das notas fiscais.

Não há outra possibilidade de compensação, **na Conta Corrente Especial de ST**, com os débitos de ICMS/ST devidos pela Impugnante nas saídas de mercadorias de seu estabelecimento.

No primeiro caso (ICMS/ST retido – remetente substituto), a Fiscalização concedeu os créditos do ICMS/ST destacados nos respectivos documentos fiscais, conforme demonstra a tabela a seguir, cujos dados foram extraídos da planilha “ICMS/ST ou Reembolso – Apuração de Valor a Compensar”, acostada às fls. 19/38.

CÓDIGO 5.1						
SE HÁ DESTAQUE DO ICMS/ST PERMITIU-SE O APROVEITAMENTO DO VALOR DESTACADO						
NF Nº	DATA DA ENTRADA	UF	RAZÃO SOCIAL	VALOR DA NF	ICMS/ST DESTACADO	CRÉDITO ADMITIDO
001967	08/03/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	23.049,74	3.071,64	3.071,64
002741	28/04/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	5.082,84	779,28	779,28
002742	28/04/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	208,44	36,71	36,71
003717	22/06/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	32.839,11	3.792,05	3.792,05
003718	22/06/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	4.464,95	524,48	524,48
004165	20/07/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	25.062,39	3.462,94	3.462,94
004166	20/07/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	2.501,03	353,54	353,54
004679	18/08/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	7.083,79	723,75	723,75
004680	18/08/10	MG	ELZA IND. E COM. DE COSMÉTICOS LTDA	245,10	25,54	25,54
648452	12/12/11	RJ	LOREAL BRASIL COMERCIAL DE COSM. LTDA	77.971,38	16.865,25	16.865,25
657546	12/12/11	RJ	LOREAL BRASIL COMERCIAL DE COSM. LTDA	2.717,48	591,20	591,20
657550	12/12/11	RJ	LOREAL BRASIL COMERCIAL DE COSM. LTDA	50.009,10	11.188,32	11.188,32
658290	14/12/11	RJ	LOREAL BRASIL COMERCIAL DE COSM. LTDA	2.850,58	644,90	644,90
648752	15/12/11	RJ	LOREAL BRASIL COMERCIAL DE COSM. LTDA	170.958,35	37.243,38	37.243,38
000048403	17/04/12	SP	BRASITECH IND COM APARELHO BELEZA LTDA	1.344,39	184,47	184,47
000048516	17/04/12	SP	BRASITECH IND COM APARELHO BELEZA LTDA	298,75	40,99	40,99
000048400	19/04/12	SP	BRASITECH IND COM APARELHO BELEZA LTDA	38.995,31	5.721,00	5.721,00
000048515	19/04/12	SP	BRASITECH IND COM APARELHO BELEZA LTDA	6.431,61	912,12	912,12
000008762	24/05/12	SP	RCG COM E DIST PROD DE HIGIENE LTDA.	102.964,87	22.453,83	22.453,83
000008334	22/06/12	SP	ADVERTISING OPERATIONS AS.PL.PROOG LTDA	9.600,12	2.542,62	2.542,62
000011000	07/02/13	SP	ADVERTISING OPERATIONS AS.PL.PROOG LTDA	10.278,72	2.867,05	2.867,05
000010783	17/05/13	SP	DESCARTAVEIS NON WOVEN IMP EXPOT LTDA	8.680,25	483,18	483,18

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No segundo caso (Reembolso – Remetente Substituído), apesar de as notas fiscais não indicarem expressamente o valor do reembolso, a Fiscalização concedeu esse crédito, sempre que a base de cálculo da substituição tributária, quando informada, fosse maior que o valor da operação praticada pelo contribuinte substituído, efetuando o seu cálculo de acordo com o disposto no art. 37, § 1º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 37. (...)

(...)

§ 1º O valor do reembolso corresponderá à diferença positiva entre:

I - o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária; e

II - o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação.

Tomando como referência os exemplos citados pela Impugnante, o procedimento fiscal gerou os seguintes resultados:

NF Nº	RAZÃO SOCIAL (REMETENTE)	VALOR DA NF	BC/ST INFORMADA	ICMS/ST INFORMADO	ALÍQUOTA	REEMBOLSO APURADO	CRÉDITO ADMITIDO	OCORRÊNCIA
		(1)	(2)	(3)=[(2)XALIQ]-[(1)XALIQ]				
017416	HYPERMARCAS S/A	21.571,20	18.211,20	3.380,40		0,00	0,00	5.3.1.2
002445	ELZA ARTIGOS PARA CABELEIREIROS LTDA	2.662,56	3.725,69	309,64	25%	265,78	265,78	5.3.1.1
000025228	HYPERMARCAS S/A	6.412,00	4.344,00	504,00		0,00	0,00	5.3.1.2

Cabe destacar, inicialmente, que o campo “ICMS/ST Informado” na tabela retrotranscrita não deve ser confundido com ICMS/ST destacado, pois se trata de operação com contribuintes substituídos, e não substitutos.

Assim, nos casos apresentados anteriormente, o “ICMS/ST Informado” refere-se ao valor indicado no campo “Informações Complementares” das respectivas notas fiscais, sendo equivalente ao imposto retido pelos remetentes, nas aquisições feitas pelas empresas “Hipermercados S/A” e “Elza Artigos para Cabeleireiros Ltda.”, ou seja, o “ICMS/ST Informado” se refere à informação à Impugnante de valor retido em etapa anterior.

Feita essa observação e voltando à tabela apresentada anteriormente, verifica-se que, com relação à Nota Fiscal nº 2445, emitida pela empresa “Elza Artigos para Cabeleireiros Ltda.”, a Fiscalização concedeu à Impugnante crédito relativo a reembolso no valor de R\$ 265,78.

BC/ST X ALÍQUOTA =	R\$ 3.725,69 X 25% =	R\$ 931,42
VALOR DA NF X ALÍQUOTA =	R\$ 2.662,56 X 25% =	R\$ 665,64
DIFERENÇA POSITIVA =	R\$ 931,42 - R\$ 665,64 =	R\$ 265,78

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O valor do reembolso, como já afirmado, foi apurado mediante o cálculo da diferença positiva entre o produto da alíquota interna sobre a base de cálculo da ST informada e a aplicação da alíquota sobre o valor da operação.

O reembolso, nesse caso, pode ser assim entendido:

(a) a empresa “Elza Artigos para Cabeleireiros Ltda.”, ao adquirir os produtos revendidos para a Impugnante, recebeu os produtos com a retenção do ICMS/ST, com base de cálculo da ST referente às operações subsequentes equivalente a R\$ 3.725,69;

(b) como o preço praticado com a Impugnante foi de R\$ 2.662,56 (inferior à base de cálculo da ST), verifica-se que a parcela de R\$ 1.063,13 ( $R\$ 1.063,13 = R\$ 3.725,69 - R\$ 2.662,56$ ) da base de cálculo da ST estava vinculada a fatos geradores presumidos ainda não ocorridos, que seriam praticados pela Impugnante;

(c) a diferença de ICMS/ST, no valor de R\$ 265,78, presume-se cobrada da Impugnante, a título de reembolso (reembolso da empresa “Elza Artigos para Cabeleireiros Ltda.”), uma vez que vinculada a fatos geradores presumidos ainda não ocorridos, pois o valor da base de cálculo da ST ainda não havia sido integralmente “absorvido” na cadeia de operações até então realizadas;

(d) como o valor do reembolso foi cobrado, a Impugnante tem o direito à compensação desse valor na Conta Corrente Especial de ST (ICMS/ST cobrado da Impugnante).

Nos dois outros casos (NF n°s 17416 e 25228, emitidas pela “Hipermercado S/A”), tal fato não ocorreu, pois os valores das operações com a Impugnante foram superiores à base de cálculo da ST informada nas notas fiscais.

Assim, inexiste diferença positiva indicadora de reembolso, o que equivale a dizer que a empresa “Hipermercado S/A” não efetuou qualquer cobrança da Impugnante, a título de reembolso, pois o valor da operação por ela praticado com a Impugnante já era superior à base de cálculo da ST vinculada às suas aquisições de mercadorias, posteriormente revendidas.

Para essas notas, portanto, não há que se falar em compensação na Conta Corrente Especial de ST, pois não há valor de ICMS/ST destacado, uma vez que o fornecedor não é contribuinte substituto, e não há diferença positiva indicadora de reembolso, nos termos da definição contida no art. 37, § 1º do RICMS/02.

Reitere-se, porém, que a vedação à compensação se restringe à Conta Corrente Especial de ST, não se aplicando à Conta Corrente Normal, ou seja, como o regime especial autoriza o “desfazimento” da ST, via creditamento, os créditos ora negados são passíveis de apropriação na Conta Corrente Normal (caso não tenham sido apropriados também nessa conta), para compensação com os débitos relativos às operações próprias da Impugnante, crédito este limitado ao produto da alíquota interna pela base de cálculo da ST informada na nota fiscal do remetente (parte da operação efetivamente tributada).

Quanto à alegação de que “a interpretação atribuída pela Fiscalização ao caso concreto apresenta verdadeira afronta à sistemática de substituição tributária”,

cabe destacar que o regime especial que regula a matéria ora em análise foi formalizado a pedido da própria Impugnante.

Se ela não fosse detentora do regime especial, repita-se, por ela própria requerido, no momento da saída das mercadorias de seu estabelecimento, recebidas com retenção do ICMS/ST, as notas fiscais por ela emitidas, destinadas a contribuintes mineiros, não teriam qualquer débito.

Como optou pelo regime especial, ela deve usufruir dos direitos nele previstos, assim como cumprir com as obrigações que lhe foram atribuídas, ou seja, tem o direito de “desfazer” a ST anterior, mediante creditamento na forma regulamentada no Regime, e efetuar a retenção do ICMS/ST relativo às operações subsequentes, também nos termos determinados.

Nas palavras da Fiscalização, “*a ST instituída pelo regime especial não é uma continuidade da ST preexistente. Esta passa a vigor, interrompendo e encerrando aquela. Não há que se falar em quebra da definitividade daquela, vez que a mesma não chegou a se concluir, mas foi interrompida e também não podemos falar que aquela se reduz a mera antecipação, apurando-se, a cada etapa, se já estaria consumido o imposto, vez que esta apuração foi feita para iniciarmos uma nova substituição tributária e não para darmos continuidade à substituição tributária originalmente existente*”.

Porém, como visto anteriormente, a Impugnante não observou o disposto no art. 11 do RET, pois se creditou de valores não referentes ao ICMS/ST destacado nas notas fiscais de aquisições (de contribuintes substitutos) e não inerentes ao reembolso, nos termos definidos no art. 37, § 1º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pela diferença de ICMS/ST, apurada mediante recomposição da Conta Correntes Especial de ST, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, I da Lei nº 6.763/75.

**Art. 56** - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária.

A título de complementação, foi transcrita a manifestação fiscal de fls. 207/216, que enfrenta com muita propriedade todas as questões suscitadas pela Impugnante:

Manifestação Fiscal – Contra-Argumentos  
Fls. 207/216

“... Na mesma ordem das alegações da impugnante são as seguintes as contra argumentações deste Fisco que as tornam descabidas e sem razão de prosperarem, sendo pela procedência do lançamento.

A impugnante sustenta que a fiscalização, equivocadamente, entendeu que se estaria diante da hipótese de reembolso de ICMS ST, assim tratada no art. 37, do Anexo XV do RICMS (transcreve dispositivo). A impugnante não se valeu do reembolso, o qual se dirige à hipótese de ressarcimento, e sim de aquisição de mercadorias junto a contribuinte substituído, onde decorre a compensação e não o reembolso.

Tal alegação nos remete à preliminar, abordada pela própria impugnante nos fundamentos para a revisão do lançamento (fl. 183), qual seja, “a incorreta compreensão por parte do Fisco sobre o instituto da substituição tributária”. Fato é que a compreensão deste instituto é imprescindível para a defesa do trabalho ou, no caso presente, o reconhecimento de que sobre o mesmo não paira incorreções. **Em sua primeira alegação a impugnante já demonstra claramente que, ou não compreendeu o trabalho, ou não compreende o instituto da substituição tributária**, ou ainda quer buscar um entendimento incorreto, fazendo o correto parecer errado.

No presente trabalho, o que se permite, efetivamente, é a figura do reembolso. Se a impugnante alega que não se valeu deste instituto, mas tão somente da prerrogativa de compensação do recolhimento anterior, a mesma nada mais faz do que confessar que agiu de forma irregular e não prevista, ignorando o art. 11 do regime especial que claramente limita a compensação ao reembolso, senão vejamos:

Da inteligência deste artigo, quando interpretado em sua integralidade e não somente na parte que interessa, conforme grifado pela impugnante à fl. 181, *in fine*, pode-se facilmente perceber que a compensação diz respeito somente a duas situações:

- Ou se refere ao **valor retido**, que é aquele corretamente destacado no documento fiscal, no campo próprio para o ICMS ST e presente nas aquisições onde o fornecedor é o substituto tributário,
- ou se refere ao **valor do reembolso**, que é aquele corretamente destacado no campo “informações complementares”, e definido no art. 37, item 2.2 do Anexo XV.

Não há outra possibilidade para se compensar valores recolhidos anteriormente com débitos de ICMS ST devidos na saída.

Considerando que dos quase seiscentos documentos fiscais de aquisição analisados no trabalho (planilha “Apuração do ICMS a Compensar”), somente 19 eram de fornecedores substitutos que traziam o valor do ICMS ST destacado no campo próprio (item 5.1 da última coluna da planilha), percebe-se que **a maioria esmagadora das compensações diz respeito ao valor do reembolso.**

A impugnante alega que em todos os documentos fiscais de aquisição foi acostada, de modo expresso e inequívoco, a informação de que se tratava de operação com mercadorias com relação às quais já havia sido recolhido o ICMS ST, bem como o valor deste, sendo o mesmo apropriado na conta corrente especial, nos estritos termos do regime especial (cita e transcreve dispositivo legal que prevê a apuração do ICMS ST).

Não obstante **não se verificar o afirmado, vez que existem vários documentos fiscais sem qualquer informação do valor do ICMS ST recolhido em etapas anteriores** (ver CD-R com notas fiscais de entrada, juntado à fl. 156 ou planilha “Apuração do ICMS a Compensar”, juntado às fls. 19 a 38), **a alegação da impugnante só confirma o procedimento irregular apurado pelo Fisco, qual seja, a compensação (apropriação) incorreta dos valores recolhidos em etapas anteriores.**

Mesmo que todos os documentos fiscais de aquisição trouxessem o ICMS ST já recolhido em etapas anteriores, **o regime especial não permite que o mesmo seja aproveitado em sua integralidade, mas limitado ao valor do reembolso.** Novamente a impugnante que interpretar incorretamente o art. 11 do regime especial, ignorando a expressão “reembolso” de sua redação e entendendo que o artigo permite aproveitar todo o ICMS ST recolhido em etapa anterior.

A impugnante ressalta que os documentos fiscais de entrada foram emitidos em estrita observância dos regimentos vigentes e que não possuem destaque do ICMS ST, na medida em que o tributo já foi destacado e recolhido em etapa anterior. Lado outro o valor do ICMS ST já recolhido foi informado no campo “informações complementares”. Cita documentos fiscais, por amostragem, com informações complementares sobre o ICMS ST e afirma que todos os documentos trazem estas informações.

Em tal alegação a impugnante demonstra novamente conhecer a legislação naquilo que lhe interessa. Efetivamente o art. 37 do Anexo XV do RICMS, transcrito pela mesma, dispõe que não há destaque do ICMS ST na nota fiscal emitida pelo fornecedor substituído, devendo o campo “informações complementares” trazer informações sobre o ICMS ST. Porém, **estranhamente, a impugnante, ao transcrever este artigo, ignora a existência do subitem 2.2 que exige também que estes mesmos documentos fiscais tragam o valor do reembolso.**

Observando este artigo em sua integralidade, verifica-se que os documentos fiscais emitidos pelos fornecedores, ao contrário do alegado, não se encontram em estrita observância aos regimentos vigentes, vez que não trazem o valor do reembolso e, em alguns casos, sequer o valor do ICMS ST recolhido anteriormente, como também afirma a impugnante.

Bastaria o Fisco observar o art. 12 do regime especial que condiciona a compensação à correta obediência ao art. 37 do Anexo XV, para não acatar qualquer compensação de documento fiscal sem a informação do reembolso. Ainda assim, buscando evitar o enriquecimento ilícito, por parte do Estado, esta fiscalização apurou e considerou o que seria o valor do reembolso, permitindo a sua compensação.

A impugnante reitera que o art. 11 do regime especial assegura à mesma o direito à compensação destes valores informados no campo “informações complementares” e referente ao ICMS ST recolhido em etapas anteriores, não sendo o caso de reembolso, mas de compensação de ICMS ST recolhido em etapa anterior (transcreve novamente o artigo).

Sem inovar em tal alegação, esta fiscalização também reitera a argumentação exposta acima e sugere à impugnante a completa leitura do art. 11 do regime especial e que a mesma se questione sobre qual a razão de existir a palavra “reembolso” em sua redação.

A impugnante afirma que a interpretação atribuída pela fiscalização ao caso concreto apresenta verdadeira afronta à sistemática da substituição tributária. Traz ensinamentos doutrinários a respeito do instituto e seu caráter definitivo, o que vai de encontro à afirmação do Fisco de que o ICMS ST possa ser absorvido pelos fatos geradores anteriores, conforme item 5.3.2.2 do Relatório Fiscal.

Efetivamente, sob a ótica da impugnante, poder-se-ia afirmar que o Fisco possui uma incorreta

incompreensão acerca do instituto da substituição tributária, vez que seu entendimento sobre o tema diverge da impugnante em todas as alegações. Especificamente no quesito “definitividade”, ao contrário do que entende a impugnante quando afirma que “*nada há a ser restituído, caso esta base de cálculo presumida seja inferior ao real valor da operação e nada há a ser recolhido, caso seja superior*”, outro é o entendimento do Fisco.

Por definitividade da substituição tributária, entende-se como a impossibilidade de se cobrar a mais ou de se devolver valores na medida em que o preço cobrado ao consumidor é maior ou menor do que a base de cálculo do ICMS ST. Além de inverter as situações de restituição ou recolhimento, a impugnante também se utiliza de conceitos incompletos, senão vejamos:

Na substituição tributária há previsão legal para apuração de uma base de cálculo para o ICMS ST, substituindo o valor que seria cobrado do consumidor final. Neste sentido, ao se tributar esta base de cálculo, estaríamos tributando o último preço da cadeia e, por conseguinte, tributando toda a cadeia. Caso o preço cobrado do consumidor final seja diferente desta base de cálculo, pelo princípio da definitividade, não há que se falar em recolhimento a mais ou devolução.

Equivoca-se a impugnante ao definir definitividade como a impossibilidade de restituir ou recolher quando o valor da operação (qualquer) diferir da base de cálculo (fl. 189, *caput*). Necessariamente este valor da operação tem que se referir à operação de venda a consumidor final. Este detalhe se torna importante, na medida em que, o Fisco, para ofender ao princípio da definitividade, como alega a impugnante, teria que trabalhar sobre uma situação atingida por este conceito, onde a mercadoria já tivesse sido entregue a um consumidor final.

No presente trabalho não há que se falar em ofensa ao princípio da definitividade da substituição tributária, por que não houve, sequer, a realização dos fatos geradores presumidos que contemplam a ST. A mercadoria nem chegou a ser vendida a consumidor final, nos permitindo questionar se o valor de venda foi diferente ou não da base de cálculo ST.

**Note-se que a substituição tributária, cuja definitividade foi questionada pela impugnante, foi interrompida bem antes de ter todos os seus fatos geradores concluídos, a partir do momento em que se atribuiu à autuada, via regime especial, nova**

**condição de substituta tributária pelas saídas;** começava dali novo ciclo de fatos geradores presumidos, cujo ICMS seria recolhido pela impugnante.

**A afirmação do Fisco, atacada pela impugnante, sobre a absorção do ICMS ST pelos fatos geradores anteriores diz respeito à lógica do reembolso, que permite distribuir o ICMS ST referente a toda a cadeia de circulação, a cada etapa da mesma, de forma a sabermos, em cada uma delas, qual o imposto pago já foi absorvido (fato gerador presumido e realizado) e qual o imposto pago ainda não o foi (fato gerado presumido que ainda não se realizou).**

Conforme art. 113, § 1º do CTN, a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem como objeto o pagamento do tributo e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Na substituição tributária temos a presunção de ocorrência de fatos geradores, com o recolhimento antes que os mesmos ocorram (ST “pra frente”). À medida que os fatos geradores vão ocorrendo, extinguem-se as respectivas obrigações principais, vez que o ICMS já foi recolhido. Diante deste processo, questionamos: como se falar em devolução de um ICMS oriundo de uma obrigação principal que surgiu com a ocorrência de fato gerador previsto e concretizado e que se encontra, inclusive, extinto pelo pagamento?

Sob esta ótica é que a figura do reembolso é imprescindível; para se evitar que o contribuinte recupere um imposto que efetivamente é devido ao Estado. O que pleiteia a impugnante, já o fazendo de fato, é o direito de abater no ICMS ST devido por suas saídas subsequentes aquele ICMS devido em operações anteriores, cujos fatos geradores já ocorreram e existia a previsão de incidência do imposto.

A impugnante assevera que se fosse o caso de se apurar a absorção do ICMS ST pelos fatos geradores presumidos, a substituição tributária seria reduzida à mera antecipação, já que a cada etapa da cadeia de circulação seria necessário apurar se já estaria consumido o imposto recolhido pelo substituto anterior.

Para refutar tal alegação e para a compreensão do trabalho é necessário deixar claro que o caso em comento abrange duas substituições tributárias: a primeira, originalmente existente, onde o substituto

tributário se encontra em etapa anterior à entrada da mercadoria no estabelecimento da autuada e a segunda, instituída pelo regime especial assinado com a autuada, onde é interrompida ou desfeita a substituição tributária original e instituída uma nova substituição tributária onde o substituto passa a ser a própria autuada, sendo responsável pelo recolhimento do imposto devido pelas saídas subseqüentes.

**A ST instituída pelo regime especial não é uma continuidade da ST preexistente. Esta passa a vigor, interrompendo e encerrando aquela. Não há que se falar em quebra da definitividade daquela, vez que a mesma não chegou a se concluir, mas foi interrompida e também não podemos falar que aquela se reduz a mera antecipação, apurando-se, a cada etapa, se já estaria consumido o imposto, vez que esta apuração foi feita para iniciarmos uma nova substituição tributária e não para darmos continuidade à substituição tributária originalmente existente.**

Não podemos considerar uma única substituição tributária como quer a impugnante, vez que, ao solicitar um regime especial para apurar e recolher o ICMS ST em suas saídas, ou seja, para se instituir uma substituição tributária a partir de suas saídas, é necessário interromper a substituição tributária que já existia.

Exemplificando,

1 - Um industrial vende uma mercadoria ST para um distribuidor, recolhendo o ICMS operação própria (relativo à sua saída para o distribuidor) e o ICMS ST do restante da cadeia (saída do distribuidor até o consumidor final);

2 - Este distribuidor revende esta mercadoria para a autuada (atacadista);

3 - A autuada possui regime especial para ser substituta tributária pelas saídas subseqüentes, sendo instituída uma nova ST e, portanto, ficando prejudicada (interrompida) a substituição tributária que existia na saída do industrial. Tal situação assemelha-se a um contribuinte mineiro substituído que resolve vender a mercadoria para outra UF, onde também existe ST; nesta situação, deve-se desfazer a ST para Minas Gerais e calcular a ST para a outra UF;

4 - Ao se interromper a ST originalmente calculada pelo industrial, deve-se verificar se ainda há parcela do ICMS ST pago por ele e referente a fato gerador presumido que não ocorreu, pois este imposto deve ser

devolvido àquele que sofreu o encargo financeiro (reembolso);

5 – Verifica-se que, do ICMS ST pago pelo industrial, parte foi absorvido pela operação de saída do distribuidor para a atuada (fato gerador presumido que efetivamente ocorreu) e parte (o reembolso, referente às saídas da atuada até o consumidor final) se refere a fato gerador presumido que não ocorrerá. Este reembolso pode ser compensado pela atuada (devolvido à cadeia de comercialização), até porque se assim não fosse, teríamos um recolhimento, por parte da atuada e referente às suas saídas subsequentes, de um imposto que já foi também pago pelo industrial;

O que a impugnante quer é aproveitar também a parte do ICMS ST referente à saída do distribuidor para a atuada. O problema é que este imposto é devido ao Estado, pois incidiu sobre uma operação tributada e que, efetivamente ocorreu.

A impugnante alega que o ICMS ST destacados por seus fornecedores nos documentos fiscais que instruem o trabalho foi recolhido (junta documentos fiscais e comprovantes de recolhimentos) e que a fiscalização tem estes recolhimentos à sua disposição, já que é obrigação acessória do substituto declarar o ICMS retido ao Fisco (transcreve dispositivo legal).

Equivoca-se a impugnante ao entender que o correto recolhimento do ICMS ST retido nas operações anteriores é objeto da presente peça fiscal. Não se questiona o pagamento deste ICMS ST, mas tão somente o quantum foi compensado. O trabalho não discute em momento algum o correto recolhimento do ICMS ST referente a etapas anteriores, mas sim se o fato gerador presumido que lhe deu origem ocorreu ou não. Se ocorreu, não há que se falar em compensação, se ainda não ocorreu, permite-se a compensação, pois trata-se, por definição, do reembolso.

A impugnante salienta que a conduta típica do contribuinte descrita no auto de infração não é a falta de pagamento de ICMS retido, mas sim a pretensa “compensação indevida na conta corrente especial de ST, em desrespeito ao art. 11 do regime especial”. Uma vez que o tipo legal que prevê a cobrança da Multa de Revalidação em dobro não se refere a essa conduta típica, a mesma não cabe no presente trabalho.

Estranha a alegação da impugnante, senão vejamos: seja na ocorrência do Auto de Infração (fl. 04), onde se traz o código “1069001 – Retenção/Recolhimento a menor”, seja no relatório do Auto de Infração (fl. 06),

onde se lê: “Constatou-se que o autuado recolheu a menor o ICMS devido nas operações subsequentes, ...”, seja no Relatório Fiscal (fl. 08), onde, no item “Da irregularidade/Ocorrência”, também se lê esta mesma redação, esta fiscalização sempre descreveu a conduta típica de recolher a menor o ICMS ST retido. Fato é que a fiscalização traz a conduta típica e o fato que motivou este recolhimento a menor e a redação é tão transparente que resta à fiscalização acreditar que tal alegação, por parte da impugnante, só tem a intenção de provocar ruídos no entendimento e julgamento do feito.

A impugnante também alega que o não recolhimento é mera consequência da compensação indevida. Diante disto, questionamos: Em qual situação o tipo penal do art. 56, §2º, I seria devido? Se o contribuinte destaca o ICMS ST e não o recolhe porque não tem dinheiro, por exemplo, poderíamos falar que a conduta típica é a dificuldade financeira do contribuinte e que a falta de pagamento é mera consequência, não cabendo, portanto, esta penalidade? Outro questionamento: A impugnante alega que não cabe a multa em dobro já que o tipo penal difere da conduta típica. Por que também não se alegou o não cabimento da multa simples (art. 56, II), prevista quando não há recolhimento tempestivo do imposto? Se a conduta típica é a “compensação indevida”, também não se pode, na visão da impugnante, se exigir o tipo penal da multa simples. Se o não recolhimento do imposto sempre é consequência de um motivo, quando aplicaremos esta multa de revalidação?

A impugnante ainda traz como exemplo o caso de creditamento indevido de ICMS com a consequente falta de recolhimento do imposto, onde há penalidades distintas para as duas hipóteses, reforçando a tese de que a penalidade para o creditamento indevido não se confunde com a falta de recolhimento do imposto. Tal informação nos provoca mais um questionamento: Neste exemplo trazido, poderíamos ter uma penalidade distinta para a falta de recolhimento, já que é mera consequência do creditamento indevido? A própria impugnante se contradiz ao admitir este exemplo. Existisse uma multa isolada para a compensação indevida, assim como há para o creditamento indevido, esta fiscalização a teria exigido, sem abrir mão da multa de revalidação, ora em litígio.

Fato é que o tipo penal – recolhimento a menor – existiu efetivamente e foi a conduta citada no relatório do AI.

Importante salientar que o legislador achou por certo exigir a multa em dobro porque o caso é mais grave do que a simples omissão de um recolhimento de um imposto próprio. A autuada, ao apurar um ICMS ST e destacá-lo no documento fiscal de saída, está informando a seu cliente que aquele valor será recolhido e, por isso, o está incluindo no preço da mercadoria. Quando não o recolhe ou recolhe parte dele, o que faz é uma apropriação indevida, vez que recebe este valor do destinatário e não o repassa ao Estado.

Observando todas as alegações da impugnante, **o que se extrai de importante para o sucesso ou não do lançamento é o atendimento ao art. 11 do regime especial. Este é o cerne do trabalho fiscal**, vez que, comprovando-se que este artigo não foi respeitado, verifica-se a compensação indevida e a consequente falta de recolhimento do ICMS ST.

Pois bem, **a impugnante confessa que compensa todo o ICMS ST recolhido em etapas anteriores e não somente o reembolso, e assim o faz, alegando que o caso não é de reembolso, muito embora o art. 11 assim o preveja. Bastaria então a este Fisco se manifestar simplesmente transcrevendo o art. 11 do regime especial, vez que, diante da transparência do mesmo claro e óbvio é o desrespeito a seu texto.**

Diante da postura da impugnante de procurar tumultuar a compreensão do trabalho, inserindo interpretações completamente equivocadas acerca da matéria tratada, fazendo, inclusive, parecer que o Fisco é quem não compreende a substituição tributária, querendo demonstrar que a ST instituída via regime nada mais é do que uma continuidade da ST originalmente existente e incluindo situações que não se configuram de fato, esta fiscalização entendeu por bem não simplesmente expor o desrespeito ao art. 11, mas explicar o motivo de sua existência, se desculpando, por uma possível proximidade.” (grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria

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

do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 29 de outubro de 2014.**

**Fernando Luiz Saldanha  
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis  
Relator**

T

CC/MG