

Acórdão: 23.825/24/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001731562-54  
Impugnação: 40.010158081-14  
Impugnante: Multilaser Industrial Ltda.  
CNPJ: 59.717553/0006-17  
Proc. S. Passivo: Gilson Marcos Franciscão/Outro(s)  
Origem: DF/Passos

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO – ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR. Pedido de restituição de valores recolhidos a título de ICMS, ao argumento de pagamentos a maior do imposto. Não demonstrado nos autos o direito à restituição pleiteada. Correto o indeferimento do pedido de restituição. Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 33/39, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, referente aos exercícios de setembro de 2018 a dezembro de 2021, ao argumento de que, equivocadamente, promoveu pagamentos a maior do imposto, conforme demonstrado em quadro de fls. 38 (verso).

A Delegacia Fiscal (DF/Passos), em Despacho de fls. 76, indefere o pedido.

**Impugnação**

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 100/105.

A Requerente, em apertada síntese, afirma que:

- É detentora do Regime Especial – RE nº 45.000000510-55;
- Quando da vigência do RE, verificou alguns equívocos em sua apuração, pois o procedimento adequado seria segregar as apurações de ICMS entre a modalidade débito e crédito e de crédito presumido;
- Após reapurar o ICMS de forma segregada, em 18/04/22, apresentou a Denúncia Espontânea nº 05.000327073-81, reconhecendo que de janeiro a dezembro de 2017, recolheu a menor o ICMS sobre as vendas para pessoas físicas, e, de janeiro de 2018 a dezembro de 2021, por interpretação equivocada no Regime Especial, informou ser devido significativo valor de ICMS que havia recolhido;
- Verificou haver saldo a ser restituído de ICMS, decorrente da diferença entre o valor de ICMS de crédito presumido recolhido antes da denúncia espontânea e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aquele que efetivamente deveria ter sido recolhido após a recomposição gráfica pela Requerente;

- Não é correto o entendimento da Fiscalização, em seu Parecer pelo indeferimento do Pedido, tendo em vista a necessária observância ao princípio da não cumulatividade e benefícios concedidos no Regime Especial, que confirmam o recolhimento a maior de ICMS e conseqüente direito à restituição;

- Em relação ao Auto de Infração nº 01.002813155-48, a Fiscalização constatou que no período de 01/07/18 a 31/10/21, algumas Notas Fiscais Eletrônicas de saída foram levadas à apuração em valores parciais, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração, para exigir o ICMS remanescente devido nessas operações;

- Quanto ao PTA acima, a Requerente apresentou impugnação, demonstrando que a Fiscalização, ao apurar o valor devido de ICMS, deixou de considerar o crédito presumido nos termos do RE, ou, ainda, o saldo credor existente na apuração crédito e débito;

- Levando em consideração a recomposição gráfica e a segregação das apurações de ICMS entre a modalidade débito e crédito e de crédito presumido, e considerando o valor total das notas fiscais autuadas, verificou-se ser devido certo valor, para crédito e débito, e outro valor para o Regime Especial – crédito presumido, sendo que esses valores foram por ela reconhecidos e pagos;

- Com base no posicionamento adotado no Auto de Infração nº 01.002813155-48, a Fiscalização, ao analisar o pedido de restituição, entendeu que os valores remanescentes exigidos no AI impactam no pedido de restituição, concluindo que não há saldo a ser restituído, mas sim saldo a pagar inferior ao inicialmente apurado;

- A título exemplificativo, no mês de setembro de 2018, a Requerente entendeu ser-lhe devido certo valor, após a recomposição gráfica dos créditos presumidos que faz jus, sendo que antes da denúncia espontânea a Requerente havia efetuado recolhimento e, por isso, entendeu restar-lhe valor a ser restituído para esse período;

- A Fiscalização, por entender não ser possível a recomposição gráfica, entende que o valor reconhecido como devido no AI nº 01.002813155-48, apenas reduz o montante total a pagar;

- A inobservância da possibilidade de recomposição gráfica pela Fiscalização e conseqüente aproveitamento dos créditos presumidos previstos no RE, implica na quebra do equilíbrio da não cumulatividade, pois o imposto está sendo cobrado, quando na verdade deveria ser compensado com créditos escriturais que a empresa faz jus;

- A compensação do imposto pago nas etapas anteriores, forma pela qual se exterioriza a não cumulatividade, é determinação derivada do texto constitucional;

- Não há a liberalidade do Fisco de considerar o saldo credor da Requerente em sua apuração, mas sim o dever;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A Fiscalização, além de negar o direito à recomposição gráfica, conclui que o RE nº 45.000000510-55 só prevê crédito presumido para aquelas operações que forem levadas à apuração, o que não seria extensível às operações omitidas na apuração;

- No que diz respeito “às operações omitidas”, a Requerente esclarece que, quando da DE nº 05.000327073-81, as planilhas enviadas por ela à Fiscalização apresentaram inconsistências nas fórmulas, de modo que, quando informados os dados das NF-e de saída, algumas informações não foram importadas, constando os valores parciais, culminando na lavratura do AI nº 01.002813155-48;

- A discussão no PTA acima, foi tratada pela Fiscalização como crédito tributário de natureza não-contenciosa, nos termos do disposto no art. 160-A da Lei nº 6.763/75, uma vez que o ICMS incidente sobre a operação foi declarado ao Fisco em documento instituído em regulamento;

- É incoerente a conclusão da Fiscalização de que a Requerente teria omitido tais operações e que por esse motivo não faria jus ao crédito presumido, se a própria Fiscalização entendeu que o crédito é de natureza não-contenciosa, por ter sido o ICMS declarado em documento oficial para esta finalidade, não comporta a alegação de omissão dessas operações;

- Em que pese o equívoco da Requerente em fazer constar o valor parcial das notas fiscais nas planilhas apresentada na DE, é certo que os valores sempre estiveram declarados nas notas fiscais em sua totalidade, sendo de conhecimento da Fiscalização;

- A Fiscalização indeferiu o pedido de restituição também com base na Denúncia Espontânea nº 05.000338066-92, protocolizada em 04/03/24, por entender que esta compromete a certeza e liquidez do pedido de restituição;

- A DE abrange o período de abril de 2019 a dezembro de 2022, e foi apresentada pela Requerente, por utilização indevida de crédito presumido de 100% com vendas de mercadorias destinadas a pessoas físicas, saídas de mercadorias com CFOP não autorizado pelo RE, e, produtos cujas NCM não estavam na lista taxativa de mercadorias acobertadas pelo Regime Especial;

- Os valores recolhidos pela Requerente não interferem no valor a restituir, pois todas as operações regularizadas pela DE compuseram a apuração de ICMS no crédito e débito, não havendo impacto na apuração das operações impactadas no RE, apurados de forma segregada;

- Todos os valores que foram reconhecidos na DE nº 05.000338066-92 dizem respeito ao recolhimento de ICMS de crédito e débito, sendo que o pedido de restituição em questão visa à restituição de ICMS decorrente da apuração do Regime Especial pago indevidamente.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 215/222, pelo indeferimento do pedido de restituição.

**DECISÃO**

Conforme relatado, trata-se de pedido de restituição de indébito, cuja solicitação compreende o cotejamento dos valores de ICMS recolhidos, com a devida apuração dos valores de ICMS devido nas saídas de mercadorias nas operações débito e crédito, somadas ao recolhimento efetivo determinado pelo Regime Especial nº 45.000000510-55, concedido à Requerente.

A Fiscalização, primeiramente, verificou os valores devidos à Fazenda Pública Estadual, nas saídas de mercadorias, e analisou os impactos que tiveram na apuração do ICMS as denúncias espontâneas efetivadas pela Requerente, juntamente com os Autos de Infração formalizados pelo Fisco.

A Denúncia Espontânea nº 05.000327073-81 impacta o período do pedido de restituição entre janeiro de 2018 e outubro de 2021, embora a Requerente relate que por interpretação equivocada, não apurou o tributo de forma correta, separando os recolhimentos, tal como tratado de forma individual suas condições, no que diz respeito aos créditos e débitos.

Auto de Infração nº 01.002813155-48, foi lavrado tendo em vista que, mediante conferência das planilhas que compõem a DE nº 05.000327073-81, a Requerente, no período de 01/07/18 a 31/10/21, consignou nos documentos fiscais informados ao Fisco valores de débito de ICMS menores do que aqueles constantes nas notas fiscais emitidas.

A Contribuinte detalhou, nas planilhas entregues junto com a Denúncia formalizada, toda a apuração do ICMS no período, chegando a novos valores a recolher como ICMS Recolhimento Efetivo e ICMS Apurado no Regime Débito e Crédito.

Os valores levados para apuração eram gerados a partir da planilha denominada “Detalhamento” em que todas as operações (lastreadas em NF-e de saídas do período) são separadas em função do regramento previsto no RET (por alíquota, destino, origem, não beneficiada etc). Em seguida, derivada desta planilha, a Contribuinte gerava a planilha resumo denominado “Livro B” (consolidado por CFOP) e por fim, transportava o valor do débito para a planilha “Apuração”, todos documentos de controle interno que são considerados documentos fiscais.

Foram constatadas divergências entre os valores totais dos débitos destacados nas NF-e de saídas (em operações não beneficiadas), notas fiscais relacionadas na planilha “Detalhamento” confeccionadas por ocasião de Denúncia Espontânea nº 05.000327073-81, com os valores utilizados na apuração da citada DE.

O trabalho fiscal consistiu no confronto da aba “Detalhamento”, lastreado pelas NF-es, com a planilha de apuração mensal. Verificou-se significativa diferença entre os valores constantes nos documentos (NF-es emitidas) e o valor efetivamente levado para a apuração, ficando evidenciado na autuação descrita, que a Requerente consignou, na Denúncia Espontânea, valores menores dos constantes nos documentos fiscais (NF-es).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Requerente protocolizou, na AF/Extrema, Termo de Reconhecimento Parcial de Débito (PTA 01.002813155-48). Para fins de desmembramento do PTA nº 01.002813155-48, foi emitido o AI nº 01.003035976-30, sendo atuado ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, todos acrescidos de juros, viabilizando assim a operacionalização do Reconhecimento Parcial de Débito.

O PTA 01.003035976-30, objeto do reconhecimento parcial do débito, foi parcelado sob o nº 62.036586000.12 (em 60 parcelas na data de 19/07/23), ao contrário do que alega a Requerente, que afirma ter pago o citado PTA. Esse PTA é de natureza não contenciosa, nos termos do art. 160-A, inciso I da Lei nº 6.763/75, devendo quanto a ele ser interposto Recurso Hierárquico, nos termos do art. 51, da Lei nº 14.184/02.

A Requerente, posteriormente, desistiu da Impugnação, convertida em Recurso Hierárquico, bem como, requereu homologação do pedido de desistência para a finalização do contencioso administrativo fiscal, e posterior remessa dos autos à Advocacia Geral do Estado - AGE para inscrição do débito em dívida ativa, haja vista o interesse da Requerente em apresentar seguro garantia, abarcando futura execução fiscal, conforme autoriza o art. 46, § 1º da Resolução AGE nº 17/16.

Na impugnação ao AI nº 01.002813155-48, a Requerente alegou que o direito constitucional da não cumulatividade implicaria na obrigatoriedade da recomposição da conta gráfica.

O Decreto nº 46.698, de 30 de dezembro de 2014, trouxe alterações no RICMS/02 - observando o art. 144, do CTN, que define que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada - que fez equivaler o valor do estorno do crédito indevido, ou ilegítimo, ao próprio ICMS devido.

É o que se depreende da leitura dos arts. 89-A e 195 do RICMS/02, a saber:

### RICMS/02

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

(...)

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.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

(...)

A alteração procedida visou simplificar a apuração do imposto e os efeitos seriam equivalentes ao da recomposição da conta gráfica, portanto, não se mostra adequada a Recomposição da Conta Gráfica efetuada pela Requerente na sua planilha (fl. 34, verso) de cálculo dos valores referentes ao pedido de restituição de indébito, em razão de expressa vedação dessa recomposição na legislação mineira.

A diferença fundamental reside na análise dos valores que não foram levados à apuração do imposto e aqueles valores a que se refere a Requerente ser possível a recomposição da conta gráfica. A Requerente entende que os valores não levados à apuração do ICMS teriam direito ao crédito presumido.

Há às fls. 74, um quadro com exemplos de cálculos dos valores que o Fisco autuou no AI nº 01.002813155-48 e os valores que a Contribuinte entende que são devidos, que sob sua visão considera a possibilidade de apropriação de crédito presumido nas NF-es que não foram levadas à apuração do ICMS.

Não assiste razão à Requerente em seu entendimento quanto à apropriação dos créditos presumidos.

Os valores do ICMS destacados nas NF-es de saída de mercadorias e não levados à apuração do ICMS deverão ser exigidos integralmente, haja vista que não foram levados à apuração, por esse motivo, lavrou-se o AI nº 01.002813155-48.

Quando da formalização do lançamento acima, não existiam créditos, sejam eles de entrada ou presumidos. A citada autuação se resume, simplesmente, a débitos ocultados e não levados à apuração.

O Regime Especial nº 45.000000510-55, concedido à Requerente, trata de uma sistemática diferenciada de apuração do ICMS e só prevê crédito presumido para aquelas operações que forem levadas à apuração, o que, por tratar-se de benefício fiscal concedido ao contribuinte requer a observância de seus termos e condições, podendo inclusive ser integralmente cassado pela sua não observância.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lembre-se que o pedido de restituição abrange o período de setembro de 2018 a outubro de 2021.

Em 04/03/24, a Requerente, protocoliza o Termo de Autodenúncia nº 05.000338066-92, compreendendo o período de abril de 2019 a dezembro de 2022, que trata da utilização indevida de crédito presumido: com vendas de mercadorias destinadas a pessoas físicas; saídas de mercadorias com CFOP não autorizados pelo RE; e produtos cujas NCM não estavam na lista taxativa de mercadorias acobertadas pelo Regime Especial.

A utilização de créditos apropriados indevidamente, como a própria Contribuinte admite, compromete a certeza e liquidez que o pedido de restituição exige, uma vez que a Denúncia Espontânea apresentada impacta diretamente na apuração por serem valores reconhecidos como não pagos, por causa do aproveitamento indevido de crédito presumido no período e ao fato de o débito denunciado ter sido parcelado.

A legislação impõe que valores a serem restituídos, devem, necessariamente, ter sido pagos, nos termos do art. 92, *caput*, do RICMS/02, vigente à época. Confira-se:

### RICMS/02

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

O cerne da análise deste pedido de restituição está em se identificar o valor total a ser recolhido a título de ICMS, que depende da identificação do total do ICMS nas operações débito e crédito somadas às operações beneficiadas pelo crédito presumido, sendo esse valor comparado ao valor total recolhido para se verificar se há excesso de valor no recolhimento efetuado a título de ICMS, como aduz a Requerente.

As informações acima são fundamentais para a análise da solicitação de restituição de indébito versada neste PTA. Não é correta a compreensão da Requerente, o uso da recomposição da conta gráfica para efetuar a apuração de suas operações, considerando a apropriação intempestiva de crédito presumido.

Reitere-se que esses valores são aqueles que não foram levados à apuração do imposto, quando da protocolização da Denúncia Espontânea nº 05.000327073-81, e que por este motivo foram objeto de autuação no Auto de Infração nº 01.002813155-48.

Desta forma, correto o entendimento da Fiscalização de que os valores de ICMS destacados nos documentos fiscais, que não foram levados à apuração, devem ser exigidos, conforme destacados nos documentos fiscais emitidos pela Contribuinte, ou seja, não cabe neste caso a apropriação intempestiva de crédito presumido, como pleiteia a Requerente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em síntese:

- Não há previsão legal para recomposição da conta gráfica, conforme efetuada e pleiteada pela Requerente;

- É impossível a apropriação do crédito presumido no PTA nº 01.002813155-48, pois trata-se de PTA não contencioso para lançamento do ICMS destacado em NF-es não levadas à apuração do imposto;

- Não é permitida a apropriação extemporânea de crédito presumido, feita de forma retroativa na recomposição da conta gráfica pela Requerente;

- Não é possível a apropriação de crédito presumido em operações constantes em NF-es levadas à apuração com a informação de que se tratavam de operações não beneficiadas com o crédito presumido e, portanto, sem apropriação do crédito presumido na respectiva apuração;

- Não geram direito à restituição as parcelas reconhecidas, tanto no reconhecimento parcial (PTA nº 01.003035976-30) como na Denúncia Espontânea nº 05.000338066-92, por falta de indébito.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 30 de outubro de 2024.**

**Wertson Brasil de Souza**  
**Relator**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

P