

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	21.700/17/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000838712-74	
Impugnação:	40.010144595-74	
Impugnante:	Scjohnson Distribuição Ltda. IE: 058278458.01-49	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR – DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. Constatado o recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pelo Impugnante, estabelecida em outra unidade da Federação e inscrita no Cadastro de Contribuintes do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, pela utilização, em forma de créditos, de valores irregularmente lançados no campo 14 da Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS/ST (GIA/ST), referentes às operações de devolução de mercadorias, sem observância de requisitos legais. **Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST e das multas de Revalidação e Isolada, capituladas respectivamente, nos arts. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de março de 2013 a junho de 2017, devido ao Estado de Minas Gerais, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, em operações de devolução de mercadorias, sem observância dos requisitos legais, verificada por meio dos valores lançados no campo 14 da Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS/ST (GIA/ST).

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 150/169, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 231/244.

DECISÃO

Da Preliminar

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.

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 dispendo 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:

(...)

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

II - será indeferido quando o procedimento for:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Desse modo, diante das questões anteriormente colocadas, bem como pelo fato de que encontra-se, nos autos, todo o conjunto probatório que permite a análise da infração em exame, indefere-se o pedido de produção de prova pericial.

Do Mérito

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST devido a este estado, no período de março de 2013 a junho de 2017, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST em operações de devolução de mercadorias, conforme informações constantes das Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIA/ST).

A Autuada é estabelecida no estado de São Paulo e inscrita no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais como substituta tributária por força de protocolo.

O trabalho fiscal foi desenvolvido com base nas GIA/ST, notas fiscais eletrônicas e informações prestadas pelo Contribuinte, identificando-se, dentre os valores lançados no campo “VRDEVOLUÇÃO” das GIA/ST, aqueles que se referiam à devolução de clientes e os que decorreram de retorno integral de mercadorias não entregues aos destinatários.

A Impugnante foi intimada, por meio do AIAF nº 10.000022944.16, a apresentar as cópias das NFes de entradas (emissão própria e de terceiros) e cópias das NFes de ressarcimento, para verificação do cumprimento dos requisitos legais autorizativos do creditamento, referente a estas operações.

O contribuinte atendeu à intimação, apresentando arquivo com os relatórios “Notas Fiscais de Devolução Total (Emissão Própria) de Mercadorias com Substituição Tributária” e “Notas Fiscais de Devolução Parcial (Emissão de Terceiros) de Mercadorias com Substituição Tributária” (Anexo 5 do Auto de Infração), que continham as notas fiscais de devolução de emissão própria e as notas fiscais de devolução de emissão de terceiros. Todavia, a Autuada não apresentou NFes de ressarcimento.

No caso das operações de retorno de mercadorias não entregues, com emissão de notas fiscais pela própria Impugnante, discriminadas no Anexo 6 do Auto de Infração, foram observados os requisitos legais para recuperação do imposto anteriormente debitado, claramente disciplinados no art. 34, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/MG e no art. 78, da Parte Geral, do RICMS/02.

No entanto, identificadas as operações de devolução de clientes mineiros e não estando as mesmas acobertadas por notas fiscais de ressarcimento emitidas pelos contribuintes substituídos, a Fiscalização procedeu o estorno dos créditos indevidamente aproveitados e exigiu o imposto e multas devidos.

O Fisco, então, deduziu dos valores lançados no campo 14 da GIA ST, os valores das NFe de entrada emitidas por ocasião do retorno integral de mercadorias não entregues aos destinatários, para apuração do valor apropriado indevidamente como

crédito de ICMS ST de devoluções de mercadorias (valores lançados na coluna “D” do Anexo 7 deste Auto de Infração).

Ocorre que, diferentemente das operações referentes às mercadorias não entregues aos destinatários, no caso das operações, objeto do lançamento, as mercadorias saíram do estabelecimento da Impugnante e deram entrada no estabelecimento do destinatário mineiro. Em momento posterior, porém, foram devolvidas ao remetente, com a emissão de outra nota fiscal de devolução, ficando evidente a circulação das mercadorias, as quais, juridicamente, deram entrada no estabelecimento destinatário, com a ocorrência do fato gerador do imposto.

Sendo assim, o lançamento fiscal decorre da constatação de retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da Autuada, substituta tributária por força de protocolo, apropriar-se indevidamente de créditos de ICMS/ST das devoluções de mercadorias, sem a observância dos requisitos legais estabelecidos nos arts. 22, 23, 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93, o qual, tendo sido firmado entre os estados e o Distrito Federal, estabelece normas a serem aplicadas ao regime de substituição tributária.

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

RICMS/02 - ANEXO XV, PARTE 1

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

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 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.

(...)

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.

(...)

Art. 25. Para os efeitos de restituição, o contribuinte entregará arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNE" 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).

O teor da Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, do qual os estados de Minas Gerais e de São Paulo são signatários, prevê o ressarcimento da substituição tributária nas operações interestaduais, bem como a possibilidade de que cada estado possa dispor sobre o modo de ressarcimento dessas operações, como se segue:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Conforme se depreende da legislação transcrita, havendo aplicação da substituição tributária sobre a mercadoria e ocorrendo a sua devolução em operação interestadual, existe a confirmação 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 (no caso, 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.

O direito à restituição do imposto anteriormente retido por substituição tributária, nessa situação, compete exclusivamente ao contribuinte substituído, uma vez ter sido ele quem suportou o encargo financeiro da respectiva retenção. Assim, somente ele poderá pleiteá-lo junto ao seu estado.

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, desde que esse 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 autorização, que operará visto autorizativo na própria nota fiscal ou no respectivo DANFE.

O contribuinte substituto eleito pelo substituído, de posse da nota fiscal, visada pela Delegacia Fiscal, poderá creditar-se do ICMS/ST das operações de devoluções, abatendo-o do próximo recolhimento do imposto devido à Minas Gerais.

Conforme demonstrado no Auto de Infração, a Impugnante apropriou os créditos de ICMS/ST de devoluções de mercadorias, sem as notas fiscais de ressarcimento visadas/autorizadas pela Delegacia Fiscal, abatendo-os do valor do

imposto devido a Minas Gerais e, desta forma, infringindo a legislação tributária deste Estado e, também, o Convênio ICMS 81/93.

Portanto, o contribuinte substituto (no caso, a Autuada) somente poderia abater o valor do imposto por substituição devido à Minas Gerais, se tivesse de posse da nota fiscal de ressarcimento do substituído mineiro, o que, no entanto, não ocorreu.

O principal argumento apresentado na peça impugnatória, refere-se à não observância, pelo Fisco, do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, não havendo, no seu entendimento, razão para glosa do crédito de ICMS.

Alega ainda, também equivocadamente, que não é razoável admitir que pequenos vícios formais tenham o condão de retirar a legitimidade do crédito de imposto a respeito de cujo destaque e pagamento não se discute a existência, mas tão somente quanto à forma pela qual se procedeu à restituição do indébito, em especial porque o direito à compensação, tal como posto na CF/88, não comporta exceções nem se sujeita à comprovação de fato econômico, algo estranho ao princípio da não cumulatividade.

Ocorre que nas operações, objeto da autuação, os contribuintes mineiros (destinatários das operações autuadas) que suportaram o ônus tributário, no momento da aquisição da mercadoria com o ICMS/ST já retido, são os detentores do direito de crédito do ICMS/ST, existindo um procedimento legal para recuperação do imposto recolhido antecipadamente em virtude da substituição tributária, quando um fato gerador não se realiza, conforme demonstrado anteriormente.

No tocante às alegações de enriquecimento sem causa do estado, cabe ressaltar que o lançamento tributário foi realizado em estrita conformidade com as disposições do art. 142, do CTN, tendo em vista que o procedimento da Fiscalização observou a legislação aplicável, na medida em que só se exigiu, da Autuada, obrigações tributárias previstas em lei.

Quanto às alegações da Impugnante, sobre o nítido caráter desproporcional e confiscatório da multa de revalidação, pode-se afirmar que o Auto de Infração foi lavrado de acordo com o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, não havendo qualquer caráter desproporcional ou desarrazoado das multas aplicadas nos moldes e nos valores previstos.

Trata-se apenas de penalidades pelo não pagamento do tributo devido (multa de revalidação) e pela apropriação de créditos em desacordo com a legislação tributária (multa isolada).

Portanto, ao contrário do que alega a Autuada, as penalidades não são utilizadas com efeito de confisco, pois se encontram perfeitamente adequadas, subsumidas às hipóteses legais prescritas na legislação.

A aplicação de sanções aos contribuintes é inerente à competência tributária do Estado de Minas Gerais, que lhe faculta legislar, fiscalizar e aplicar eventuais penalidades pelo descumprimento das obrigações tributárias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, 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, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Dantas Gaia e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 14 de dezembro de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Cindy Andrade Moraes
Relatora

T