

---

Acórdão: 24.443/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002583497-84  
Impugnação: 40.010155766-04  
Impugnante: Autêntica Comércio de Produtos Alimentícios Ltda  
IE: 003494857.00-36  
Proc. S. Passivo: Weberte Giovan de Almeida  
Origem: DF/Contagem - 1

---

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – INTERNA - CÁLCULO INCORRETO DO REEMBOLSO.** Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST, em razão do cálculo incorreto do reembolso de mercadorias recebidas com imposto retido por substituição tributária, por estar em desacordo com o disposto na previsão expressa do §1º do art. 37 da Parte 1, Anexo XV, RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/09/21 a 30/11/21, em razão do cálculo incorreto do reembolso de mercadorias recebidas com imposto retido por substituição tributária, por estar em desacordo com o disposto na previsão expressa do §1º do art. 37 da Parte 1, Anexo XV, RICMS/02, apurado mediante verificação de Notas Fiscais de Entrada, DAPIs e do respectivo registro C197 no Sped Fiscal.

O Autuado é detentor do RE nº 45.000020747-96 e responsável pela apuração e recolhimento do imposto devido a este estado a título de substituição tributária no momento da entrada de mercadoria em território mineiro, nos termos do art. 14, Anexo XV, RICMS/02.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 35/51, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 99/108.

**DECISÃO**

**Das Preliminares**

A Impugnante requer a nulidade do Auto de Infração por entender que haveria erro de fundamentação legal, uma vez que as disposições do art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 seriam destinadas a regular o cumprimento das “Obrigações Acessórias” emitidas pelo sujeito passivo por substituição tributária ao emitir a nota fiscal para acobertar a operação por ele promovida. Isto é, em relação aos fatos apurados pelo Auditor Fiscal a norma estaria destinada aos fornecedores da Impugnante, e não à Impugnante.

Entretanto, a Autuada incorreu não apenas em infração prevista no Anexo XV, Parte 1, art. 37, § 1º do Decreto estadual nº 43.080/02, mas também infringiu os artigos da Lei nº 6.763/75 (art. 16, incisos VI, IX e XIII, art. 21 inciso XII e art. 30, *caput*) e outros artigos do Decreto Estadual nº 43.080/02 (art. 42, alínea a.2, art. 68, art. 96, inciso XVII), sendo que todos eles encontram-se citados tanto no Relatório Fiscal quanto no Auto de Infração.

Todo contribuinte do ICMS está obrigado a cumprir não somente as exigências previstas em lei, mas também todas as exigências previstas na legislação tributária, conforme prevê o disposto no inciso XIII do art. 16 da Lei nº 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

A capitulação legal da infração está clara no Relatório Fiscal e no AI e em consonância com a infração cometida pela Autuada, pois o § 1º do art. 37 da Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02 prevê as obrigações que o destinatário deve observar ao receber mercadoria com imposto retido por substituição tributária, além de esclarecer como deve ser o cálculo do reembolso.

Reitera-se que a fundamentação legal da presente autuação é pertinente ao sujeito passivo em questão e não somente aos fornecedores da Impugnante, pois se trata do instituto do reembolso do imposto devido por cada contribuinte dentro da cadeia do ICMS devido por Substituição Tributária.

A Autuada requer, ainda, o cancelamento do Auto de Infração por insubsistência do lançamento fiscal, alegando que não teria cometido nenhuma infração e, sim, teria seguido os procedimentos previstos no inciso III do § 1º do art. 23, da “Subseção IV – Da Restituição do ICMS Retido ou Recolhido por Substituição Tributária” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e as disposições do art. 13 do Regime Especial (e-PTA-RE nº 45.000020747-96).

Entretanto, equivocou-se mais uma vez a Impugnante ao declarar que não cometeu infração por ter seguido normas que tratam da restituição do ICMS e deixa de mencionar que para o reembolso (matéria tratada no mérito) existe capitulação específica e que não foi observada por ela.

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

Induidoso que o Autuado compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de o Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ele comprovar as suas alegações.

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

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/09/21 a 30/11/21, em razão do cálculo incorreto do reembolso de mercadorias recebidas com imposto retido por substituição tributária, por estar em desacordo com o disposto na previsão expressa do §1º do art. 37 da Parte 1, Anexo XV, RICMS/02, apurado mediante verificação de Notas Fiscais de Entrada, DAPIs e do respectivo registro C197 no Sped Fiscal.

O Autuado é detentor do RE nº 45.000020747-96 e responsável pela apuração e recolhimento do imposto devido a este estado a título de substituição tributária no momento da entrada de mercadoria em território mineiro, nos termos do art. 14, Anexo XV, RICMS/02.

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

A Fiscalização apurou, por meio do registro C197 no SPED Fiscal, que o Contribuinte utilizou, com mercadorias relacionadas a bebidas, incorretamente, a título

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de reembolso e lançou na coluna – Devolução/Outros créditos [80] da sua DAPI, os valores resultantes da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária, conforme pode ser observado da PLANILHA\_AJUSTES, anexa aos autos do ePTA.

A legislação prevê, de forma expressa no § 1º do art. 37 da Parte 1, Anexo XV, RICMS/02, a forma como o contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária deverá proceder no caso de reembolso, veja-se:

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

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor;

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

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, o preenchimento dos campos relativos ao Código de Situação Tributária - CST - 060 ou Código de Situação Tributária da Operação no Simples Nacional - CSOSN - 500;

b) escriturada no livro Registro de Saídas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Débito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST".

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

I - o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria, observado, quando for o caso, o adicional de alíquota para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República - ADCT, 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 no inciso I do art. 42 deste Regulamento sobre o valor da operação. (Grifou-se)

Como se vê, o dispositivo legal em tela estabelece em seu § 1º a fórmula de cálculo do reembolso que corresponderá a diferença 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 no inciso I do art. 42 deste Regulamento sobre o valor da operação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se das planilhas e da documentação anexas aos autos do ePTA que a Autuada deixou de subtrair, para o cálculo do reembolso, o valor da aplicação da alíquota interna sobre o valor da operação própria, resultando em recolhimento a menor do ICMS/ST devido. Correto, portanto, o Fisco ao exigir essa diferença no presente Auto de Infração.

A Impugnante é detentora do Regime Especial nº 45.000020747-96, responsável pela apuração e recolhimento do imposto devido a este estado a título de substituição tributária no momento da entrada de mercadoria em território mineiro, nos termos do art. 14, Anexo XV, RICMS/02:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Sendo o Autuado detentor do R.E. nº 45.000020747-96 que estabelece no seu § 3º do art. 12 como limite da base de cálculo o valor de entrada de mercadoria que serviu de cálculo do ICMS devido à título de ST, o adicional do FEM não foi levado ao cálculo do reembolso (págs. 25/26).

A Impugnante entende que, se devida a exigência do imposto conforme apurado pela Fiscalização, ela teria direito de se apropriar do crédito de ICMS incidente na operação própria realizada pelo fornecedor.

Requer, assim, a exclusão do débito do lançamento em relação ao período de apuração (mês) de setembro de 2021, bem como a retificação dos valores devidos em relação aos períodos de apuração (meses) de outubro e novembro de 2021, com a retificação de suas DAPIs e a recomposição da conta gráfica.

Entretanto, registra-se que o Decreto nº 46.698/14, com produção de efeitos a partir de 01 de fevereiro de 2015, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02 e excluiu, da legislação mineira, o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

### RICMS/02

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos,

tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...) (Grifou-se).

Constata-se que, com a nova redação do art. 195 do RICMS/02 foi extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

E, ainda, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A, com as seguintes disposições:

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO N° 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

Art. 89-A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Verifica-se que o art. 89-A do RICMS/02 veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Relativamente aos créditos do imposto não aproveitados na época própria, poderão ser apropriados na forma prevista no § 2º do art. 67 do RICMS/02, observado o prazo previsto no § 5º do mesmo artigo.

Esclareça-se, ainda, ser de conhecimento do Contribuinte que o lançamento foi levado a efeito por autoridade administrativa competente para a prática do ato, tendo sido devidamente citados os dispositivos relativos às infringências e penalidades aplicadas. Desta autuação faz, ainda, parte integrante o DCMM (Demonstrativo de Correção Monetária e Multas), as memórias de cálculo para a apuração das multas de revalidação e isolada, planilhas e outras informações extraídas da escrituração do contribuinte transmitidas ao Fisco, via SPED Fiscal (Escrituração Fiscal Digital), e espelhos dos documentos fiscais.

Conclui-se portanto, que o Contribuinte utilizou incorretamente, a título de reembolso, os valores resultantes da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária, porém, deixou de subtrair, para o cálculo do reembolso, o valor da aplicação da alíquota interna sobre o valor da operação própria.

A Defesa requer o cancelamento da exigência da multa isolada, pois entende que a penalidade prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei Estadual nº 6.763/75 deveria ser aplicada à infração cometida em relação às disposições dos arts. 28 a 32-M da própria Lei nº 6.763/75, e não haveria nenhuma previsão de “apropriação de crédito de ICMS-ST”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, correto agiu o Fisco ao aplicar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (50% do crédito indevidamente apropriado) pelo fato do cálculo incorreto do reembolso de mercadorias recebidas com imposto retido por substituição tributária em desacordo com o disposto no §1º, art. 37, da Parte 1, Anexo XV, RICMS/02, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art.

53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

Dessa maneira, verifica-se que a Impugnante não logrou êxito em suas tentativas de descaracterizar o lançamento efetuado pelo Fisco e que este obedeceu ao processo regular, culminando com a lavratura do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Weberte Giovan de Almeida e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2023.**

**Danilo Militão da Silva**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

IS/D