

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.451/17/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000624754-77
Impugnação: 40.010142089-38
Impugnante: CRBS S/A
IE: 001878557.00-79
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. Constatada a apropriação indevida de ICMS/operação própria e ICMS/ST, destacados em notas fiscais emitidas pela Autuada, a título de devolução/trocas de mercadorias, sem o cumprimento dos requisitos previstos no art. 76, especialmente em relação ao requisito listado no § 4º (indicação do número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída) do referido artigo, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei.
Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS/ operação própria e ICMS/ST, no período de janeiro de 2012 a agosto de 2016, destacados em notas fiscais de entrada, emitidas pela Autuada, a título de “devolução/troca de produtos imp.”, nas quais não constam as informações pertinentes aos efetivos remetentes das mercadorias e/ou às respectivas notas fiscais emitidas por ocasião da saída delas, conforme exigido no § 4º do art. 76, do RICMS/02.

Registra a Fiscalização que tal ocorrência caracteriza a devolução e/ou retorno irregulares de mercadorias e a ausência da origem do crédito do imposto apropriado, o que o torna ilegítimo.

Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

O processo encontra-se instruído com Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto de Infração - AI (fls. 04/10); Relatório Fiscal de fls. 11/15; cópias de correspondências eletrônicas entre a Fiscalização e empregado da empresa autuada, pelas quais a Fiscalização requereu, antes da ação fiscal, informações sobre as notas fiscais objeto deste lançamento (fls. 16/20); Anexo 1: Amostra aleatória das notas fiscais de devolução emitidas como sendo “dev. troca prod. imp.”, conforme planilha de apuração e Auto de Infração (fls. 21/41); Anexo 2: Mídia eletrônica com todos os

arquivos eletrônicos relacionados, planilha de apuração, DAPI modelo 1, no formato Excel, e livros de Registro de Entradas – LRE, no formato “PDF” (fls. 43).

Inconformada, a Autuada, apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 47/57 e documentos de fls. 101/147, pedindo pela improcedência do lançamento.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 150/156 e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 167/184, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS/operação própria e ICMS/ST, no período de janeiro de 2012 a agosto de 2016, destacados em notas fiscais de entrada, emitidas pela Autuada, a título de “devolução/troca de produtos imp.”, nas quais não constam as informações pertinentes aos efetivos remetentes das mercadorias e/ou às respectivas notas fiscais emitidas por ocasião da saída delas, conforme exigido no § 4º do art. 76, do RICMS/02.

Registra a Fiscalização que tal ocorrência caracteriza a devolução e/ou retorno irregulares de mercadorias e a ausência da origem do crédito do imposto apropriado, o que o torna ilegítimo.

Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

Consta do Anexo 1 ao Auto de Infração, amostragem das notas fiscais emitidas pela Autuada a título de “dev. troca prod. imp.” (fls. 21/41), nas quais consta o CFOP 1949 (*outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada/classificam-se neste código as outras entradas de mercadorias ou prestações de serviços que não tenham sido especificadas nos códigos anteriores*).

Na mídia eletrônica de fls. 43, verifica-se a relação da totalidade das notas fiscais cujos créditos do imposto foram glosados e demonstrativo contendo a apuração das exigências fiscais.

Depreende-se dos autos que as notas fiscais emitidas pela Impugnante, autuadas neste lançamento, objetivam a anulação dos impostos (ICMS/operação própria e ICMS/ST) destacados nas supostas notas fiscais de saída (venda).

Insta destacar que o trabalho fiscal encontra-se alicerçado no que preceitua o art. 76 do RICMS/02, especialmente no disposto no § 4º do citado dispositivo legal, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPÍTULO VI Do Crédito Relativo às Devoluções, Trocas e Retornos de Mercadorias e às Desistências de Serviços

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

I - se a devolução ocorrer em virtude de garantia, considerando-se como tal a que decorrer de obrigação assumida pelo remetente ou pelo fabricante de substituir a mercadoria remetida, caso esta apresente defeito dentro do prazo de garantia, desde que este não seja superior ao previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento;

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

III - se a devolução se referir a mercadoria recebida por repartição pública;

IV - quando se tratar de troca, assim considerada a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da saída.

§ 1º A apropriação restringe-se às parcelas não recebidas da pessoa que promover a devolução, quando se tratar de venda a prestação.

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

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

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

III - visto obrigatório do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador, no documento que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acobertar ou acompanhar o trânsito da mercadoria devolvida.

(...)

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

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

(...)

§ 7º No caso de mercadoria devolvida por microempresa ou empresa de pequeno porte, a recuperação do imposto anteriormente debitado por contribuinte que apura o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito será efetuada mediante registro do documento fiscal relativo à devolução no livro Registro de Entradas, com indicação, na coluna "Observações", da expressão "Mercadoria devolvida por empresa enquadrada no Simples Nacional" e do número da nota fiscal que acobertou a saída da mercadoria. (Grifou-se).

Acrescenta-se que o art. 30 da Lei Estadual 6.763/75, nos moldes do citado art. 76 do RICMS/02, estabelece requisitos para o aproveitamento de crédito decorrente de trocas ou devolução de mercadorias anteriormente adquiridas pelos consumidores do estabelecimento:

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

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

Conforme se vê, o texto normativo acima reproduzido traça diversos requisitos a serem observados pelo contribuinte visando assegurar que haja a plena identificação dos produtos e adquirentes envolvidos na operação inicial de compra e venda e na subsequente troca-devolução, como forma de fiscalizar a correspondência entre ambos, evitando, assim, o uso fraudulento do creditamento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de obrigação acessória, estabelecida pela legislação tributária estadual (art. 96, Código Tributário Nacional), que visa a possibilitar a fiscalização das transações de devolução/troca de mercadorias realizadas no estabelecimento do contribuinte.

Sobre as obrigações acessórias, importante destacar os ensinamentos de Leandro Paulsen Hugo de Brito Machado:

"Esses deveres são, entre muitos, o de escriturar livros, prestar informações, expedir notas fiscais, fazer declarações, promover levantamentos físicos, econômicos ou financeiros, manter dados e documentos à disposição das autoridades administrativas, aceitar a fiscalização periódica de suas atividades, tudo com o objetivo de propiciar ao ente que tributa a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária." (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência - 14^a Ed. - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2012. Pág. 894.)

A obrigação acessória é instituída pela legislação, que é lei em sentido amplo (art. 96). Sempre no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (art. 113, §2º). Não implica para o sujeito ativo (Fisco) o direito de exigir um comportamento do sujeito passivo, mas o poder jurídico de criar contra ele um crédito, correspondente à penalidade pecuniária. Por isto diz o Código que "a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária" (art. 113, §3º). Na verdade, o inadimplemento de uma obrigação acessória não a converte em obrigação principal. Ele faz nascer para o Fisco o direito de constituir um crédito tributário contra o inadimplente, cujo conteúdo é precisamente a penalidade pecuniária, vale dizer, a multa correspondente." (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 33^a ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 126.)

Impende ressaltar que as obrigações acessórias existem exatamente para permitir ao Fisco obter informações sobre o cumprimento da obrigação principal.

Nesse sentido, observa-se que na totalidade das notas fiscais de entrada emitidas, pelas quais a Impugnante se creditou, não consta o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída das mercadorias conforme determina o § 4º do art. 76, retrotranscrito, sequer há o cumprimento dos demais requisitos previstos no regulamento para tal mister.

A recuperação do ICMS debitado nas supostas saídas das mercadorias, no caso de devolução/troca, somente se efetivaria com o cumprimento das obrigações acessórias descritas no art. 76, do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que o conjunto de requisitos relacionados no art. 76 do RICMS/02, se observados pela Contribuinte, demonstraria a real ocorrência do fato que menciona, qual seja, a devolução/troca das mercadorias anteriormente saídas do estabelecimento. Contudo, a inobservância desses requisitos impede que a Fiscalização verifique a real ocorrência de suas alegações.

Vale dizer que o creditamento incidente nas hipóteses de devolução/troca de mercadorias não se confunde com a compensação realizada por força do princípio da não cumulatividade, consagrado no art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88, em que há o abatimento do que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro estado ou pelo Distrito Federal.

Isso porque o princípio da não cumulatividade é aplicado dentro de uma cadeia de produção/circulação de um determinado produto, na qual, a cada nova circulação, o adquirente se vale dos valores recolhidos nas operações anteriores como crédito para abatimento na quantia a ser recolhida (incidência plurifásica), situação esta que não se confunde com os casos de devolução/troca de produtos (incidência monofásica), em que há mero desfazimento dos negócios jurídicos anteriormente entabulados que justificaram a incidência do tributo.

Portanto, o caso dos autos não se trata de observância ao princípio da não cumulatividade, mas de impossibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS decorrente de devolução/trocas de mercadorias sem a observância da lei de regência.

Frise-se, inexistente circulação de mercadorias, mas aproveitamento de crédito decorrente de troca ou devolução de produtos anteriormente adquiridos, sem a observância dos requisitos do art. 76, § 4º, dentre outros, do RICMS/02.

Também não foram cumpridos os requisitos previstos no art. 78 do referido regulamento para fins do creditamento em exame:

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

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015

"I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria;

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";"

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/01/2015

"III - manter arquivados, pelo prazo previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento, a 1ª via da nota fiscal ou a via do DANFE que acobertou ou acompanhou o trânsito da mercadoria, anotando a ocorrência no respectivo documento."

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 CTCRC 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.

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015

“§ 1º Na hipótese do caput deste artigo:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída, que terá seu prazo de validade renovado a partir da data da declaração prevista no parágrafo seguinte;

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

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/01/2015

“§ 2º O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal ou do DANFE, o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue e, sendo o destinatário contribuinte, deverá apor no verso do documento o carimbo relativo à sua inscrição no CNPJ.”

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015

§ 3º A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:

I - a nota fiscal ou o DANFE que acobertou ou acompanhou o retorno contenha o visto do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;

II - o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores.

Mencione-se que a Fiscalização, antes de efetuar o lançamento em análise, buscou informações junto à empresa autuada acerca dos documentos fiscais referentes ao creditamento em análise, conforme se verifica das cópias de correspondências eletrônicas colacionadas às fls. 16/20.

Contudo, a Autuada não se desincumbiu devidamente do ônus de demonstrar os fatos constitutivos do direito, consoante determinação do art. 373, inciso I, do CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

Assim, correta a Fiscalização em exigir o imposto indevidamente apropriado e penalidades correlatas, uma vez que não comprovado sequer a saída das mercadorias cujo suposto retorno consta dos documentos fiscais autuados.

Com a impugnação ao lançamento, a Autuada colacionou aos autos cópia de informações acerca de notas fiscais eletrônicas, extraídas do Portal da Nota Fiscal Eletrônica, fls. 101/147 (Anexo 5). Sustenta que por meio de tais documentos é possível a vinculação das NFs de entrada/ devolução com as respectivas NFs de saída.

Sustenta, ainda, que, conforme referidos documentos, verifica-se que todas as informações são correspondentes, sendo descabido o argumento apresentado pelo Fisco no sentido de “tal ocorrência caracteriza a devolução/retorno irregular de mercadorias”.

Ao analisar tais documentos, a Fiscalização deixou consignado:

- dentre as 09 (nove) notas fiscais acostadas pela Defesa, 06 (seis) delas, as de fls. 102, 107, 112, 117, 122 e 143, não guardam identidade entre valores e datas com as notas fiscais de devoluções autuadas. Apenas 03 (três) notas fiscais têm valores semelhantes às notas fiscais, objeto do Auto de Infração. É o caso da NF-e de nº 000724960, inserida às fls. 128, com valor total de R\$ 1.650,01 (mil e seiscentos e cinquenta reais e um centavos), cuja emissão data de 14/01/14. A única, com valor idêntico na planilha de devolução, a de nº 000088518, consta com data de emissão em 14/10/14, ou seja, 09 (nove) meses depois da suposta saída da mercadoria;

- já a NF-e de nº 000741498, constante às fls. 133, no valor de R\$ 1.100,00, foi emitida em 20/01/14. Por sua vez, a única de devolução com valor idêntico, de nº 000068166, data de 07/03/14. Praticamente 40 (quarenta) dias após a defendida remessa para troca;

- a NF-e de fls. 138, de nº 000546139, no valor de R\$ 334,80 (trezentos e trinta e quatro reais e oitenta centavos), foi emitida em 24/12/14. Com este valor, há duas NF-e de devolução, de nºs 000096158 e 000096495, datadas, respectivamente, de 21/12/14 e 27/12/14, não sendo possível qualquer correlação, como pretende a Defesa.

Verifica-se, pois, que os documentos anexados aos autos pela Impugnante não elidem a acusação fiscal, pois não há qualquer vinculação com as notas fiscais de retorno objeto destes autos, como bem mencionado pela Fiscalização.

Importante destacar outros argumentos trazidos pela Fiscalização, os quais são adotados como fundamentos dessa decisão:

(...)

Uma amostra aleatória dessas notas fiscais/DANFE consta do Anexo 1, consoante documentado nas fls. 21/41. Tomemos como exemplo o documento de fl. 28, ou seja, o espelho da NF-e de nº 000054669, emitida

aos 08/10/2013, no valor total de R\$ 48.825,00. Referida nota fiscal acoberta a entrada de troca relacionada a 13.020 (treze mil e vinte) unidades do produto skol lata 550ml que, em regra, vêm acondicionadas em embalagens com 12 unidades, o que implicaria em 1.085 (um mil e oitenta e cinco) embalagens c/12 unidades. Como se pode perceber no mencionado documento, o remetente é o próprio emitente e no campo específico às informações complementares não consta qualquer observação que vincule a declarada troca a nenhum remetente/cliente, e/ou nota fiscal de saída anterior, conforme exige o § 4º, do artigo 76, Parte Geral do RICMS/2002.

Além disso, forçoso concluir pela leitura do caput do referido artigo, que tais operações deveriam se referir a pessoas não obrigadas à emissão de documentos fiscais, tais o particular, o produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, já que o contribuinte é efetivamente obrigado a isso, por força do § 1º, do artigo 39, da Lei 6763/75, do inciso X, do artigo 96, Parte Geral, e do artigo 1º, do Anexo V, do RICMS/2002.

Exemplo outro, é o da NF-e de nº 000101680, emitida aos 02/03/2015, no montante de R\$ 81.906,55, a título de devolução troca produto impróprio, de acordo com as fls. 35/36. Somente do produto “Skol Lt 473ML” foram 26.432 (vinte e seis mil, quatrocentos e trinta e duas) unidades, que se comportam em mais de 2.200 embalagens c/12 unidades. Só de ICMS operação própria foram R\$ 13.863,49 de créditos lançados, para os quais, assim como para todos os demais valores, não se precisa a efetiva origem.

Todas as demais amostras aleatórias, juntadas originalmente aos autos pelo fisco, militam nessa mesma perspectiva. Os valores levantados na verificação fiscal não encontram respaldo favorável ao contribuinte na legislação tributária vigente.

Conforme dispõe o artigo 28, da Lei nº 6763/75, “o imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação”. Onde, quando e por quem foi cobrado tal imposto, assim apropriado?

Pela legislação, em se tratando de trocas de produtos impróprios com contribuintes inscritos no cadastro específico do Estado, a eles é devida a emissão da nota

fiscal de devolução e não ao destinatário como foi feito no caso em análise. Não é crível que quantidades tão expressivas de mercadorias tenham sido devolvidas por particulares e/ou pessoas não inscritas que legitimem a emissão da nota fiscal de devolução na entrada, tal qual assumido pelo autuado.

A permanecer o procedimento como apurado pelo fisco, sem que se determine a origem das devoluções/trocas recebidas, tais entradas ficam totalmente à mercê do contribuinte emitente, transformando-se numa verdadeira fábrica de créditos ilegítimos, pois efetivamente não contam com o lastro legalmente exigido. Nesse sentido, é a norma disposta no § 1º, do artigo 39, da Lei 6763/75, bem assim no § 4º, do artigo 76, e no inciso I, do artigo 78, Parte Geral do RICMS/2002. Ainda na hipótese desse último dispositivo regulamentar, há exigência da indicação da nota fiscal referenciada quando do retorno integral de mercadorias não entregues ao destinatário. Pois, evidentemente, todo e qualquer valor creditado deve ter sua origem determinada e comprovada para efeito de apropriação.

À luz da legislação tributária vigente, e considerando que as mercadorias com que trabalha o contribuinte autuado não são plena e individualmente identificáveis, torna-se impossível admitir a tese da defesa em face dessa identificação a partir da documentação que acosta às fls. 102/147. A valer a regra disposta no inciso II, do artigo 76, Parte Geral, do RICMS/2002, ainda que a mercadoria seja identificável pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que a individualizem, o aproveitamento do respectivo crédito somente será legalmente admitido quando a devolução ocorrer dentro do prazo de noventa dias da saída original.

(...)

Desse modo, corretas as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

Corroboram o entendimento ora externado, várias decisões do E. TJMG, dentre as quais se destacam:

EMENTA: APELAÇÕES CÍVEIS - TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - COMÉRCIO VAREJISTA - TROCA E DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - COMPENSAÇÃO - ART. 76 DO RICMS/2002 - REQUISITOS NÃO CUMPRIDOS - CREDITAMENTO INDEVIDO - AUTUAÇÕES FISCAIS REGULARES - MULTA DE

REVALIDAÇÃO - LEGALIDADE - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - VALOR IRRISÓRIO - MAJORAÇÃO. - COMPROVADO NO LAUDO PERICIAL OFICIAL QUE A PARTE NÃO CUMPRIU TODOS OS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 76 DO RICMS/2002 QUANDO SE CREDITOU DO ICMS RECOLHIDO POR OCASIÃO DA SAÍDA DE MERCADORIA DEVOLVIDA/TROCADA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM IRREGULARIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL REALIZADA PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. - É LEGÍTIMA A INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA NO PERCENTUAL DE 50% (CINQUENTA POR CENTO), EM CASO DE INSTAURAÇÃO DE AÇÃO FISCAL PELO NÃO PAGAMENTO DO ICMS, EM VIRTUDE DE EXPRESSA PREVISÃO LEGAL (ARTIGO 56, II, DA LEI N. 6.763/75), POR SE DESTINAR A PENALIDADE A COMPELIR O CONTRIBUINTE AO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. - (...)

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.11.118013-9/001, RELATOR(A): DES.(A) YEDA ATHIAS, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 13/12/2016, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 25/01/2017) (GRIFOU-SE).

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - ICMS - TROCA/DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - REGULAMENTO DO ICMS - NECESSIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

- O ESTABELECIMENTO QUE RECEBER MERCADORIA DEVOLVIDA POR PARTICULAR, PRODUTOR RURAL OU QUALQUER PESSOA NÃO CONSIDERADA CONTRIBUINTE, OU NÃO OBRIGADA À EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, PODERÁ APROPRIAR-SE DO VALOR DO IMPOSTO DEBITADO POR OCASIÃO DA SAÍDA DA MERCADORIA, DESDE QUE OBSERVADO O DISPOSTO EM REGULAMENTOS.

- NAS OPERAÇÕES DE TROCA/DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS, INEXISTE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, SENDO LEGAL O APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS, MAS DESDE QUE OBSERVADOS OS REQUISITOS DO ART. 76 DO RICMS/2002.

- O ESTABELECIMENTO QUE RECEBER MERCADORIA, EM DEVOLUÇÃO OU TROCA, EMITIRÁ NOTA FISCAL NA ENTRADA, RELATIVAMENTE À MERCADORIA DEVOLVIDA, DA QUAL CONSTARÃO O NÚMERO, A SÉRIE E A DATA DO DOCUMENTO FISCAL EMITIDO POR OCASIÃO DA SAÍDA. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.10.038971-7/001, RELATOR(A): DES.(A) RODRIGUES PEREIRA (JD CONVOCADO), 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 01/03/2016, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 08/03/2016)

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - DEVOLUÇÃO/TROCA DE MERCADORIAS - ART. 76 DO RICMS/02 - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOBSERVÂNCIA - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR.

- TENDO OCORRIDO DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, RESTA AFASTADO O DIREITO AO CREDITAMENTO

PRETENDIDO, HAJA VISTA O ÓBICE DECORRENTE DA AUSÊNCIA DE MECANISMO CONFIÁVEL QUE POSSA ATESTAR A EXISTÊNCIA DAS TRANSAÇÕES DE DEVOLUÇÃO/TROCA DE MERCADORIAS. - SENDO INDEVIDA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO, VIA DE CONSEQÜÊNCIA, RESTA EVIDENCIADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO TRIBUTO DE ICMS. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.08.192574-5/002, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 16/01/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 22/01/2014). (GRIFOU-SE).

APELAÇÃO CÍVEL - TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - COMÉRCIO VAREJISTA DE ROUPAS - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - ART. 76, §3º DO RICMS - IDENTIFICAÇÃO DO COMPRADOR - INEXISTÊNCIA - PROVA DA ORIGEM DA MERCADORIA - INEXISTÊNCIA - SUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO - IMPROCEDÊNCIA DOS EMBARGOS - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - FIXAÇÃO - INCIDÊNCIA DO §4º DO ART. 20 DO CPC. - SENDO INEQUÍVOCO O DESCUMPRIMENTO PELO CONTRIBUINTE DA CONDIÇÃO PREVISTA NO § 3º DO ART. 76 DO RICMS PARA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITO EM DECORRÊNCIA DE TROCA DE MERCADORIA, E NÃO DEMONSTRADA, SOB QUALQUER OUTRA FORMA, A CORRESPONDÊNCIA ENTRE AS MERCADORIAS DEVOLVIDAS E AS ANTERIORMENTE COMPRADAS, NÃO HÁ COMO PREVALECER OS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL, PORQUANTO NÃO DESCONSTITUÍDA A PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA QUE RECAI SOBRE A CDA. (...) (TJMG, 3ª CACIV, AC Nº. 1.0024.06279386-4/001, REL. DES. ELIAS CAMILO SOBRINHO, J. EM 03/12/2009). (GRIFOU-SE).

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. EMBARGOS DO DEVEDOR. DEVOLUÇÃO OU TROCA DE MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE IDENTIFICAÇÃO DO ADQUIRENTE. LEGISLAÇÃO FEDERAL E ESTADUAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MULTA DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. - *Ao CONTRIBUINTE É VEDADO O DIREITO DE APROVEITAR OS VALORES DE ICMS DESTACADOS NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA COBRIR OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO OU TROCA DE MERCADORIAS, SE NÃO CUMPRE OS REQUISITOS ESTABELECIDOS NO ART. 76 DO RICMS/2002, NECESSÁRIOS À COMPROVAÇÃO DA EFETIVA DEVOLUÇÃO. - A PROVA PERICIAL QUE NÃO COMPROVA A LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO DO CONTRIBUINTE QUANDO DA DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS NÃO É HÁBIL A ENSEJAR O RECONHECIMENTO DA PRETENSÃO DO DEVEDOR. (...) (TJMG, 7ª CACIV, AC Nº. 1.0024.08.199910-4/001, REL. DES. WANDER MAROTTA, J. EM 25/06/2013). (GRIFOU-SE).*

Relativamente às multas aplicadas, aduz a defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, no caso de descumprimento de obrigação acessória e, por conseguinte, também de obrigação principal, revela-se possível a aplicação cumulativa das multas isolada e de revalidação, visto que a primeira se refere à obrigação acessória e a última à obrigação principal, devendo ser mantidas tal qual cominadas.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória.

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

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

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

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I, do RPTA/MG.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, informa-se que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante nos itens 3 e 5 do § 5º, senão veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Vander Francisco Costa e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 16 de maio de 2017.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**