

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.921/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000173714-63
Impugnação: 40.010132030-96
Impugnante: DLD Comércio Varejista Ltda
IE: 277044471.00-70
Proc. S. Passivo: Cíntia Geralda da Silva
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito do imposto relativo a devoluções de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração caracterizada, em face do disposto no § 10 do art. 22 da Lei 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e 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.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR – SAÍDA COM CUPOM FISCAL - NÃO OBSERVÂNCIA DAS NORMAS. Constatado o aproveitamento indevido de crédito do imposto referente a devoluções de mercadorias por consumidor final, cujas saídas ocorreram com emissão de cupom fiscal, uma vez que a Contribuinte não observou as normas estabelecidas no art. 76 da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e 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 de ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/09, em virtude das seguintes irregularidades:

1- aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a devoluções de mercadorias por pessoa não considerada contribuinte (consumidor final), cujas saídas ocorreram com emissão de cupom fiscal, sem atender as condições impostas nos § 2º, inciso II e § 3º, inciso I, ambos do art. 76 do RICMS/02;

2- aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a devoluções de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, respectivamente nos termos dos art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 237/261, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 309/317.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante alega, preliminarmente, que a imposição fiscal não pode prosperar, eis que desprovida de fundamentação, bem como da capitulação dos dispositivos normativos infraconstitucionais e, por conseguinte, da motivação que cumprisse os requisitos inerentes a todo e qualquer ato administrativo.

Sem razão a Defesa, pelos fatos a seguir expostos.

A forma a ser cumprida pelo lançamento encontra-se determinada, no Estado de Minas Gerais, pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, em especial em seus arts. 85 e 89.

Cumpra ainda lembrar que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

In casu, constata-se que a Fiscalização se pautou pela observância de todos os requisitos pertinentes a tal ato administrativo, disciplinados no art. 89 do RPTA, e art. 142 do CTN, com o cumprimento dos seguintes fundamentos:

- 1 – verificação da ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinação do crédito tributário;
- 3 – cálculo do imposto devido;
- 4 – identificação do sujeito passivo;

5 – identificação da penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria).

Saliente-se que, além do campo infringências e penalidades do Auto de Infração, o próprio relatório deste menciona que o aproveitamento indevido de crédito ocorreu em face de inobservância de dispositivo, que menciona, do RICMS/02.

Ademais, a defesa da Autuada, abrangente, no seu escopo, e específica, quanto ao tema, demonstra o total entendimento do feito fiscal.

Inexistem, portanto, ofensa ao princípio do contraditório e hipótese de cerceamento de defesa.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relato, versa a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS em virtude de aproveitamento indevido de crédito referente a devoluções de mercadorias por pessoa não considerada contribuinte, sem a observância do disposto no art. 76 do RICMS/02, bem como em virtude de aproveitamento indevido de crédito referente a devoluções de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

A Autuada inicia sua impugnação, sob o argumento que na Constituição Federal está previsto o crédito do ICMS, destacando que a não-cumulatividade é o princípio que assegura aos contribuintes o direito de compensar o que for devido nas operações anteriores, dentro do período de apuração do imposto.

Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não-cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício. O direito é amplo, submetendo-se unicamente aos limites constitucionais, mas seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

A própria Lei Maior define a competência de lei complementar para disciplina do regime de compensação do imposto, consoante alínea “c”, inciso XII do § 2º referido, a saber:

Art. 155. (...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Desse modo, a Lei Complementar nº 87/96, por determinação da própria Constituição da República, prevê no *caput* do art. 23 que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação fiscal e aos ditames estabelecidos na legislação, *in verbis*:

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (Grifou-se).

Essas condições estabelecidas na legislação são, por sua vez, as previstas na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02.

Para ter direito ao crédito do imposto de mercadoria devolvida por consumidor final, o contribuinte deverá adotar o procedimento disposto na legislação tributária, como pode ser observado dos dispositivos transcritos a seguir:

Lei 6763/75:

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

§ 2º - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, poderá creditar-se do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, segundo o que for prescrito no regulamento.

RICMS/02:

Art. 76 - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

I - se a devolução ocorrer em virtude de garantia, considerando-se como tal a que decorrer de obrigação assumida pelo remetente ou pelo fabricante de substituir a mercadoria remetida, caso esta apresente defeito dentro do prazo de garantia, desde que este não seja superior ao previsto no deste Regulamento;

II - quando se tratar de devolução, dentro de 90 (noventa) dias, de mercadoria identificável pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que a individualizem;

(...)

§ 2º - A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção ao seu número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, ou, tratando-se de pessoa jurídica ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição do estabelecimento no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - Não será permitida a apropriação de crédito:

I - em devolução ou troca de mercadoria adquirida com emissão de Cupom Fiscal, exceto em relação àqueles documentos que contenham a informação do número do CPF ou CNPJ do adquirente impresso por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

(...)

§ 4º - O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída;

§ 5º - A nota fiscal emitida quando do recebimento de mercadoria, em devolução ou troca, será arquivada em separado, juntamente com os documentos fiscais, ou cópia, que acobertaram a remessa e o retorno da mercadoria.

Verifica-se, pelo que dispõe a legislação acima, que o imposto anteriormente debitado correspondente à devolução ou troca de mercadorias pode ser creditado pelo estabelecimento, desde que observadas as condições previstas pelo art. 76 do RICMS/02, notadamente as dos §§ 2º, 3º e 4º. No entanto, ao não observar tais condições, como restou provado nos autos, a Impugnante descumpriu requisito indispensável à regular apropriação dos créditos.

Os argumentos apresentados pela Impugnante não refutam o mérito da presente autuação, tendo em vista que se limita a aduzir que a exigência imposta pela legislação mineira na devolução de mercadoria cuja saída foi por cupom fiscal é impossível de ser cumprida, em face da chamada lista de noivas, e que tem direito ao crédito relativo às mercadorias recebidas em devolução, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto.

Como dito, o direito ao crédito está condicionado ao cumprimento das exigências previstas na legislação tributária e como a Impugnante não cumpriu, legítima é a glosa de crédito promovida pelo Fisco.

Visando remediar a situação dos contribuintes, o legislador infralegal autoriza a apropriação de tais créditos, desde que cumpridas determinadas condições que permitam ao Fisco o exercício eficaz do controle fiscal sobre o contribuinte. Trata-se, portanto, de uma autorização condicionada.

Não cumprindo tais condições, como de fato admite em sua peça de defesa, somente resta à Impugnante a vedação ao crédito decorrente das devoluções efetuadas pelas pessoas físicas, uma vez que o Fisco está impedido de auditar tais devoluções, de forma a comprovar a veracidade dos fatos narrados nos documentos fiscais de entradas.

A Impugnante não contesta especificamente a segunda irregularidade descrita no Auto de Infração, que consiste no aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a devoluções de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As mercadorias em questão estão discriminadas no rol de “materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno” e “ferramentas e aos colchões”, e já se encontravam sujeitas ao regime de substituição tributária na época de sua entrada no estabelecimento da Autuada.

A relação das mercadorias e notas fiscais correspondentes constitui o Anexo I, fls. 10/52.

Isso posto e, considerando as disposições do art. 22, § 10, da Lei nº 6.763/75, correto se torna o estorno do crédito efetuado pela Fiscalização.

Resta, portanto, incontroverso os fatos narrados no Auto de Infração, o trabalho fiscal em conformidade com a legislação tributária, assim como, a adequação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 ao caso concreto, nos seguintes termos:

Art. 55 - (...)

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;

A Autuada argumenta que a imposição das inúmeras penalidades, as quais perfazem a quantia exorbitante mencionada, é absolutamente imprópria, pois configura confisco.

Não obstante, não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.
(GRIFOU-SE)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

No caso dos autos, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS quando descumpridas as condicionantes para tanto. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas na Lei nº 6763/75, conforme o caso.

Por fim, não há também que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6763/75, e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não, de penalidade.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juízo, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 04 de setembro de 2012.

Antônio César Ribeiro
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

CC/MG