

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

---

Acórdão:	23.619/24/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002541645-34	
Impugnação:	40.010156221-51	
Impugnante:	Magazine Luiza S/A	
	IE: 040299210.47-80	
Proc. S. Passivo:	Rafael Ângelo de Sales Silva/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem - 1	

---

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal do Autuada (centro de distribuição), em razão da não definitividade da base de cálculo presumida (aspecto quantitativo), sem, contudo, ter legitimidade para a referida restituição, uma vez que não foi ela quem praticou a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final, não fazendo jus à referida restituição, a teor do disposto no art. 31-C da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado. Ainda, pontuou o Fisco que as legitimadas para tal mister (empresas filiais que praticaram as operações internas de circulação a consumidor final) não cumpriram as disposições regulamentares, impossibilitando a conferência de que o fato gerador se realizou em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida, também não há previsão na legislação de ressarcimento para a hipótese. **Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

Conforme relatório fiscal, a acusação fiscal é de que a Autuada (centro de distribuição) apropriou créditos indevidos de ICMS/ST, sob o argumento de se tratar de fatos geradores presumidos que supostamente se realizaram por um valor inferior ao da base de cálculo presumida, em virtude de saídas de mercadorias em operações internas a consumidor final praticadas pelas filiais varejistas do grupo (março de 2019 a março de 2020), efetuado a apuração do ICMS/ST a menor, no mês de julho de 2020.

Esclarece a Fiscalização que os arquivos eletrônicos entregues pelas filiais não contêm todas as informações obrigatórias e necessárias para justificar o valor apropriado, impossibilitando, assim, a conferência pelo Fisco. Além disso, a Autuada não apresenta legitimidade ativa para restituir o ICMS/ST de suas filiais, conforme demonstrado nos Anexos 2, 3 e 4.

Irregularidade apurada mediante conferência de documentos fiscais e do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital EFD, SPED.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 (observado o limite previsto no § 2º, inciso I, do referido artigo), ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação anexa ao e-PTA, em apertada síntese:

Requer, ao final, seja declarada a nulidade integral do Auto de Infração, com o afastamento das exigências fiscais, tendo em vista (I) que o lançamento apresenta inúmeros dispositivos legais infringidos, muitos dos quais não guardam qualquer relação com a atividade ou natureza das operações praticadas pela Impugnante, cerceando, conseqüentemente, o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, bem como (II) a existência de vício de motivação, uma vez que o suposto descumprimento das obrigações acessórias não foi praticado pela Impugnante, mas por estabelecimentos diversos, razão pela qual haveria o incorreto enquadramento da infração relativa ao descumprimento da obrigação acessória.

No mérito, requer seja declarada a improcedência das exigências fiscais, tendo em vista que, no julgamento do RE nº 593.849/MG, sob a sistemática da repercussão geral, fixou-se o entendimento de que “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”, de modo que, sendo legítimos os créditos, a manutenção das exigências representaria verdadeiro enriquecimento ilícito do estado de Minas Gerais.

Conseqüentemente, requer-se o cancelamento das penalidades por ausência de infração à legislação, ou, subsidiariamente, ao menos, a sua redução, em observância aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação anexa ao e-PTA, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria.**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 3.316/3.343, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, e no mérito, pela procedência do lançamento.

---

## ***DECISÃO***

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

### **Das Preliminares**

**Preliminar 1: nulidade integral do lançamento fiscal por cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório**

A Impugnante sustenta que deve ser declarada a nulidade integral do Auto de Infração, com o afastamento das exigências fiscais, tendo em vista que o lançamento apresenta indicação de inúmeros dispositivos legais infringidos, muitos dos quais não guardam qualquer relação com a atividade ou natureza das operações praticadas por ela e que não guardam qualquer relação com o objeto da autuação.

Aduz que a acusação fiscal se ampara em dispositivos legais postos de forma genérica, sem especificação nenhuma, o que repercute negativamente sobre a legalidade do procedimento e que, assim, a par da generalidade do conteúdo destes instrumentos normativos, o Fisco não fundamentou a infração imputada à Impugnante.

Menciona que é preciso haver uma correlação específica entre normas e o fato dito infringente. Pois, sendo impossível à Impugnante conhecer a acusação conferida a si, conseqüentemente há ofensa ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Cita os seguintes dispositivos legais (art. 5º, inciso LV da Constituição da República de 1988 - CR/88, arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional - CTN e art. 89, inciso V do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA).

Inicialmente, cabe observar que consta do Auto de Infração, bem como do “Relatório Complementar” (págs. 06/17 do e-PTA) detalhadamente o trabalho fiscal desenvolvido e toda a capitulação legal aplicável ao caso.

Confira-se, a título de exemplo, o relatório do Auto de Infração:

Constatou-se, mediante conferência de documentos fiscais, do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital EFD, SPED, que a Autuada apurou o ICMS retido por substituição tributária a menor, no mês de julho/2020, em razão da apropriação indevida de créditos do ICMS-ST, no valor de R\$ 9.118.325,57 (nove milhões, cento e dezoito mil, trezentos e vinte e cinco reais e cinquenta e sete centavos), sob o argumento de se tratar de fatos geradores presumidos que supostamente se realizaram por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS-ST, em virtude de saídas de mercadorias em operações internas a consumidor final praticadas pelas filiais varejistas do grupo. No entanto, os arquivos eletrônicos entregues pelo contribuinte não contêm todas as informações obrigatórias e necessárias para justificar o valor apropriado, impossibilitando, assim, a conferência pelo fisco.

Além disso, o autuado não apresenta legitimidade ativa para restituir o ICMS-ST de suas filiais, conforme demonstrado nos Anexos 2, 3 e 4.

Exige-se, também, multa de revalidação capitulada no inciso II c/c § 2º, inciso I do art. 56 e multa isolada

prevista no inciso XXVI do art. 55, observado o limite previsto no § 2º do mesmo artigo, ambos da Lei 6.763/75.

Observação: Encontra-se anexo ao presente Auto de Infração, o documento denominado Relatório Fiscal Complementar, que contém a estrutura e o detalhamento do trabalho fiscal desenvolvido

Outrossim, os arts. 31-A a 31-J da Parte 1 do Anexo XV citados no Auto de Infração, objeto de questionamento da Defesa, referem-se aos procedimentos previstos em tal regulamento atinentes à Complementação e à Restituição do ICMS Devido por Substituição Tributária em Razão da não Definitividade da Base de Cálculo Presumida, os quais disciplinam a legitimidade de pleitear a restituição em razão da não definitividade da base de cálculo presumida, situação em que não se enquadra a Autuada, e as obrigações acessórias exigidas nos casos em que houver valores a restituir.

Registra-se, por oportuno, que o art. 31-C do referido anexo, citado no Auto de Infração, traz disposição específica acerca da legitimidade para restituir o ICMS/ST nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS/ST (situação em que não se enquadra a Autuada – centro de distribuição), ou seja, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final é quem fará jus à restituição:

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

§ 1º - Somente fará jus à restituição a que se refere o caput, o contribuinte que não tiver realizado o repasse do valor do imposto pleiteado no preço da mercadoria ou, no caso de tê-lo feito, estar expressamente autorizado a recebê-lo por quem o suportou, caso em que os documentos comprobatórios deverão ser mantidos à disposição do Fisco.”

(Grifou-se)

(...)

Ademais, na linha do entendimento que o autuado se defende dos fatos narrados no Auto de Infração e não da capitulação legal, há vasta jurisprudência dos Tribunais Superiores, bem como de Conselhos de Contribuintes de outros Estados, conforme os seguintes excertos de decisões:

**EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE INSCRIÇÃO DA DÍVIDA ATIVA. OMISSÃO DE REQUISITO. 1. PERFAZENDO-SE O ATO NA INTEGRAÇÃO DE TODOS OS ELEMENTOS RECLAMADOS PARA A VALIDADE DA CERTIDÃO, HÁ QUE ATENTAR-SE PARA A SUBSTÂNCIA E NÃO PARA OS DEFEITOS FORMAIS QUE NÃO COMPROMETEM O ESSENCIAL DO DOCUMENTO TRIBUTÁRIO.**

[...] INEXISTIU PREJUÍZO PARA A DEFESA, QUE SE EXERCITOU PLENAMENTE. AGRAVO REGIMENTAL DENEGADO. (SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, AI 81681 AGR/MG. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO RELATOR: MIN. RAFAEL MAYER JULGAMENTO: 24/02/1981. (GRIFOU-SE)

ADMINISTRATIVO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ERRÔNEA CAPITULAÇÃO NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE SE O EXECUTADO EXERCEU PLENAMENTE SUA DEFESA. 1. TENDO O EXECUTADO DIRIGIDO SUA DEFESA CONTRA OS FATOS QUE ORIGINARAM A AUTUAÇÃO FISCAL, NÃO INVALIDA A CDA A CIRCUNSTÂNCIA DA INFRAÇÃO HAVER SIDO CAPITULADA ERRONEAMENTE, EXERCIDOS QUE FORAM A AMPLA DEFESA E O CONTRADITÓRIO. (TRF4 - TERCEIRA TURMA APELAÇÃO CÍVEL: AC 12708 SC 95.04.12708-8, RELATOR: PAULO AFONSO BRUM VAZ, DATA DE JULGAMENTO: 11/02/1999, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJ 24/03/1999 PÁGINA: 710).

EMBARGOS À EXECUÇÃO. PRAZO PARA PAGAMENTO DE SALÁRIOS. 1. A ERRÔNEA CAPITULAÇÃO NÃO INUTILIZA O AUTO DE INFRAÇÃO QUANDO OS FATOS ESTIVEREM DEVIDAMENTE NARRADOS, DE VEZ QUE O AUTUADO SE DEFENDE DOS FATOS E NÃO DA AUTUAÇÃO. (APELAÇÃO CÍVEL PROCESSO: 9304456339. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL - QUARTA REGIÃO. QUINTA TURMA DATA DA DECISÃO: 14/12/1995. RELATOR(A): JUÍZA LUÍZA DIAS CASSALES. DECISÃO: UNÂNIME.) (GRIFOU-SE)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - A MENÇÃO INCORRETA NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA INFRAÇÃO OU MESMO A SUA AUSÊNCIA, NÃO ACARRETA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANDO A DESCRIÇÃO DOS FATOS DAS INFRAÇÕES NELE CONTIDA É EXATA, POSSIBILITANDO AO SUJEITO PASSIVO DEFENDER-SE DE FORMA AMPLA DAS IMPUTAÇÕES QUE LHE FORAM FEITAS. (PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES. NÚMERO DO RECURSO: 121753. CÂMARA: OITAVA CÂMARA. NÚMERO DO PROCESSO: 10480.010570/97-11. DATA DA SESSÃO: 14/09/2000

(GRIFOU-SE)

Portanto, razão não assiste à Impugnante, pois 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 RPTA.

Ademais, conforme se verifica pela impugnação, a Impugnante compreendeu perfeitamente o lançamento e se defendeu de forma clara e consistente da acusação fiscal, abordando de forma detalhada e exemplificativa todos os aspectos relacionados com a situação, portanto não merecendo prosperar a sustentação, por parte da Defesa, de cerceamento ao direito a ampla defesa e ao contraditório.

Diante do exposto, rejeita-se a nulidade arguida.

**Preliminar 2: nulidade absoluta da ação fiscal por vício de motivação**

A Impugnante alega a existência de vício de motivação sustentando que o suposto descumprimento das obrigações acessórias não foi praticado pela Impugnante, mas por estabelecimentos diversos, razão pela qual haveria o incorreto enquadramento da infração relativa ao descumprimento da obrigação acessória.

Defende a impossibilidade de exigência de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória relativos aos pedidos de restituição apresentados diretamente por suas filiais varejistas.

Contesta que a motivação apresentada pelo Fisco decorre incoerente e ilegal aplicação da legislação.

Pondera que se não cabe à Impugnante o direito de aproveitar de créditos restituídos por suas filiais, igualmente, não poderia ser imputado a ela penalidade pelo descumprimento de obrigações acessórias relativas aos pedidos de restituição apresentados diretamente por suas filiais.

Sendo assim, alega ofensa ao princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Inicialmente, cabe esclarecer que a alegação de nulidade do lançamento arguida pela Defesa se confunde com o mérito, todavia, vale esclarecer que no presente Auto de Infração não estão capituladas exigências por descumprimento de obrigações acessórias (obrigatoriedade da transmissão do arquivo SINTEGRA e seus respectivos Registros 88STES e 88STITNF) que devem ser cumpridas pelas filiais varejistas (lojas).

O objeto do presente Auto de Infração é o aproveitamento indevido de crédito de ICMS/ST. As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do imposto capitulada no inciso II c/c § 2º, inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado, prevista no inciso XXVI do art. 55, observado o limite previsto no § 2º do citado artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Portanto, a Impugnante equivocou-se ao alegar que as penalidades a ela imputadas são referentes ao descumprimento de obrigações acessórias cabíveis às filiais varejistas.

Como bem destaca a Fiscalização, a penalidade prevista por descumprimento de obrigações acessórias (obrigatoriedade da transmissão do arquivo SINTEGRA e seus respectivos Registros 88STES e 88STITNF) não foi aplicada ao Auto de Infração em tela. Caso fosse aplicada, deveria estar capitulada a penalidade do art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Como pode ser constatado no Relatório Fiscal Complementar, de págs. 6/17 do e-PTA, e Relatório do Auto de Infração, de págs. 1/2 do e-PTA, o referido dispositivo legal não consta nas capitulações legais listadas.

Ressalta a Fiscalização que o descumprimento das obrigações acessórias por parte das filiais varejistas (lojas) - obrigatoriedade da transmissão do arquivo SINTEGRA e seus respectivos Registros 88STES e 88STITNF- foram objeto de

autuações específicas sobre o tema, a saber: e-PTAs 01.002825470-35, 01.002825470-35 e 01.002594825-77.

Pelo exposto, verifica-se que o lançamento foi realizado com plena observância da legislação tributária e não merece prosperar argumentos em decorrência de alegados vícios de motivação e da violação ao amplo direito de defesa e do contraditório.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada (centro de distribuição) apropriou créditos indevidos de ICMS/ST, sob o argumento de se tratar de fatos geradores presumidos que supostamente se realizaram por um valor inferior ao da base de cálculo presumida (março de 2019 a março de 2020), em virtude de saídas de mercadorias em operações internas a consumidor final praticadas pelas filiais varejistas do grupo, efetuado a apuração do ICMS/ST a menor, no mês de julho de 2020.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 (observado o limite previsto no § 2º, inciso I, do referido artigo), ambos da Lei nº 6.763/75.

A irregularidade foi apurada mediante conferência de documentos fiscais e do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital EFD, SPED, conforme detalhado pela Fiscalização:

A autuação se refere a recolhimento a menor do ICMS/ST em virtude de aproveitamento de crédito lançado a título de Restituição referente a fato gerador que se realizou por um valor inferior ao da base de cálculo presumida (aspecto quantitativo).

Por força do Regime Especial n.º RE 45.000003497-21 a Impugnante, CD GERAL, é responsável, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, inclusive em transferências internas, para estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS.

O artigo 12 do referido regime determina que o ICMS/ST será apurado pelo CD GERAL nas saídas em operações internas, inclusive de transferência, destinadas aos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade.

Intimado pelo Fisco a esclarecer o crédito no valor R\$ (...) lançado na EFD e DAPI, do mês de julho/2020, o contribuinte esclarece tratar-se de pedidos de restituição do ICMS/ST recolhido a maior no período de 03/2019 a 03/2020.

O valor creditado pelo CD GERAL refere-se a valores de pedidos de restituição apurados pelas filiais

varejistas (lojas), conforme informações constantes nos arquivos transmitidos através do aplicativo Apuração de Estoque, Restituição e Complementação ST.

Os fatos geradores do Auto de Infração e que ensejaram o direito à restituição do ICMS/ST, aspecto quantitativo, ocorreram a partir de 01/03/19, data da inclusão da Subseção IV-A ao Anexo XV do RICMS/2002.

Importante destacar, conforme já observado no Auto de Infração, que o crédito foi lançado pelo estabelecimento CD GERAL, entretanto os estabelecimentos que promoveram a saída a consumidor final foram as filiais varejistas (lojas). Nos termos do Art. 31-C do Anexo XV do RICMS/02, “nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição, observado o disposto nesta subseção”. Portanto, tem direito à restituição o contribuinte que efetuar a venda a consumidor final, que no caso em comento, são as lojas varejistas.

O Auto de Infração fundamenta que os estabelecimentos que poderiam pleitear a restituição seriam as filiais varejistas (lojas) que efetivamente promoveram as vendas a consumidor final.

Constatou-se, mediante conferência de documentos fiscais, do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, SPED, que o CD Geral (autuado) apurou o ICMS retido por substituição tributária a menor, no mês de julho/2020, em razão da apropriação indevida de créditos do ICMS-ST, na modalidade ressarcimento, no valor de R\$ (...), conforme demonstrado nos Anexos 2, 3 e 4. Ressalte-se que o CD Geral não apresenta legitimidade ativa para restituir o ICMS-ST na modalidade ressarcimento.

Cabe esclarecer que o CD Geral adota procedimento não previsto na legislação vigente. As filiais varejistas (lojas), substituídos tributários, apuraram os valores do ICMS-ST (aspecto quantitativo) supostamente recolhidos a maior e transferiram o crédito para o CD GERAL (autuado), localizado em Contagem, que efetua a apropriação do crédito na modalidade ressarcimento. Acrescente-se que não há previsão legal para a modalidade ressarcimento quanto ao aspecto quantitativo.

A partir de 01/03/2019, os valores apurados do ICMS/ST somente poderão ser restituídos na

modalidade abatimento conforme previsto no § 4º do art.31-D c/c a alínea “a” do inciso I do § 3º do art. 31-F, ambos da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02. No caso em comento, a legitimidade ativa para restituir o ICMS-ST suspostamente recolhido a maior é das filiais varejistas (lojas), substituídos tributários, exclusivamente na modalidade abatimento.

(...)

Traz-se à colação os seguintes esclarecimentos constantes do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração:

- os estabelecimentos da rede Magazine S.A têm como atividade principal o CNAE 4713-0/04 – lojas de departamentos ou magazines, exceto lojas francas (Duty free);

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

- a Autuada é detentora de Regime Especial nº 45.000003497-21, constante do Anexo 1, no qual está previsto no art. 8º que “ fica atribuída ao CD Geral a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, inclusive em transferências internas para os estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, excetuadas as relacionadas na Parte 2 Anexo Único deste Regime”. O art. 12 prevê quanto à apuração do ICMS/ST:

“O imposto devido por substituição tributária será apurado pelo CD GERAL nas saídas em operações internas, inclusive de transferência, destinadas aos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, também, às transferências realizadas pelo CD GERAL com destino ao E-COMMERCE VINCULADO, em relação às mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS relacionadas na PARTE 1 DO ANEXO ÚNICO deste Regime (...)

- da análise do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, especificamente do Registro E220: Ajuste da Apuração do ICMS Substituição Tributária, foi identificado que a Autuada, em julho/2020, lançou o valor de R\$ (...) a título de crédito do ICMS/ST. O referido valor foi escriturado no código de ajuste MG120007 com a descrição “(MVA. Ressarcimento ICMS-ST conforme art. 31-C c/c art. 31-D, ambos do Anexo XV do RICMS/MG)”. Ressalte-se que foram declarados, no Registro E220, 195 protocolos que somados encontra-se o valor creditado pela Autuada, conforme Registro E220 da EFD acostado no Anexo 2;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na Declaração de Apuração e Informações do ICMS – DAPI Modelo 1, do período autuado, no Quadro VII – ICMS Substituto Tributário, campo 80 – Devolução/Outros Créditos, foi identificado um lançamento de R\$ (...), conforme DAPI constante do Anexo 3. Este valor engloba dois lançamentos advindos da EFD, a saber: (...);

- de posse dessas informações, a Autuada foi intimada, conforme intimação contida no Anexo 5, a prestar esclarecimentos sobre os 195 protocolos escriturados no Registro de Apuração da EFD, bem como apresentar uma planilha demonstrando a composição dos créditos lançados na apuração do mês de julho/2020;

- a Autuada atende a intimação, documento constante do Anexo 6, e apresenta uma planilha, em Excel, denominada “Doc.03 – Planilha Magazine Luiza – Protocolo Ressarcimento ICMS-ST”, acostada no Anexo 7.

Da análise da planilha supramencionada constata, a Fiscalização, que:

- os créditos apropriados, na modalidade de ressarcimento na escrita fiscal da Autuada, referem-se à restituição do ICMS substituição tributária, em face dos fatos geradores, de março/2019 a março/2020, que teriam sido realizados em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida, com fundamento nos arts. 22, parágrafo único e arts. 31-A a 31-J da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02; tais créditos foram apurados pelas filiais varejistas do grupo, na condição de substituídos tributários, e apresentam a seguinte composição: (...);

- a Autuada informa as filiais varejistas geradoras dos créditos, coluna K;

- as filiais varejistas entregaram as declarações do valor devido de restituição através do aplicativo “Aplicativo de Estoque, Restituição e Complementação ST” conforme determina o art. 25 do Anexo XV do RICMS/02 c/c a Portaria SRE 165/2018. As referidas Declarações encontram-se no Anexo 8. Ressalta que no referido Anexo 8, coluna AF da planilha em Excel, estão apontados os levantamentos dos valores da complementação e o respectivo confronto com os valores a restituir, demonstrando a diferença que poderia ser objeto de restituição;

- há informações sobre a chave de acesso da NF-e, bem como o número da NF-e origem do crédito, colunas C e D. As notas fiscais de entrada, contidas no Anexo 9, foram emitidas pela própria Autuada, como natureza da operação: “Res. ICMS Ret. Subst. Tributária”, como CFOP, o código 1.603, como situação tributária (CST) o código 090, no grupo “Dados do Produto” são elencados os seguintes produtos:

Código	Descrição
3024669	RESTITUIÇÃO DE ICMS/ST
6396299	RESTITUIÇÃO DE ICMS ST FEM

- no campo “Informações Complementares” das referidas notas fiscais constam os períodos de apuração do imposto ao qual a restituição se refere. Apesar de fazer constar na NF-e a descrição do produto “Restituição de ICMS ST FEM”, no presente trabalho os créditos autuados referem-se tão somente a Restituição de ICMS/ST, pois não foi identificado na escrita fiscal créditos apropriados advindos de restituição do ICMS/ST FEM das operações autuadas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as notas fiscais que deram origem aos créditos foram escrituradas no Registro C100 do arquivo SPED de agosto/2020, contido no Anexo 10.

Ressalta a Fiscalização que a legislação tributária promoveu alterações, conferindo a possibilidade de restituição do ICMS/ST, quanto a fato gerador realizado em montante inferior a base de cálculo da substituição tributária presumida, a partir de 1º/07/17, data da revogação do § 10 e da alteração do item 1 do § 11, ambos do art. 22 da Lei nº 6.763/75, promovidas pelo art. 50 e alínea “d” do inciso I do art. 79, todos da Lei nº 22.549, de 30/06/17.

Esclarece que se trata de nova hipótese de restituição do ICMS/ST. Ainda que o contribuinte possua o direito de se restituir, é necessário se adequar aos procedimentos previstos na legislação, especificamente nos arts. 22 a 31 todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Conforme se depreende da legislação mineira, especificamente em seu art. 31-C da Parte 1 do referido Anexo, nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS/ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição.

Acrescenta a Fiscalização que, tratando-se de fatos geradores ocorridos que se realizaram em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida, a partir de 01/03/19, os valores apurados do ICMS/ST somente poderão ser restituídos na modalidade de abatimento conforme previsto na alínea “a” do inciso I do § 3º do art. 31-F da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Conclui a Fiscalização que, a partir deste escopo legal, de posse da escrituração fiscal da Autuada, e considerando as informações prestadas na planilha na qual demonstra a composição dos créditos apropriados, constata-se que a Autuada apropriou de créditos do ICMS/ST sem obediência à legislação tributária, a saber:

I) as 15 lojas físicas, varejistas substituídos tributários, que praticaram as operações que deram origem aos créditos indevidamente apropriados pela Autuada, não cumpriram com as obrigações acessórias previstas especificamente nos arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, impossibilitando que o Fisco realizasse a conferência do valor creditado pelo contribuinte.

Ressalta a Fiscalização que a observância do procedimento administrativo é imprescindível para a verificação da existência do direito à restituição e à apuração, com exatidão, do *quantum* a ser restituído do ICMS/ST em face dos fatos geradores presumidos que, supostamente, se realizaram por um valor inferior a base de cálculo presumida do ICMS/ST, em virtude de saídas de mercadorias em operações internas a consumidor final. Dessa forma, sustenta que não há como reconhecer a restituição tendo em vista que o contribuinte entregou os arquivos eletrônicos sem as informações obrigatórias e que são imprescindíveis para apuração pelo Fisco, conforme farta documentação acostada aos autos.

Registra a Fiscalização que cabe ao contribuinte, para a hipótese de restituição aqui tratada, cumprir com as seguintes obrigações acessórias:

- transmitir arquivo SINTEGRA com os registros 88STES e 88STITNF (art. 25 do Anexo XV) – notas escrituradas até 31/12/19;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- transmitir a Declaração do valor devido de restituição através de aplicativo: “Apuração de Estoque, Restituição e Complementação ST” (art. 25 do Anexo XV combinado com a Portaria SRE 165/2018);

- escriturar os novos registros EFD vigentes a partir de 01/2020: registros C180, C185, C330, C380, C430, C480, H030, 1250 e 1255 (art. 25-A do Anexo XV).

A título exemplificativo, demonstra a Fiscalização o caso concreto da filial varejista IE.: 035.299210.03-87, localizada em Araguari/MG, que apurou um valor de R\$ 634.996,60 (seiscentos e trinta e quatro mil, novecentos e noventa e seis reais e sessenta centavos) a título de restituição do ICMS/ST, a saber:

- o valor apurado consta da Declaração do valor devido de restituição através de aplicativo: “Apuração de Estoque, Restituição e Complementação ST”, conforme Anexo 8;

➤ os arquivos Sintegra foram transmitidos em desacordo com a legislação vigente. Os arquivos de mar/2019 a dez/2019 foram transmitidos sem movimentação, portanto sem os registros 88STES e 88STITNF, ressalvado o mês de out/2019 que não foi transmitido, conforme relatórios acostados no Anexo 13;

II) a legitimidade ativa para restituir o ICMS/ST recolhido a maior, a título de fato gerador que se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS/ST é do varejista substituído tributário, pois esse é quem pratica a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final. No presente caso, são as filiais varejistas que realizam as vendas para consumidor final, conforme demonstrado na DAPI consolidada do período dos fatos geradores, acostada no Anexo 12. A Autuada não realiza operações de vendas a consumidor final, conforme informações na DAPI consolidada do Anexo 11;

II) as filiais varejistas (lojas físicas), substituídos tributários, apuraram os valores do ICMS/ST recolhidos a maior, mas o Centro de Distribuição, no caso a Autuada, emitiu 195 notas fiscais eletrônicas de entrada, para fins de ressarcimento, em seu próprio nome e se apropriou dos créditos cujas operações foram praticadas pelas filiais varejistas (lojas físicas) do grupo. Acrescenta a Fiscalização que não há previsão legal para a modalidade de ressarcimento. A partir de 01/03/19, os valores apurados do ICMS/ST somente poderão ser restituídos na modalidade de abatimento conforme previsto na alínea “a” do inciso I do § 3º do art. 31-F da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. No caso em comento, a legitimidade ativa para restituir o ICMS/ST recolhido a maior é das filiais varejistas (lojas físicas) exclusivamente na modalidade de abatimento, desde que acatadas as obrigações previstas na legislação. Contudo, verificou-se a apropriação dos referidos créditos no Centro de Distribuição na modalidade de ressarcimento;

IV) a Autuada, diante do procedimento adotado, desconsiderou o princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto no art. 59, inciso I do RICMS/02.

Diante de todo o exposto, considera a Fiscalização indevido o crédito apropriado pela Autuada, motivo pela qual lavrou-se o presente Auto de Infração.

Além dos Anexos citados no Relatório Fiscal Complementar, a Fiscalização acostou aos autos “Histórico de Autuações/notificações por Descumprimento de Ob. Acessórias. Informa que, do Anexo 15 ao Anexo 23, foram acostados aos autos com um breve histórico de pareceres, acórdãos, e-mails, autuações fiscais e notificações realizadas pelo Fisco tendo como tema o descumprimento de obrigações acessórias, pelos estabelecimentos filiais da Autuada, em relação ao período anterior ao autuado.

Discorreu a Fiscalização que todas as filiais varejistas do grupo, substituído tributário, que possuem a legitimidade ativa para restituir o ICMS/ST recolhido a maior, a título de fato gerador que se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS/ST, não cumpriram as obrigações acessórias para exercer o direito à restituição.

Destaca a Fiscalização que, conforme pode ser comprovado no Anexo 16, não foram transmitidos os registros obrigatórios citados alhures.

Destaca autuações, decisões deste Conselho de Contribuintes acerca da inconsistência na transmissão de arquivos eletrônicos, conforme pode ser constatado no Acórdão nº 23.298/22/2ª, Anexo 17 e por aproveitamento indevido de crédito em função de indeferimento de pedidos de restituição. Tais indeferimentos decorreram de inconsistências e falta de entrega de obrigações acessórias, conforme pode ser constatado no Acórdão nº 24.479/23/3ª, Anexo 18.

Esclarece a Fiscalização que o contribuinte foi devidamente orientado, via e-mail, em 26/10/20, sobre o dever de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação para fins de restituição do ICMS/ST, quando o fato gerador se realizar em montante inferior à base de cálculo da substituição tributária presumida (restituição quanto ao aspecto quantitativo). No referido e-mail foi anexado o Manual de Escrituração – Complemento e Restituição do ICMS-ST – Aspecto Quantitativo que dispõe sobre os lançamentos relativos às obrigações previstas no RICMS/02, considerando o Decreto nº 47.809/19, e os arts. 31-A ao 31-J da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, nas hipóteses da complementação e da restituição do ICMS devido por substituição tributária em razão da não definitividade da base de cálculo presumida. O e-mail supracitado, bem como o manual de orientação encontram-se no Anexo 19.

Ressalta a Fiscalização que, com o objetivo de sanear inconsistências no cumprimento de obrigações acessórias, foi realizada, em 11/08/21, reunião com o contribuinte na qual foram apontadas as inconsistências na transmissão das obrigações acessórias (e-mail acostado no Anexo 20). Posteriormente, em 30/03/23, foi realizada reunião com o contribuinte na qual foram apontadas inconsistências na transmissão das obrigações acessórias. Também, foram apontadas inconsistências em arquivos eletrônicos em todas as modalidades de restituição, inclusive na modalidade quanto ao aspecto quantitativo (referem-se à restituição do ICMS substituição tributária, em face dos fatos geradores que se realizaram em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida), e-mail acostado no Anexo 21.

Por fim, informa a Fiscalização que foram incluídas no DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico) diversas notificações/intimações de indeferimento de pedidos de restituição, tendo que nos pareceres de indeferimentos são apontadas as inconsistências

nas obrigações acessórias. Os pareceres de indeferimentos e respectivas notificações constam do Anexo 22. Registra a Fiscalização que o contribuinte impetrou recursos hierárquicos contra o indeferimento dos retromencionados pedidos de restituição (constantes do Anexo 22). Os referidos recursos hierárquicos foram indeferidos, conforme os pareceres e notificações acostados no Anexo 23, documentação juntada aos autos referentes a outros valores objeto de restituição (não se referem aos valores creditados que são objeto do presente estorno).

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 houver 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:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. (...)

(...)

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

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

(...)

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

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

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

(...)

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

Art. 22. Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto nesta Subseção.

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

(...)

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

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

§ 1º - Somente fará jus à restituição a que se refere o caput, o contribuinte que não tiver realizado o repasse do valor do imposto pleiteado no preço da mercadoria ou, no caso de tê-lo feito, estar expressamente autorizado a recebê-lo por quem o suportou, caso em que os documentos comprobatórios deverão ser mantidos à disposição do Fisco.”

(...)

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

(...)

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

Art. 31-E - O contribuinte que comercializar mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária fica obrigado a gerar e manter à disposição do Fisco arquivo eletrônico contendo os registros “10”, “11”, “88STES”, “88STITNF” e “90” de todas as mercadorias submetidas ao referido regime, observado o disposto na Parte 2

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Anexo VII, bem como arquivo digital conforme leiaute publicado em Portaria do Subsecretário da Receita Estadual - SRE.

§ 1º - Os arquivos de que trata o caput deverão ser transmitidos à Secretaria de Estado de Fazenda, via internet, sempre que houver valores a restituir ou a complementar, até o dia vinte e cinco do mês subsequente ao período de referência.

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

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

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

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

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

I - nos casos em que houver valores a restituir:

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

b) como CFOP, o código 1.603;

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

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

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

(...)

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

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

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

(Grifou-se)

(...)

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):

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

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

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

4. SENTENÇA DENEGATÓRIA DA SEGURANÇA CONFIRMADA. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.20.484524-2/002, RELATOR(A): DES.(A) MANOEL DOS REIS MORAIS, 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 05/12/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/12/2023)

(...)

DESTACA-SE QUE A RESTITUIÇÃO IMEDIATA E PREFERENCIAL DEVE OCORRER EM CONFORMIDADE COM O PROCEDIMENTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DISPOSTO NA LEI ESTADUAL N. 6.763, DE 1975, POR EXPRESSA DETERMINAÇÃO DO STJ.

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

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

(...)

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

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

(...)

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

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

2) SOBREVINDO DECISÃO CONTRÁRIA IRRECORRÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA, O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO, NO PRAZO DE 15 (QUINZE) DIAS CONTADOS DA CIÊNCIA DA DECISÃO, PROCEDERÁ AO ESTORNO DOS CRÉDITO LANÇADO, DEVIDAMENTE ATUALIZADO, COM O PAGAMENTO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS CABÍVEIS.

INFERE-SE DA LEGISLAÇÃO QUE O DIREITO À RESTITUIÇÃO DE VALOR ASSEGURADO AO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO É EXECUTADO POR MEIO DE CREDITAMENTO NA ESCRITA FISCAL DO VALOR ATUALIZADO, OBSERVADO O DISPOSTO EM REGULAMENTO.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

NO ENTANTO, A OPERAÇÃO REALIZADA PELA APELANTE NÃO SE ENQUADRA NESSAS HIPÓTESES, INEXISTINDO AMPARO LEGAL PARA EXIGIR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO POR ESTE MEIO. FEITAS ESSAS CONSIDERAÇÕES, CONCLUI-SE QUE O ATO IMPUGNADO PELA APELANTE/IMPETRANTE NÃO OFENDE A COISA JULGADA, DO CONTRÁRIO, OBSERVA A ORIENTAÇÃO PROCLAMADA PELO STJ PARA O EXERCÍCIO DO DIREITO À RESTITUIÇÃO DE CRÉDITO, TAMPOUCO VIOLA DIREITO LÍQUIDO E CERTO NA MEDIDA EM QUE NÃO ENCONTRA PREVISÃO NA LEI E NO REGULAMENTO. POR FIM, RESSALTE-SE QUE DISCUSSÕES ATINENTES À VALIDADE DAS NORMAS INFRALEGAIS EXTRAPOLAM O ÂMBITO DO MANDADO DE SEGURANÇA.

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

CUSTAS RECURSAIS, PELA APELANTE.

É COMO SE VOTA.

(...)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS/OP - ART. 66, § 10, DO RICMS/2002 - HIPÓTESE SEM PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO - RECURSO DESPROVIDO. AUTORIZADO AO CONTRIBUINTE O

CREDITAMENTO DO ICMS/OP "NA HIPÓTESE DE RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO QUE NÃO SE REALIZOU" (ART. 66, § 10, RICMS), DEVERÃO SER OBSERVADAS AS HIPÓTESES E CONDIÇÕES LEGAIS PARA TANTO, INCLUINDO A POSSIBILIDADE DE TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO ACUMULADO A OUTROS CONTRIBUINTES (CONFORME ANEXO VIII), NÃO HAVENDO DIREITO LÍQUIDO E CERTO A QUALQUER TIPO DE COMPENSAÇÃO OU APROVEITAMENTO NÃO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL DE REGÊNCIA. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.22.022587-4/002, RELATOR(A): DES.(A) PEIXOTO HENRIQUES, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 28/11/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/12/2023)

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

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

2. O RICMS/02 DO ESTADO DE MINAS GERAIS, DE FORMA ESPECÍFICA, DISCIPLINA A RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO NÃO REALIZADO, PELO QUE A SUA INOBSERVÂNCIA INVIABILIZA O EXERCÍCIO DO DIREITO PELO CONTRIBUINTE. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.23.243409-2/001, RELATOR(A): DES.(A) CARLOS HENRIQUE PERPÉTUO BRAGA, 19ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 23/11/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 30/11/2023) . (GRIFOU-SE).

EMENTA: APELAÇÃO - MANDADO DE SEGURANÇA - DIREITO LÍQUIDO E CERTO NÃO DEMONSTRADO - ICMS/ST - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA - BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA SUPERIOR À BASE DE CÁLCULO REAL - RECOLHIMENTO A MAIOR - DIREITO À RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA - ART. 150, §7º, DA CF - RECURSO EXTRAORDINÁRIO 593.849/MG - REPERCUSSÃO GERAL - TEMA 201 DO STF - FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO - RECURSO DESPROVIDO. - O ARTIGO 150, §7º DA CR/88 AUTORIZA O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA DO ICMS, ESTABELECE A POSSIBILIDADE DA LEI ATRIBUIR AO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA A CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL PELO PAGAMENTO DO TRIBUTOS, CUJO FATO GERADOR OCORRERÁ POSTERIORMENTE. - O STF, NO JULGAMENTO DO RE Nº 593.849/MG, AFETADO À

SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL, FIXOU A SEGUINTE TESE "É DEVIDA A RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS PAGO A MAIS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE SE A BASE DE CÁLCULO EFETIVA DA OPERAÇÃO FOR INFERIOR À PRESUMIDA".

- A LEGISLAÇÃO ESTADUAL INCLUIU DISPOSITIVOS NO RICMS, APÓS A TESE FIXADA PELO STF, FIXANDO OBRIGATORIEDADE DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS, COM UTILIZAÇÃO A POSTERIORI. ASSIM, A PARTIR DA REFERIDA MUDANÇA LEGISLATIVA, DATADA DE 28/12/2017, O ESTADO DE MINAS GERAIS DEFINIU REGRAS ESPECÍFICAS PARA OS CASOS EM QUE O FATO GERADOR SE REALIZAR EM VALOR INFERIOR AO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DO ICMS -ST. (GRIFOU-SE).

- O DIREITO LÍQUIDO E CERTO É AQUELE QUE DEFLUI DE FATOS INCONTROVERSOS ASSIM ENTENDIDOS COMO DEMONSTRADOS PREVIAMENTE POR MEIO DE PROVA DOCUMENTAL.

- NÃO FOI DEMONSTRADO O DIREITO LÍQUIDO E CERTO AO RECEBIMENTO DA RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA PAGA A MAIOR, POR AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS FATOS CONSTITUTIVOS DO DIREITO, DIANTE DA FALTA DE DOCUMENTOS IDÔNEOS CAPAZES DE DEMONSTRAR QUE OS VALORES FORAM PAGOS A MAIOR. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.23.055480-0/001, RELATOR(A): DES.(A) LUZIA DIVINA DE PAULA PEIXOTO, 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/10/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 24/10/2023)

(...)

DENOTA-SE QUE A LEGISLAÇÃO ESTADUAL INCLUIU DISPOSITIVOS NO RICMS, APÓS A TESE FIXADA PELO STF, FIXANDO OBRIGATORIEDADE DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS, COM UTILIZAÇÃO A POSTERIORI.

A REFERIDA MUDANÇA LEGISLATIVA SE REFERE AO ACRÉSCIMO, PELO DECRETO Nº 47.547/2018, DOS ARTIGOS 31-C, 31-D, 31-G E 31-I, NO RICMS - SUBSESSÃO XIV-A DO ANEXO XV, SEGUNDO OS QUAIS:

(...)

NESSE CONTEXTO, A PARTIR DA REFERIDA MUDANÇA LEGISLATIVA, DATADA DE 28/12/2017, O ESTADO DE MINAS GERAIS DEFINIU REGRAS ESPECÍFICAS PARA OS CASOS EM QUE O FATO GERADOR SE REALIZAR EM VALOR INFERIOR AO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DO ICMS -ST. NO CASO DOS AUTOS, O PRÓPRIO IMPETRADO RECONHECE O DIREITO DA PARTE IMPETRANTE A RECEBER A RESTITUIÇÃO DO VALOR PAGO A MAIOR, CONTUDO, NÃO HÁ A COMPROVAÇÃO DE QUE OS VALORES DAS VENDAS DOS PRODUTOS AO CONSUMIDOR FINAL FORAM REALMENTE INFERIORES AOS VALORES PRESUMIDOS NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

A RESTITUIÇÃO DOS VALORES PAGOS A MAIOR FOI INDEFERIDA, NA VIA ADMINISTRATIVA, PORQUANTO A PARTE IMPETRANTE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APRESENTOU PEDIDOS DE PROTOCOLOS REFERENTES AO PERÍODO DE 1998 ATÉ 2018, EM REQUERIMENTO ÚNICO, IMPOSSIBILITANDO A ANÁLISE PELO ENTE ESTATAL. (GRIFOU-SE).

NESSE ASPECTO, A IMPETRANTE NÃO DEMONSTROU O SEU DIREITO LÍQUIDO E CERTO DE RECEBER A RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA PAGA A MAIOR, POR AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS FATOS CONSTITUTIVOS DO DIREITO, DIANTE DA FALTA DE DOCUMENTOS IDÔNEOS CAPAZES DE DEMONSTRAR QUE OS VALORES FORAM PAGOS A MAIOR.

PORTANTO, A MANUTENÇÃO DA DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA É MEDIDA QUE SE IMPÕE.  
(...)

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.

Cumprido 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 supratranscritos. 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição na modalidade abatimento. No caso em tela, a legitimidade para apropriação, dos supostos créditos restituíveis, é das filiais varejistas (lojas físicas), contribuintes substituídos tributários, que praticam a operação de venda ao consumidor final.

Conforme previsão do § 4º do art. 31-D retro a restituição referente a fato gerador que se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida ocorrerá na modalidade abatimento, pelo próprio contribuinte. Entende-se, portanto, que o eventual crédito da restituição somete poderia ser aproveitado pelas lojas varejistas para abatimento da substituição tributária.

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

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

(...)

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 supratranscrita (art. 31 - C e seguintes 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 seguintes 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, falece 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:

RPTA

Art. 36. Do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário cabe impugnação ao Conselho de Contribuintes.

(...)

Art. 106. Instaura-se o contencioso administrativo fiscal:

I - pela reclamação contra decisão que negar seguimento à impugnação;

II - pela impugnação regular contra lançamento de crédito tributário ou contra indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

(...)

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 elencada 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 seu julgamento a teor do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A título de esclarecimento, traz-se as seguintes análises efetuadas pela Fiscalização:

Ainda, no que tange aos arquivos Sintegra, a Impugnante alega que o Regime Especial nº 45.000003497-21, a partir de 2018, suprimiu a obrigação de transmissão dos arquivos Sintegra, em virtude das normas previstas no regime especial. Motivo pela qual os referidos arquivos foram transmitidos com as informações zeradas.

Importante esclarecer que o Regime Especial supracitado, trata-se de assuntos específicos, conforme quadro abaixo:

(...)

Nota-se que o referido Regime não contempla matéria relativa à Restituição de ICMS retido por Substituição Tributária, portanto não há de se falar em dispensa da transmissão dos arquivos Sintegra. Tais arquivos devem ser transmitidos, por exigência do disposto no art. 31-E, Anexo XV, do RICMS/2002, para o período de março/2019 a dez/2019.

Como já mencionado, para a hipótese de restituição aqui tratada, os estabelecimentos, filiais varejistas, devem cumprir com as seguintes obrigações acessórias:

(...)

Importante frisar, que a Impugnante afirma que os créditos restituíveis estão corretos e que os valores não foram questionados pelo Fisco. Tal afirmação não procede.

Importa esclarecer, novamente, como já relatado alhures, que possíveis inconsistências em valores na restituição efetuada pelo contribuinte serão objeto de futura verificação, desde que cumpridas as obrigações acessórias atinentes ao tema.

A entrega dos arquivos eletrônicos constitui obrigação acessória que, se não

cumprida, por parte do contribuinte, compromete a análise fiscal das operações, inclusive a apuração de possíveis valores a serem restituídos. O não atendimento às essas obrigações impedem o Fisco de proceder aos cálculos dos valores restituíveis com a certeza e a liquidez requerida pela legislação.

A parte legítima da restituição do ICMS/ST, no caso em comento, as filiais varejistas, deverão efetuar a transmissão do arquivo íntegro no padrão SINTEGRA contendo os registros 88STES e 88STITNF, bem como a transmissão de arquivo digital com a declaração da apuração da restituição e/ou complementação através do aplicativo “Apuração de Estoque, Restituição e Complementação – ST”, nos termos da Portaria SRE nº 165/2018.

Acrescente-se que os registros 88STITNF (informações sobre itens das notas fiscais relativas à entrada de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária;

e 88STES (informações referentes a estoque de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, deverão ser gerados no padrão Sintegra (Convênio 57/95) para complementarem os dados das notas fiscais de entradas e saídas constantes no arquivo SPED Fiscal entregue pelo contribuinte. Os registros tipo 88 do Sintegra são de suma importância, pois nestes constam a fonte de informação para o cálculo do ICMS-ST e ICMS-OP objeto do pedido da restituição do contribuinte.

O arquivo digital “Apuração de Estoque, Restituição e Complementação ST” o principal parâmetro é a “Finalidade”, onde o contribuinte informa a finalidade da transmissão do arquivo, que no caso concreto, trata-se de finalidade 5 – Complementação e/ou Restituição (Arts. 31-A a 31-I do Anexo XV); obrigação de apresentação da apuração do ICMS-ST a restituir e/ou complementar nos termos do art. 31-E do Anexo XV do RICMS/02. Assim, deve-se operacionalizar a geração e transmissão das informações de estoque, restituição e/ou complementação.

Quanto à contestação da Impugnante, de que o “Manual de Apuração de estoque, restituições e complementações” não prevê que o aplicativo conterá módulo para inserção dos arquivos Sintegra. Ressalte-se que são arquivos que apresentam base de informações distintas cujos leiautes estão previstos em legislação específica. Portanto, as informações do Sintegra não são transmitidas no arquivo digital da declaração da restituição e complementação do ICMS/ST, mas no formato previsto no Decreto nº 47.547/2018 especificamente nos artigos 2º, 3º e 4º.

Diante do exposto, não merecem prosperar as argumentações da Impugnante com relação às obrigações acessórias. As referidas obrigações devem ser cumpridas pelo estabelecimento (substituído tributário), que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final, para fazer jus à restituição do ICMS/ST.

(...)

Diante do exposto, corretos o estorno do crédito indevidamente apropriado e as exigências do ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c/c o § 2º, inciso I do referido artigo e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 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.

(...)

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, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, 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 (art. 110, inciso I do RPTA).

Com relação ao pedido de redução das penalidades, esclareça-se que nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 (permissivo legal) a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo.

Contudo, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, tendo em vista o disposto no § 5º, itens 3 e 5 do artigo supracitado, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto, bem como se refere a aproveitamento indevido de créditos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Caio CalzadoToschi e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 08 de fevereiro de 2024.**

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

**André Barros de Moura**  
**Presidente**