

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.745/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000755605-24
Impugnação: 40.010144168-32
Impugnante: Mondelez Brasil Ltda.
IE: 062289717.14-71
Proc. S. Passivo: James José Marins de Souza/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. No caso, tratando-se de aproveitamento indevido de crédito do imposto, que culminou em recolhimento a menor do tributo, aplica-se a ressalva contida no § 4º do art. 150, do CTN, ataindo as disposições constantes do art. 173, inciso I, do referido *Codex*, segundo o qual o prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se encontrando decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2012.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no estado do Paraná, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 192/09, em razão da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias efetivamente entregues ao destinatário, sem observância dos requisitos legais para o ressarcimento do tributo. Infração caracterizada nos termos do disposto nos arts. 22 a 24 e 27, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e Cláusula terceira do Convênio ICMS 81/93. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no estado do Paraná, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 192/09, em razão da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções posteriores de mercadorias efetivamente entregues ao destinatário, sem a observância dos requisitos legais para ressarcimento, previstos nos arts. 22 a 24 e 27, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. O período autuado abrange 01/01/12 a 31/12/16.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, do mesmo diploma legal.

Instruem os autos, o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF de fls. 02/04; Resposta do Contribuinte (fls. 05/06); Auto de Infração – AI (fls. 07/11); Relatório Fiscal Contábil (fls. 12/16); Anexo 02 – Demonstrativo da GIA/ST 2012 a 2016 com os valores das devoluções (fls. 17/18); Anexo 3 – DVD contendo a GIA/ST detalhada 2012 a 2016 (fls. 19/20); Anexo 4 – GIA/ST Detalhada Relatório SIARE impressa por amostragem: julho de 2012, abril de 2013, julho de 2014, novembro de 2014 e janeiro de 2016 (fls. 21/45); Anexo 5 – Relatórios emitidos pela Autuada de notas fiscais de devolução (retorno integral) e devolução (emissão de terceiros), de mercadorias com substituição tributária (fls. 46/197); Anexo 6 – Planilha com a “Relação das NFE de Entrada (Emissão Própria) Emitidas por Ocasão do Retorno Integral de Mercadorias” (fls. 198/217); Anexo 7 – Demonstrativo Mensal de Apuração do ICMS/ST e das Multas, com totalização anual (fls. 218/220); Anexo 8 – Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 221/222); DCMM (fls. 224/227).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 228/259. Argumenta, em síntese, o que segue:

- decadência do direito de cobrar os tributos para as competências 01/12 a 06/12, com fulcro no art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que a notificação da lavratura do Auto de Infração somente se deu no dia 19/06/17 (fls. 223);

- os arts. 22 a 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, citados pelo Fisco como transgredidos pelo Contribuinte, cuidam das hipóteses de restituição do substituído e não do substituto (situação da Autuada), razão pela qual não são aplicáveis às operações por ela realizadas, as quais se sujeitam ao regramento do art. 38 da Parte 1 do Anexo XV c/c art. 78 da Parte Geral, ambos do RICMS/02. Conclui que, em razão do erro de capitulação, deve ser considerado nulo o trabalho fiscal;

- afirma que o “...objeto da autuação refere-se unicamente às operações em que houve a venda da mercadoria, o recebimento pelo contribuinte substituído, e a devolução da referida mercadoria (DEVOLUÇÕES).” Salienta que as hipóteses de retorno integral (quando a mercadoria nem chega a ser entregue ao destinatário) foram devidamente computadas na GIA-ST e desconsideradas para fins de autuação;

- transcreve exemplos referentes às Notas Fiscais de saída nº 887.029 (fls. 240) e 987.732 (fls. 246), assim como às Notas Fiscais de devolução nº 3.234 (fls. 241) e 2.784.729 (fls. 247), para demonstrar que a operação realizada pela Impugnante está plenamente de acordo com as previsões do RICMS/02, restando corretos os valores de restituição lançados no campo 14 da GIA-ST e correspondente campo 4 do Registro 210 da Escrituração Fiscal Digital (EFD);

- entende pela impossibilidade de aplicação concomitante da multa de revalidação e da multa isolada, posto que ambas as penalidades decorrem de suposto descumprimento de obrigações de natureza principal, não havendo que se falar, no

presente caso, em descumprimento de obrigação acessória. Conclui que ambas as exações penalizam a mesma conduta, qual seja, a apropriação indevida de crédito de ICMS;

- afirma que as multas exigidas têm caráter confiscatório. Cita jurisprudência do STF e conclui que não houve a intenção de fraudar ou adulterar qualquer tipo de documentação, não sendo razoáveis multas cobradas nos patamares do presente Auto de Infração;

Ao final, a Impugnante entende necessária a produção de prova pericial contábil, apresentando os quesitos de fls. 257.

Também, faz juntada dos documentos de fls. 261/591, que se encontram listados em índice às fls. 260.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 979/990, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da Conclusão da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 619/639, opina, quanto à prejudicial de mérito, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em grande parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor também o presente Acórdão.

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

Alega a Impugnante a nulidade do Auto Infração – AI, ao argumento de que o Fisco utilizou-se de fundamentação equivocada para cobrança do crédito tributário, qual seja, arts. 22 a 27 do Anexo XV do RICMS/02.

Nesse sentido, requer “seja declarado nulo o auto de infração na sua integralidade, uma vez que a capitulação legal utilizada na autuação não corresponde à operação realizada pela Impugnante”.

Verifica-se, pois, que a nulidade arguida se confunde com a matéria meritória. Os dispositivos legais aplicados ao caso dos autos constituem exatamente o cerne da discussão da correção, ou não, do aproveitamento do crédito efetuado pela Autuada.

Logo, a questão colocada em sede de preliminar, de natureza material e não de natureza formal, será debatida em momento próprio. Os argumentos da Impugnante serão tomados como defesa de mérito e, sob tal ótica, serão analisados.

Diante do exposto, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 257.

Entretanto, o pedido não deve prosperar, posto que, como se verá na análise do mérito, não há nos autos qualquer dúvida de natureza técnica que justifique a medida de natureza pericial.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial, por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores de 01/01/12 a 19/06/12, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECÔLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 – RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2012 somente expirará em 31/12/17, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 19/06/17 (fls. 223).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Discorrendo sobre o mérito propriamente dito, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, em razão da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias.

Registre-se que a Autuada, situada no estado do Paraná, é inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais, na condição de contribuinte substituto tributário, por força do Protocolo ICMS nº 192/09.

Ressalte-se, ainda, que o presente trabalho envolve apenas as operações de devolução de mercadorias efetivamente entregues ao destinatário, realizadas mediante emissão de documento fiscal de retorno emitido pelo próprio destinatário das mercadorias (substituído).

O trabalho foi desenvolvido com base na análise das GIA's-ST, Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) e também de informações prestadas pelo Contribuinte, documentos que permitiram ao Fisco identificar, dentre os valores lançados no campo "VRDEVOLUÇÃO" da GIA-ST (dedutores do valor do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais), valores que se referiam à devolução de mercadorias realizadas pelos clientes (objeto do presente Auto de Infração) e os valores ali lançados que decorreram de retorno integral de mercadoria não entregue ao destinatário (os quais não integram o presente Auto de Infração).

Ao identificar as operações de devolução de mercadorias efetuadas com documentos fiscais emitidos por destinatários das mercadorias, o Fisco conseguiu aferir quais operações não foram acobertadas por notas fiscais emitidas a título de ressarcimento pelos contribuintes substituídos, conforme exigência do art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Em seguida, procedeu ao estorno dos créditos indevidamente aproveitados nessas operações, tendo em vista o não cumprimento das condicionantes previstas na legislação tributária para tal *mister*.

Constata-se que o estorno dos créditos relacionados às devoluções posteriores de mercadorias realizadas por clientes da Autuada, objeto do presente Auto de Infração, ocorreu por descumprimento dos arts. 22 a 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, assim como da Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os estados e o Distrito Federal.

A Impugnante alega que os arts. 22 a 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, citados pelo Fisco como transgredidos pelo Contribuinte, cuidam das hipóteses de restituição do substituído e não do substituto (situação da Autuada), razão pela qual não são aplicáveis às operações por ela realizadas, as quais se sujeitariam ao regramento do art. 38 da Parte 1 do Anexo XV c/c art. 78 da Parte Geral, ambos do RICMS/02.

Importante salientar que é pacífico na jurisprudência que somente o Contribuinte que assume o ônus financeiro do tributo tem competência para pedir sua restituição/compensação ao Sujeito Ativo da obrigação tributária.

Como consequência, nos casos em que a legislação atribui à remetente responsabilidade tributária por substituição do ICMS incidente nas etapas vindouras da cadeia de circulação da mercadoria, configuram-se duas distintas possibilidades de restituição do tributo destacado/recolhido, as quais dão origem a dois procedimentos absolutamente diversos.

A primeira hipótese é aquela em que a mercadoria remetida com retenção/recolhimento do ICMS/ST **não chega a ser entregue ao destinatário**, não se configurando, nem a transferência jurídica da propriedade da mercadoria, nem do ônus pelo tributo sobre ela incidente, retido/recolhido por substituição tributária pelo remetente.

Essa situação é denominada pela legislação como “devolução ou retorno **integral**” e está regulamentada pelo art. 34 da Parte 1 do Anexo XV c/c art. 78, ambos do RICMS/02, citados pela Impugnante como aqueles que ela entende como aplicáveis a suas operações:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 34. Ocorrendo devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário, cuja saída tenha sido escriturada nos termos do artigo anterior, o sujeito passivo por substituição observará o disposto no artigo 78 deste Regulamento e o seguinte:

I - lançará no livro Registro de Entradas:

a) o documento fiscal relativo à devolução ou ao retorno, com utilização da coluna Operações com Crédito do Imposto, se for o caso;

b) na coluna Observações, na mesma linha do lançamento referido na alínea anterior, o valor da base de cálculo e do imposto retido, relativos à devolução ou ao retorno;

II - no último dia do período de apuração, os valores constantes das colunas relativas ao imposto retido e à base de cálculo serão totalizados, separadamente, por operações internas e interestaduais.

Parágrafo único. Tratando-se de contribuinte que utilize o sistema de processamento eletrônico de dados, os valores relativos ao imposto retido e à respectiva base de cálculo a que se refere a alínea “b” do inciso I do caput deste artigo serão lançados na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum “Substituição Tributária” ou o código “ST”.

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 78. O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, dentro do prazo de validade da nota fiscal referenciada;

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas, nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Crédito do Imposto".

Parágrafo único. Na hipótese do *caput*:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída;

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTRC que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no art. 10 da Parte 1 do Anexo IX deste Regulamento;

III - a mercadoria deverá retornar ao estabelecimento dentro do prazo de validade da nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo.

(Grifou-se)

Como destacado, tais dispositivos legais cuidam das operações em que não houve entrega das mercadorias ao destinatário. Nesse caso, a mercadoria foi objeto de devolução/retorno integral à origem, com utilização do mesmo documento fiscal que lhe acobertou a saída do estabelecimento remetente.

Não obstante serem esses dispositivos em que se assenta a tese da Defesa, operações dessa natureza não integram o Auto de Infração, como bem reconhece o próprio Contribuinte às fls. 239, ao afirmar que o "*...objeto da autuação refere-se unicamente às operações em que houve a venda da mercadoria, o recebimento pelo contribuinte substituído, e a devolução da referida mercadoria (DEVOLUÇÕES)*" (Destacou-se).

Lado outro, existe uma segunda hipótese, na qual a mercadoria remetida com retenção/recolhimento do ICMS/ST é entregue ao destinatário e posteriormente devolvida ao remetente por meio da emissão de um novo documento fiscal, destinado a acobertar a saída de tais mercadorias do estabelecimento comprador, em retorno ao vendedor.

Nesse caso, o ônus financeiro do ICMS/ST foi transferido ao destinatário (somado ao valor total da nota fiscal, para fins de pagamento), mas o fato gerador presumido acabou não ocorrendo, posto que a mercadoria não foi comercializada com destino a uma nova etapa de sua cadeia de circulação.

Essa segunda hipótese é exatamente o objeto do presente Auto de Infração.

Entretanto, como se verá, ela não permite a forma de aproveitamento de crédito utilizada pela Autuada, situação que motivou a presente autuação.

A apropriação direta do ICMS/ST retido nas saídas, como crédito na GIA-ST, somente pode ocorrer nos casos de devolução/retorno integral da mercadoria, ou seja, quando a mercadoria não for entregue ao destinatário.

A devolução posterior de mercadorias por meio de Nota Fiscal de saída emitida pelo próprio destinatário original, mesmo que tal documento apresente as informações referentes ao ICMS/ST, não autoriza o aproveitamento de crédito pelo substituto tributário, posto que há procedimento específico de ressarcimento previsto na legislação para a hipótese, diverso do adotado pelo Contribuinte.

Os arts. 22 a 24 e 27, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 autorizam a restituição do tributo apenas ao destinatário das mercadorias, em nome de quem se recolheu o ICMS/ST, que poderá adotar uma das seguintes medidas: (1) ressarcimento pela emissão de nota fiscal específica para tal finalidade perante qualquer Contribuinte inscrito em Minas Gerais que seja seu fornecedor (e não só perante a Autuada); (2) abatimento no imposto por ele devido como substituto tributário ou (3) creditamento em sua escrita fiscal.

Observe-se as disposições dos dispositivos citados:

RICMS/02

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 neste Capítulo.

Art. 23. O **estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária** poderá ser **restituído do valor do imposto pago**, quando com a mercadoria ocorrer:

I - **saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;**

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.

§ 1º O valor a ser restituído corresponderá:

I - ao valor do imposto retido, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria diretamente daquele que efetuou a retenção;

II - ao valor do imposto recolhido, no caso em que o contribuinte tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento;

III - ao valor corretamente informado na nota fiscal a título de reembolso, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria de contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento.

§ 2º Não sendo possível estabelecer correspondência entre a mercadoria que motivou restituição e seu respectivo recebimento, a restituição será efetuada com base no valor do imposto retido, recolhido ou informado, conforme o caso, correspondente às últimas entradas anteriores ao ato ou fato que lhe deu causa.

§ 3º Na hipótese de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, o Fisco poderá exigir do remetente a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário.

§ 4º Nas hipóteses de redução de base de cálculo ou de redução de alíquota, após a retenção ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária, o valor do imposto recolhido a maior será restituído ao contribuinte, relativamente às mercadorias em estoque no dia anterior à vigência da redução da base de cálculo ou da nova alíquota.

§ 5º Na hipótese de perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda, o contribuinte deverá comprovar o fato.

Art. 24. O valor do imposto poderá ser restituído mediante:

I - ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

II - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, em se tratando de combustível derivado de petróleo, o ressarcimento será efetivado junto ao fornecedor da mercadoria.

§ 2º O disposto no inciso II do caput deste artigo não se aplica nas hipóteses em que o imposto deva ser recolhido até o momento da entrada da mercadoria no Estado.

§3º O contribuinte que adquirir mercadoria relacionada no item 43 da Parte 2 deste Anexo de contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento e destiná-la a órgão da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias, com a isenção prevista no item 136 da Parte 1 do Anexo I, poderá adotar modalidade de restituição estabelecida em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resolução do Secretário de Estado de Fazenda, alternativamente ao procedimento disposto nesta subseção.

(Destacou-se)

Ademais, no caso da restituição mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição, o art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 determina que a nota fiscal de ressarcimento emitida pelo substituído deve ser apresentada à Delegacia Fiscal de circunscrição, para que seja autorizada a restituição.

Art. 27. Na hipótese de restituição mediante **ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição**, o contribuinte emitirá nota fiscal tendo aquele como destinatário e a **apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de ressarcimento**, que será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

§ 1º A nota fiscal de que trata o caput conterá, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

I - nome, endereço e números de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado e no CNPJ do sujeito passivo por substituição;

II - como natureza da operação: "Ressarcimento de ICMS";

III - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de ressarcimento;

b) a expressão: "Ressarcimento de ICMS/ST - art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de ressarcimento, será escriturado:

I - pelo emitente, no livro Registro de Saídas, nas colunas Documentos Fiscais e Observações, fazendo constar nesta a seguinte expressão: "Ressarcimento de ICMS/ST";

II - **pelo destinatário, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS)**, em folha destinada à apuração do imposto por substituição tributária devido a este Estado, no quadro Outros Créditos ou Imposto Creditado, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por Ressarcimento de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".

(Destacou-se)

Importa dizer que a legislação mineira encontra respaldo em Convênio firmado entre os estados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O teor da Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, do qual os estados de Minas Gerais e Paraná são signatários, tanto na redação vigente até 30/10/16, como na atual, prevê o ressarcimento do ICMS/ST retido na operação anterior, desde que a nota fiscal específica para fins de ressarcimento tenha sido visada pelo órgão fazendário da circunscrição do destinatário (§ 5º), bem como autoriza que cada estado disponha sobre o modo de ressarcimento dessas operações:

Cláusula terceira Nas operações interestaduais, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, **o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado pelo contribuinte mediante emissão de nota fiscal eletrônica, exclusiva para esse fim**, em nome de qualquer estabelecimento inscrito como substituto tributário que seja fornecedor do contribuinte substituído.

Redação anterior dada ao caput da cláusula terceira pelo Conv. ICMS 56/97, efeitos de 30.05.97 a 31.10.16.

Cláusula terceira Nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

§ 1º O estabelecimento fornecedor de posse da nota fiscal de que trata o caput desta cláusula, **visada na forma do § 5º** poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento.

§ 2º Em substituição a sistemática prevista nesta cláusula, **ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer forma diversa de ressarcimento.**

§ 3º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido, não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.

§ 4º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade saída.

§ 5º A nota fiscal emitida para fim de ressarcimento **deverá ser visada pelo órgão fazendário** em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais.

§ 6º A critério do fisco de cada unidade federada, a relação prevista no parágrafo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anterior poderá ser apresentada em meio magnético.

§ 7º As cópias das GNR relativas às operações interestaduais que geraram o direito ao ressarcimento serão apresentadas ao órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se contribuinte, no prazo máximo de 10 (dez) dias após o pagamento;

§ 8º Na falta de cumprimento do disposto no parágrafo anterior, os órgãos fazendários não deverão visar nenhuma outra nota fiscal de ressarcimento do contribuinte omissa, até que se cumpra o exigido.

(Destacou-se)

Por sua vez, havendo aplicação da substituição tributária sobre a mercadoria e ocorrendo a sua devolução em operação interestadual, existe a confirmação de que o fato gerador presumido não ocorreu, possibilitando ao contribuinte substituído o direito a se restituir do ICMS/ST recolhido a favor da unidade da Federação de destino da mercadoria, *in casu*, o estado de Minas Gerais, bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente (substituto), nos termos do art. 23, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV (já transcrito) e do art. 66, § 10, ambos do RICMS/02:

CAPÍTULO II Do Crédito do Imposto

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 10. Na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, **o creditamento de imposto relativo à operação própria do remetente será autorizado pelo Fisco, por meio de visto aposto em nota fiscal ou no DANFE emitidos pelo contribuinte, após análise das informações por este apresentadas.**

(Destacou-se)

Conforme se depreende da legislação supratranscrita,, o direito à restituição do imposto anteriormente retido por substituição tributária, nessa situação, compete exclusivamente ao contribuinte substituído, uma vez que foi ele quem suportou o encargo financeiro da respectiva retenção. Assim, somente ele poderá pleiteá-la junto ao seu estado.

Nessa situação, como houve a tributação sem a realização do fato gerador presumido, a legislação do estado de Minas Gerais, disciplina, no art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 supratranscrito, as hipóteses de ressarcimento do tributo pago anteriormente.

Optando pela restituição mediante ressarcimento junto ao sujeito passivo por substituição, o contribuinte terá que emitir nota fiscal, exclusiva para esse fim, tendo como destinatário o contribuinte substituto tributário escolhido (que não necessariamente será a remetente das mercadorias), desde que esteja inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, e ainda, que cumpra todas as formalidades estabelecidas na legislação mineira.

A referida nota fiscal será apresentada à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para fins de autorização do ressarcimento, autorização essa a ser exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

O contribuinte substituto, de posse da nota fiscal visada pela Delegacia Fiscal, poderá creditar-se do ICMS/ST referente às operações de devoluções, abatendo do próximo recolhimento do imposto devido ao estado de Minas Gerais.

Ressalta-se que o contribuinte substituto, *in casu*, a Autuada, somente poderá abater o valor do imposto por substituição devido ao estado de Minas Gerais se estiver de posse da nota fiscal de ressarcimento emitida pelo contribuinte substituído mineiro.

Cumpra ainda registrar, que todos os procedimentos narrados são de cumprimento anterior ao lançamento do crédito, uma vez que este somente poderá ser escriturado pelo contribuinte substituto após o visto do Fisco previsto no art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Em relação às devoluções de mercadorias realizadas pelos destinatários mineiros, buscou o Fisco o lançamento das notas fiscais de ressarcimento, emitidas por estes para a Impugnante, que pudessem dar lastro ao aproveitamento de crédito. Entretanto, constatou-se que tais documentos não foram emitidos.

Conforme demonstrado no Auto de Infração, a Impugnante de fato apropriou créditos de ICMS/ST referentes a devoluções de mercadorias sem ter posse de notas fiscais de ressarcimento visadas pela Delegacia Fiscal, abatendo-os irregularmente do valor do imposto devido ao estado de Minas Gerais, infringindo a legislação tributária deste estado e, também, o convênio citado.

Portanto, em relação às operações de devolução de mercadorias realizadas pelos destinatários mineiros (contribuintes substituídos), a Impugnante não poderia ter aproveitado os créditos do ICMS/ST destacados nestas notas fiscais, na medida em que o direito à restituição do ICMS/ST pelo fato gerador não concretizado é dado ao destinatário mineiro, tendo em vista ter sido ele quem suportou o ônus tributário da operação original.

Somente poderia a Impugnante aproveitar este crédito da forma como procedeu, caso tivesse sido escolhida pelo contribuinte substituído como destinatário da nota fiscal de ressarcimento do ICMS/ST, nos termos do inciso I do art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e, ainda, estivesse de posse dessa nota fiscal de ressarcimento, nos moldes do art. 27 do mesmo diploma legal.

Conforme defende a Fiscalização, para a restituição do ICMS/ST, quando a mesma se origina de devolução de mercadorias recebidas em operações interestaduais,

o destinatário mineiro deverá emitir, além da nota de devolução, na qual, por óbvio, constará a descrição dos produtos devolvidos, também a nota de ressarcimento a que se refere a cláusula terceira do referido Convênio ICMS nº 81/93, não havendo, portanto, apenas uma única nota fiscal.

O não cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação mineira impossibilitam que o Fisco comprove a regularidade dos créditos lançados pela Autuada.

Observa-se que essa matéria já teve entendimento devidamente firmado pela Superintendência de Tributação da SEF/MG (SUTRI), conforme resposta à Consulta de Contribuinte nº 066/12, a seguir transcrita em parte:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 066/12

CONSULENTE: Tracbel S.A.

(...)

1 e 2 – Nas operações envolvendo devolução de mercadoria adquirida em operação interestadual, cujo imposto tenha sido retido, mediante substituição tributária, pelo remetente, em decorrência de convênio ou protocolo firmado por este estado, a consulente terá direito a se restituir do ICMS/ST recolhido a favor de Minas Gerais, bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente, nos termos do inciso I do Art. 23 da Parte 1 do Anexo XV e § 10 do art. 66, todos do RICMS/02, haja vista a inoccorrência do fato gerador presumido.

Optando por se ressarcir junto ao fornecedor, a Consulente deverá observar os procedimentos previstos no art. 27 da Parte 1 do Anexo referido, onde se encontra prevista a emissão de nota fiscal na qual tal fornecedor deve figurar com destinatário, documento fiscal este que deverá ser apresentado à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrita a Consulente, para fins de autorização do ressarcimento, a ser exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

No mesmo sentido, a resposta da Consulta de Contribuintes nº 113/15, cujos excertos são a seguir transcritos:

(...)

Nas operações envolvendo devolução de mercadoria adquirida em operação interestadual, cujo imposto tenha sido retido mediante substituição tributária pelo remetente, em decorrência de convênio ou protocolo firmado por este Estado, a Consulente terá direito a se restituir do ICMS/ST recolhido em favor do Estado de Minas Gerais, bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente, nos termos do inciso

I do art. 23 da Part. 1 do Anexo XV e § 10 do art. 66, todos do RICMS/02, haja vista a inocorrência do fato gerador presumido.

Nesse caso, a Consulente, como substituída, poderá pleitear a restituição do ICMS/ST relativo à operação, através de uma das modalidades previstas na Part. 1 do Anexo XV do RICMS/02: ressarcimento (art. 27), abatimento (art. 28) ou creditamento (art. 29).

Considerando, assim, que nenhuma das condições legais para ressarcimento foi cumprida, não restam dúvidas quanto a infringência à legislação tributária, uma vez que a Autuada adotou procedimento próprio para o aproveitamento de créditos oriundos de operações de devolução, ao arrepio das previsões legais.

Cumpre enfatizar que não se trata *in casu* de mera inobservância do requisito formal de emissão de documento fiscal pelo contribuinte substituído, mas sim de procedimentos que são requisitos de legitimação do creditamento do imposto.

Esse é o entendimento externado pelo E. TJMG, em decisões relativas a matéria semelhante à dos presentes autos, momento em que restou consignado que a legislação arrola procedimentos necessários à verificação do direito do contribuinte em relação ao aproveitamento de créditos de ICMS, recolhidos anteriormente por substituição tributária, relativos a fatos geradores que não se realizarem, os quais não se tratam de meras obrigações acessórias formais ou burocráticas, mas de normas fundamentais à aferição, pelo Fisco, do fato ocorrido. Confira-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - REEXAME NECESSÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - LOJAS AMERICANAS - DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS EXEQUENDOS - ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA ISOLADA E MULTA REVALIDAÇÃO.

I - A LEGISLAÇÃO ESTADUAL DISPÕE SOBRE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DECORRENTES DO ICMS PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO QUE NÃO SE REALIZOU E DISCORRE SOBRE OS PROCEDIMENTOS INDISPENSÁVEIS À VERIFICAÇÃO DO DIREITO DO CONTRIBUINTE, OS QUAIS BUSCAM EVITAR A OCORRÊNCIA DE FRAUDES OU IRREGULARIDADES.

II - O DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PERTINENTE NÃO SIGNIFICA APENAS DESCUMPRIMENTO DE MERA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, MAS ATO QUE ACARRETA A IMPOSSIBILIDADE DE ADEQUADA FISCALIZAÇÃO E IDENTIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS VÁLIDOS A SEREM APROVEITADOS.

III - SE NÃO FORAM OBSERVADOS OS PRECEITOS NORMATIVOS, CORRETA A INVALIDAÇÃO DOS LANÇAMENTOS E A EXIGÊNCIA DO ESTORNO INTEGRAL, INCLUSIVE EM RELAÇÃO AO IMPOSTO SOBRE A OPERAÇÃO PRÓPRIA, UMA VEZ QUE A EXECUTADA SÓ FARIA JUS AOS CRÉDITOS APÓS A CONVALIDAÇÃO DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCEDIMENTO DE RESSARCIMENTO DO ICMS/ST, EM RAZÃO DA SISTEMÁTICA ESPECÍFICA APLICADA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.171312-7/001, RELATOR(A): DES.(A) WILSON BENEVIDES , 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 30/08/2016, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/09/2016)

(...)

APELAÇÃO CÍVEL/REEXAME NECESSÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS EXEQUENDOS - OCORRÊNCIA - ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - IRREGULARIDADE DE PARTE DAS OPERAÇÕES AUTUADAS - MULTA ISOLADA E MULTA DE REVALIDAÇÃO - DEVIDAS - SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA.

(...)

- A LEGISLAÇÃO ARROLA PROCEDIMENTOS NECESSÁRIOS À VERIFICAÇÃO DO DIREITO DO CONTRIBUINTE QUE NÃO SE TRATAM DE MERAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS FORMAIS OU BUROCRÁTICAS, MAS DE NORMAS FUNDAMENTAIS À AFERIÇÃO, PELO FISCO, DO CONTROLE ENTRE AS MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM A INCIDÊNCIA DE ICMS/ST E AS ENVIADAS A OUTROS ESTADOS, A FIM DE QUE SE POSSA IDENTIFICAR EVENTUAL FRAUDE OU IRREGULARIDADE.

(...)

- SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA. (TJMG - AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0024.09.664519-7/001, REL. DESª. HILDA TEIXEIRA DA COSTA, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 14/05/2013, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 27/05/2013).

Mencione-se que esta matéria esteve em análise neste Conselho de Contribuintes, com aprovação das exigências fiscais, nos Acórdãos nºs 20.900/15/2ª, 21.030/16/2ª, 21.029/16/2ª, 21.035/16/2ª, 21.088/16/2ª, 22.161/16/2ª, 22.160/16/2ª, 22.187/16/1ª, 22.192/16/1ª, 21.347/17/2ª, 21.348/17/2ª, 22.503/17/1ª e 22.476/17/3ª, como se pode verificar, a título de exemplo, no Acórdão a seguir reproduzido:

ACÓRDÃO: 22.476/17/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000657699-43

IMPUGNAÇÃO: 40.010143002-57

IMPUGNANTE: HEWLETT-PACKARD BRASIL LTDA

IE: 001422665.00-93

PROC. S. PASSIVO: TÁSSIA RODRIGUES MARTINS/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/JUIZ DE FORA EMENTA

(...)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM RAZÃO DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS/ST ORIUNDOS DE DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS SEM A OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS, NOS TERMOS DOS ARTS. 22 A 24 E 27, TODOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E CLÁUSULA TERCEIRA DO PROTOCOLO ICMS 81/93. 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 6763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

No tocante às multas de revalidação e isolada, não prosperam as alegações da Defesa, de impossibilidade de exigência conjunta das exações e de natureza confiscatória das penalidades.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, majorada em 100% (cem por cento) por força do art. 56, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, refere-se ao descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Já a Penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido de crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, aproveitar corretamente em sua escrituração os créditos do imposto.

Também, não há 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 da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182, inciso I, da mencionada lei (e art. 110, inciso I, do RPTA, publicado pelo Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Ainda, em relação às penalidades cominadas, convém mencionar, por oportuno, que a Lei nº 22.549 de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), em seu art. 56, alterou a redação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Vigência a partir de 01/07/17:

Art. 56 - O caput do inciso I e os incisos XXVI, XXXIV e XXXVII do caput do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, e os §§ 2º e 5º do mesmo artigo passam a vigorar com a seguinte redação, e fica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acrescentado ao caput do artigo o inciso XLVI a seguir:

“**Art. 55** - (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto ou sujeita à tributação com alíquota ou redução de base de cálculo que resulte em carga tributária inferior a 7% (sete por cento), não poderão ser inferiores a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação.

(Destacou-se)

Verifica-se que a nova redação do § 2º do art. 55 passou a prever limites máximo (inciso I) e mínimo (inciso II) para todas as penalidades previstas no artigo da lei, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Observa-se que o limite máximo da multa isolada refere-se ao imposto incidente na operação ou prestação.

Nesse diapasão, deve-se analisar se é o caso da retroação benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

A Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 foi exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto indevidamente apropriado. Portanto, o *quantum* exigido é menor que o limite máximo previsto no novel § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente). Assim, não há que se efetuar qualquer ajuste na sua exigência.

Corretas, portanto, as exigências 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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 10 de outubro de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

M