

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

Acórdão: 22.777/17/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000730164-01  
Impugnação: 40.010143995-04  
Impugnante: Multi Óptica Distribuidora Ltda  
IE: 001003695.01-14  
Proc. S. Passivo: André Gomes de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR.** Constatado que a Autuada efetuou a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária em razão da utilização, em forma de créditos, de valores indevidos e irregularmente lançados nas GIA/ST, eis que inexistentes as notas fiscais de ressarcimento que respaldassem o crédito. O procedimento defendido pela Autuada com base no art. 34 do Anexo XV e art. 78 da Parte Geral não produz seus efeitos, pois aplicável ao caso as disposições dos arts. 22 a 30 do Anexo XV, todos do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de junho de 2012 a dezembro de 2015, em virtude do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, relativos a devoluções de mercadorias (produtos ópticos) sem observância dos requisitos legais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 44/72, com juntada de documentação de fls. 73/1168.

A Fiscalização apresenta Manifestação Fiscal de fls. 1169/1188, requerendo a procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de junho de 2012 a dezembro de 2015, em virtude do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, relativos a devoluções de mercadorias (produtos ópticos) sem a observância dos requisitos legais.

No Auto de Infração consta que a Contribuinte, ora autuada, sediada no Município do Rio de Janeiro/RJ, com atividade econômica principal de “comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente” (CNAE 46.49-4-99), inscrito no cadastro de contribuintes de Minas Gerais, é substituto tributário mineiro, por força do Regime Especial / PTA nº 45.000005334.59 (PTA anterior nº 16.000400726-88), vigente desde 29/12/10.

Tal regime especial foi concedido para atribuição de responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas no item 20 (produtos ópticos - substituição tributária interna, efeitos de 1º/12/05 a 31/12/15) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, quando destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado.

Tendo a Fiscalização identificado que a Autuada lançou, no campo 14 das GIAs/ST, créditos relativos a operações de devolução (total ou parcial) de clientes mineiros, intimou-a a apresentar as notas fiscais de ressarcimento emitidas por esses destinatários (substituídos).

Em face da não apresentação, procedeu-se o estorno dos créditos, entendidos indevidamente aproveitados, conforme demonstrado no Anexo 3 - Notas Fiscais de Terceiros (Devoluções a qualquer título) e no Anexo 4 - Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST Devido (ambos constantes do CD, fl. 20).

A Impugnante contesta o lançamento fiscal, discorrendo que o procedimento de restituição do ICMS/ST adotado pela empresa está previsto no art. 34 do Anexo XV, combinado com o art. 78 da Parte Geral, ambos do RICMS/02, não sendo cabível a glosa perpetrada pela Fiscalização.

Ressalta que o art. 34 do Anexo XV, como regra específica para a hipótese de devolução, não faz qualquer distinção entre devolução interna e interestadual, concluindo que esse dispositivo prevalece sobre a regra geral prevista no art. 23 c/c o art. 27, do Anexo XV, do RICMS/02, atinente às saídas interestaduais.

Não obstante, a legislação aplicável não endossa a tese esposada.

Isso porque as devoluções com notas fiscais de clientes, onde a mercadoria foi entregue, caso dos autos, estão submetidas à aplicação dos arts. 22 a 30, Anexo XV do RICMS/02 e cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, em razão da inocorrência do fato gerador presumido.

A legislação tributária de Minas Gerais que rege a matéria assim dispõe:

RICMS/02, Anexo XV:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Art. 25. Para os efeitos de restituição, o contribuinte entregará arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII.

(...)

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 conterà, 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";

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)".

Art. 28. Na hipótese de restituição mediante abatimento de imposto devido pelo contribuinte a título de substituição tributária, o contribuinte emitirá nota fiscal em seu próprio nome e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de restituição, que será exarada na própria nota fiscal.

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

I - como natureza da operação: "Restituição de ICMS/ST";

II - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

- a) o valor do imposto objeto de restituição;
- b) a expressão: "Restituição de ICMS/ST- art. 28 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de restituição, será escriturado pelo emitente, 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, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por restituição de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".

Art. 29. Na hipótese de restituição mediante creditamento na escrita fiscal, o contribuinte emitirá nota fiscal em seu próprio nome e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de restituição, que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

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

I - como natureza da operação: "Restituição de ICMS/ST";

II - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de restituição;

b) a expressão: "Restituição de ICMS/ST - art. 29 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de restituição, será escriturado pelo emitente, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à apuração do imposto devido por suas próprias operações ou prestações, no quadro Outros Créditos, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por Restituição de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".

Art. 30. Em se tratando de restituição por motivo de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da entrega do demonstrativo ou dos registros apresentados para demonstrar o imposto a ser restituído, deverá o contribuinte apresentar cópia da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais, relativamente ao imposto retido em favor da unidade da Federação destinatária, se for o caso.

Parágrafo único. Para efeitos da restituição do ICMS prevista neste Capítulo, é vedado visar documento fiscal para o contribuinte que deixar de cumprir a obrigação prevista neste artigo, até sua regularização.

Art. 31. O visto no documento fiscal emitido para fins de restituição do imposto não implica o reconhecimento da legitimidade dos créditos nem homologa os lançamentos efetuados pelo contribuinte.

(Grifou-se).

Saliente-se que *in casu*, a responsabilidade da Autuada origina-se de deferimento de regime especial de tributação, o que reforça a necessária obediência à legislação mineira relativa.

Por sua vez, observa-se que a legislação mineira encontra respaldo na cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, que prevê o ressarcimento da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária nas operações interestaduais, bem como a possibilidade de que cada estado possa dispor sobre o modo de ressarcimento dessas operações. Examine-se:

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 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 o 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.

(Grifou-se).

Conforme se depreende da legislação supratranscrita, 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 substituído o direito a se restituir do ICMS/ST recolhido a favor da unidade da federação de destino da mercadoria (*in casu*, Minas Gerais), bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente (substituto), nos termos do inciso I, art. 23, Parte 1 do Anexo XV e § 10, art. 66, todos do RICMS/02.

Defendendo a aplicabilidade, às suas operações, do disposto no art. 78 do RICMS/02, argumenta a Defesa que em um cenário de conflito de normas sobre a restituição do ICMS/ST, deve o Fisco permitir a adoção da regra que melhor atende ao contribuinte.

Destaca, nesse sentido o art. 150, § 7º da Constituição Federal de 1988, segundo o qual “A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido”.

Aduz em sequência que apenas fez valer seu direito constitucionalmente previsto no artigo 155, inciso I do § 2º, de observância ao princípio da não-cumulatividade.

Sob o ponto de vista pragmático, nota-se que a Defesa entende que a empresa pode apropriar-se do ICMS-ST adotando o mesmo procedimento para duas situações distintas: quando o cliente se recusa a receber o produto (hipótese não objeto da autuação) e quando o cliente realiza operação de devolução, após a efetiva entrada em seu estabelecimento (hipótese objeto da autuação).

Na verdade, trata-se de processos jurídicos completamente diferentes, pois no retorno, a mercadoria não é recepcionada pelo estabelecimento destinatário, onde a mesma volta para o estabelecimento remetente por meio da sua própria nota fiscal originária, enquanto que na devolução a mercadoria é recebida pelo destinatário e somente após seu recebimento é que são constatadas irregularidades que ocasionarão a devolução.

Sob o ponto de vista jurídico, também não assiste razão à Defesa. Isso porque o direito à restituição do imposto anteriormente retido por substituição tributária, na situação dos autos, 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.

Transcreve-se excerto da manifestação que bem detalha a questão:

Para essa situação, em que houve a tributação sem a posterior 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 modalidades possíveis para a restituição do ICMS pago anteriormente a título de substituição tributária.

Optando, o contribuinte substituído, pela restituição mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por

substituição, deverá emitir nota fiscal exclusiva para esse fim, tendo como destinatário o contribuinte substituto tributário, desde que inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS do estado de Minas Gerais, e ainda, cumprir todas as formalidades estabelecidas na legislação mineira.

A referida nota fiscal, prevista no art. 27 do Anexo XV do RICMS/02, deve ser apresentada à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para fins de autorização do ressarcimento, a ser exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

O contribuinte substituto, *in casu*, a Multi Óptica Distribuidora Ltda, de posse da nota fiscal de ressarcimento do substituído mineiro, visada pela Delegacia Fiscal, poderá creditar-se do ICMS/ST das operações de devoluções, abatendo do próximo recolhimento do imposto devido a Minas Gerais.

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 substituto após o visto previsto no art. 27, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Insta acrescentar, em resposta à Impugnante, que o art. 76 do RICMS/02, refere-se, de plano, a mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte.

E, o art. 78 do RICMS/02 trata de hipótese de não recebimento da mercadoria pelo contribuinte destinatário, mas quando o respectivo retorno integral se dá acobertado pela mesma nota fiscal que acobertou a saída, devolução do tipo comumente chamado de “bate-e-volta”.

Portanto, somente nessa hipótese, deverá ser observado o art. 34 da Parte 1 do Anexo XV que exige, por consequência, o cumprimento do disposto no art. 78, ambos do RICMS/02, o qual deixa claro que o procedimento se refere ao retorno integral de mercadoria não entregue ao destinatário.

As operações atuadas preencheram todas as etapas da circulação física, deram entrada no estabelecimento do destinatário, tendo este, a partir dessa data, a sua propriedade, ou seja, houve a circulação jurídica da mercadoria e, somente após, a emissão de uma nova nota fiscal, desta vez de devolução.

Sendo assim, não há que se falar na aplicação da regra do art. 34 do Anexo XV, nem tampouco do art. 78 e seus incisos, todos do RICMS/02.

Somente poderia a Impugnante aproveitar o crédito pretendido se tivesse sido eleita, pelo destinatário, para realizar com ela o ressarcimento do ICMS/ST, conforme inciso I do art. 24 do Anexo XV do RICMS/02, e de posse da nota fiscal de ressarcimento emitida pelo destinatário nos moldes do art. 27 do mesmo diploma legal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, a Impugnante aduz que, mesmo considerando a hipótese de se entender que o procedimento para restituição correto seria o previsto nos arts. 23, 24 e 27 do Anexo XV do RICMS/02, ainda assim o Auto de Infração deve ser cancelado, pois como a certeza e liquidez dos créditos não foi questionada, não poderiam ser glosados, cabendo a Fiscalização nessa hipótese, tão somente, aplicar multa por descumprimento de obrigação acessória.

Ocorre, entretanto, que a certeza e liquidez dos créditos só há de ser analisada e homologada, se for o caso, para o contribuinte substituído, que, como dito foi quem suportou o encargo financeiro da respectiva retenção.

E, em assim sendo, para um terceiro nessa relação jurídica, no caso, a Autuada, descabível menção a idoneidade formal, material e ideológica da documentação inerente ao retorno das mercadorias.

Aqui, cabe observar que o acórdão nº 21.206/13/3ª do CC/MG, apresentado pela Impugnante para demonstrar que o CC/MG leva em consideração a certeza e liquidez do crédito para decidir sobre sua validade e aproveitamento, refere-se a creditamento do imposto em decorrência da operação direta (própria) com o fornecedor da parte recorrente, portanto, caso distinto do aqui debatido.

Repita-se, o crédito que se glosa neste lançamento diz respeito à hipótese de restituição por fato gerador presumido inexistente.

A Superintendência de Tributação da SEF/MG (SUTRI) firmou seu entendimento a respeito da matéria na 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 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 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 seu 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 como 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.

(...)

E, no mesmo sentido, tem-se as Consultas de Contribuintes nº 058/14 e nº 113/15.

Assim, não poderia a Autuada valer-se automaticamente do ICMS/ST das mercadorias devolvidas por terceiros, primeiramente, porque se ampara em um direito que não é seu em essência e, segundo, porque não possui nenhuma nota fiscal de ressarcimento que autorize o crédito apropriado, o qual, se cumpridas as exigências legais, poderia ter sido utilizado para abatimento da substituição tributária devida a Minas Gerais.

A Impugnante somente poderia abater o valor do imposto por substituição devido a Minas Gerais se tivesse sido eleita pelo substituído mineiro e de posse da nota fiscal de ressarcimento para ela emitida.

Considerando que nenhuma das condições legais foram cumpridas, não restam dúvidas quanto à flagrante infringência à legislação tributária. Como lembra a Fiscalização, a Impugnante adotou procedimento próprio para o aproveitamento de créditos oriundos de operações de devolução, ao arrepio das previsões legais, o que justifica o estorno efetuado, com a cobrança do imposto apurado e das multas de revalidação e isolada.

Exatamente neste sentido é o entendimento do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, conforme se pode verificar nas decisões proferidas nos Acórdãos nºs 22.161/16/1ª, 22.178/16/1ª, 21.347/17/2ª, dentre outros.

Relativamente ao argumentado quanto ao princípio da não cumulatividade do ICMS, entende-se que não há no procedimento fiscal nenhuma afronta a tal princípio constitucional, vez que o ICMS devido pela operação própria do contribuinte substituto (Impugnante) será naturalmente compensado por intermédio do crédito destacado na nota fiscal de devolução do substituído (cliente mineiro). Já para o ICMS/ST, em cujo cálculo é abatido o ICMS da operação própria do substituto e cujo ônus foi sustentado pelo substituído, este último deve requerer a restituição por intermédio de uma das hipóteses previstas no art. 24 do Anexo XV do regulamento do ICMS.

Quanto às multas aplicadas, ressalte-se que elas se encontram perfeitamente adequadas, subsumidas às hipóteses prescritas na legislação, sendo utilizadas visando desestimular a infração das normas tributárias.

Com efeito, a multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) 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 de crédito indevido, descumprimento de obrigação acessória.

Cumprida ainda destacar que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *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;

Portanto, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 31 de outubro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**