
Acórdão: 22.071/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001123642-82
Impugnação: 40.010146755-52
Impugnante: SEB Comercial de Produtos Domésticos Ltda.
IE: 001987294.00-53
Proc. S. Passivo: Deise Galvan Boessio/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEX/SP

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR. Constatação fiscal de retenção e 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, mais especificamente no campo 14 (ICMS devolução de mercadorias). Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, na condição de substituta tributária por força de protocolo, decorrente das remessas interestaduais de mercadorias para contribuintes mineiros, em virtude do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST das devoluções dessas mercadorias sem observância dos requisitos legais, no período de 01/11/13 a 31/10/17.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000.026.654-22 (fls. 02); documentos solicitados pelo AIAF (fls. 04 e 06); mídia eletrônica – CD (fls. 05 e 07), 17ª alteração contratual de SEB Comercial Produtos Domésticos Ltda., e respectivo registro, (fls. 08/21), Auto de Infração-AI (fls. 23/27); Relatório Fiscal (fls. 28/33); Anexo “A” – Demonstrativo do Crédito Tributário, (fls. 35); Anexo “B” – Demonstrativo do Crédito Tributário por período de referência, (fls. 37/40); Anexo “C” – Demonstrativo do Crédito Tributário por nota fiscal, (fls. 42/59); Anexo “D” – Cópias dos DANFES autuados, (fls.61/99); Anexo “E” – Cópias das GIAs/ST,(fls.101/197).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 201/223, acompanhada dos documentos de fls. 226/308, com os argumentos infra elencados:

- informa que é pessoa jurídica de direito privado cujo objeto é o comércio, a importação, a exportação, a comissão, a consignação, a representação e a distribuição de:

(I) produtos domésticos, eletrodomésticos, utensílios de cozinhas e seus acessórios;

(II) produtos de perfumaria ou toucador e artigos correlatos;

- acrescenta ser contribuinte do ICMS em razão do seu objeto social e que está inscrita em Minas Gerais estando sujeita ao recolhimento do ICMS por substituição tributária;

- relata que o fundamento da autuação é a apropriação de crédito de ICMS/ST, supostamente indevida, relativo a mercadorias objeto de devolução sem cumprimento dos requisitos previstos nos arts. 22 a 27 todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- salienta que consoante o entendimento da Fiscalização, o substituído mineiro teria direito ao ressarcimento do imposto retido e deveria emitir nota fiscal exclusivamente para este fim em nome do substituto, com a devida autorização no documento fiscal do órgão fazendário;

- ressalta que o substituto tributário, de posse da nota fiscal de ressarcimento, poderia creditar o valor do imposto retido para abater do ICMS/ST devido a Minas Gerais;

- assevera que os dispositivos legais que fundamentam a autuação referem-se, todos, à restituição do ICMS/ST de fato gerador presumido que não ocorreu;

- transcreve os arts. 22, 23 e 24 todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93;

- entende que os supra mencionados dispositivos regulamentares fazem referência à hipótese de ressarcimento/restituição do ICMS/ST de fato gerador presumido que não se realizou em Minas Gerais, entretanto não tratam de operações de devolução de mercadoria, na medida em que para estas não há previsão expressa na legislação mineira;

- enfatiza que a devolução é considerada a operação de desfazimento do negócio cujo escopo é anular os efeitos da operação anterior e menciona alguns exemplos em que o adquirente pode desfazer o negócio, tais como: desacordo do pedido ou divergência de qualidade e quantidade, entre outros;

- aduz que o Ajuste SINIEF nº 4/93 prevê tratamento específico tanto para hipótese de devolução como para a hipótese de retorno de mercadoria não entregue e transcreve Cláusula Quinta do referido Ajuste;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assevera que o estado de Minas Gerais, além de ser signatário do Ajuste SINIEF nº 4/93, reproduziu sua Cláusula Quinta no art. 34 do Anexo XV do RICMS/02;

- entende que a devolução é um instituto independente nas relações negociais e significa o desfazimento do negócio e que o procedimento fiscal em tal situação é a emissão de nota fiscal de devolução pelo destinatário originário do bem que será devolvido;

- acrescenta que o “retorno” é também instituto autônomo que se dá quando a mercadoria sequer ingressou no estabelecimento do destinatário, e a mercadoria retorna ao remetente acompanhada do documento fiscal que a acompanhava desde o início;

- argumenta que seu procedimento foi correto, pois previsto expressamente tanto na legislação nacional que é o Ajuste SINIEF nº 04/93, quanto na legislação local, razão pela qual o Auto de Infração deve ser cancelado;

- discorda da aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada, sob o entendimento que tais exigências caracterizam *bis in idem*;

- entende que as penalidades exigidas apresentam caráter confiscatório.

Requer:

- o cancelamento das exigências consubstanciadas no Auto de Infração em exame ou;

- subsidiariamente a exclusão das multas exigidas sob pena de *bis in idem*, ou readequação das penalidades aplicadas em atenção à materialidade das alegadas infrações em atenção aos princípios da proporcionalidade e vedação ao confisco.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 310/335, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, na condição de substituta tributária por força de protocolo, decorrente das remessas interestaduais de mercadorias para contribuintes mineiros, em virtude do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST das devoluções dessas mercadorias sem observância dos requisitos legais, no período de 01/11/13 a 31/10/17.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

Esclareça-se por oportuno, que foram glosados créditos de ICMS/ST, lançados inapropriadamente em GIA/ST e apropriados indevidamente pela Autuada, haja vista a inobservância da legislação de regência.

As mercadorias sujeitas ao ICMS/ST, remetidas pela Autuada, foram recebidas e posteriormente devolvidas pelos destinatários mineiros por meio de notas fiscais emitidas em Minas Gerais e destinadas a São Paulo cujo crédito em GIA/ST realizado pela Autuada não está previsto na legislação tributária.

Essas operações constam da planilha denominada “ANEXO “C” – Demonstrativo do Crédito Tributário por Nota Fiscal” às fls. 42 /59 dos autos.

Todo o procedimento passa pela análise da apropriação de crédito de ICMS/ST relativo a mercadorias objeto de devolução sem cumprimento dos requisitos previstos nos arts. 22 a 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante sustenta que seu procedimento não merece qualquer reparo, uma vez que observada a aplicação do art. 34 do Anexo XV do RICMS/02 para fins de restituição do ICMS/ST recolhido pelo substituto tributário em relação às operações de devolução de mercadoria correspondentes ao desfazimento do negócio comercial.

Acrescenta a Defesa que enquanto o art. 34 do Anexo XV do RICMS/02 se restringe à devolução ou retorno de mercadoria não entregue, a Autuada remeteu suas mercadorias aos destinatários mineiros, as quais foram por estes recebidas e posteriormente devolvidas.

Todavia não lhe assiste razão.

A operação de remessa de mercadoria sujeita ao ICMS/ST aperfeiçoou-se com o recebimento pelo substituído tributário. Referido art. 34 do Anexo XV do RICMS/02 não se aplica ao caso em exame, pois refere-se à devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário. Examine-se:

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 deste Regulamento e o seguinte: (grifou-se).

Para apropriação pela Impugnante do crédito em análise, não é permitido pela legislação estadual simplesmente utilizar as notas fiscais de devolução emitidas pelos destinatários mineiros com destaque do imposto.

Inexiste na legislação tributária mineira qualquer dispositivo legal que conceda à Impugnante a opção de realizar o creditamento do imposto em sua escrita fiscal, ainda que inscrita em Minas Gerais.

Diante disso, incorreto seu procedimento.

A glosa do crédito, além da exigência dos encargos cabíveis, é medida necessária para regularizar a questão. Apenas nos casos de devolução/retorno integral

da mercadoria (quando não chega a ser entregue ao destinatário) pode ocorrer a apropriação direta do ICMS/ST, como crédito na GIA/ST se, e somente se, cumpridas as exigências específicas para tal situação.

Ao contrário do entendimento apresentado pela Impugnante, as operações de devolução de mercadoria realizadas pelos seus clientes, destinatários mineiros, não se caracterizam como mero desfazimento do negócio.

A operação de remessa a destinatário em Minas Gerais de produto sujeito ao ICMS/ST se aperfeiçoou com a entrada no estabelecimento mineiro. Portanto, a partir do momento do ingresso da mercadoria no estabelecimento mineiro, o destino que lhe será dado independe da incidência tributária que se deu na remessa.

Ainda que a nota fiscal emitida pelo cliente da Impugnante, destinatário original da mercadoria, apresente as informações relativas ao ICMS/ST, não está o substituto tributário, autorizado a aproveitar o crédito do tributo.

Quando o estabelecimento mineiro enviou a mercadoria à Autuada, originalmente remetente situada em São Paulo, o que ocorreu à luz da legislação tributária mineira foi a saída para outra unidade da Federação de mercadoria recebida com ICMS/ST retido. Referida hipótese fática está prevista no inciso I do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 que disciplina que poderá ser restituído o valor do imposto recolhido ao estabelecimento que tiver recebido a mercadoria, *in casu*, o estabelecimento mineiro, confira-se:

Anexo XV - RICMS/02

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 outra unidade da Federação;

Dessa forma, em que pese no mundo fático existir a possibilidade de que determinada mercadoria sujeita ao ICMS/ST saia do estabelecimento “X”, ingresse no estabelecimento “Y” e posteriormente retorne a “X”, justificando a alegação de que houve uma devolução; sob o ponto de vista tributário e de acordo com a legislação mineira, estando “Y” em unidade da Federação (UF) distinta de Minas Gerais, o que se verifica nesta hipótese é saída da mercadoria para outra unidade Federada, consoante dispositivo legal retro transcrito.

Registra-se por oportuno, que não é por outra razão que os dispositivos legais que fundamentam o lançamento fiscal em exame, referem-se, todos, à restituição do ICMS/ST de fato gerador presumido que não ocorreu justamente porque a mercadoria não ficou em solo mineiro.

Esclareça-se que os arts. 22, 23 e 24 todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93 foram consignados no Auto de Infração pois constituem-se a legislação que se aplica às operações de remessa de mercadorias à contadora pelos seus clientes mineiros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpra ainda analisar a alegação da Impugnante de que recebeu mercadorias em operações de devolução em função de desfazimento de negócio comercial, que é o fato de a mercadoria ter sido entregue ao destinatário mineiro.

Em que pese a óbvia impossibilidade de ocorrência do fato gerador presumido em Minas Gerais pelo simples motivo de que a mercadoria não restou em solo mineiro, para fins de restituição do ICMS/ST destacado e recolhido é *mister* observar a legislação específica.

Ocorre que o ônus financeiro do valor que a Autuada pretendeu creditar-se foi suportado pelo destinatário mineiro, uma vez que foi destacado o ICMS/ST no documento fiscal e seu valor foi incluído no total da nota fiscal.

Destaca-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG), julgou recentemente, por unanimidade, procedente o lançamento, em PTA análogo ao caso em exame, conforme se verifica pelos excertos do Acórdão nº 23.072/18/1ª, infra transcritos:

ACORDÃO Nº 23.072/18/1ª

NA HIPÓTESE EM QUE OCORRE A EFETIVA ENTREGA DA MERCADORIA AO DESTINATÁRIO, OCORRENDO 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, ESTA 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 PELA AUTUADA. NESSE CASO, O ÔNUS FINANCEIRO DO ICMS/ST FOI TRANSFERIDO AO DESTINATÁRIO (SOMADO AO VALOR TOTAL DA NOTA FISCAL), A DESPEITO DA INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PRESUMIDO.

(GRIFOU-SE)

ASSIM SENDO, VERIFICA-SE QUE O ESTORNO DOS CRÉDITOS RELACIONADOS ÀS MERCADORIAS RECEBIDAS E DEVOLVIDAS PELOS DESTINATÁRIOS MINEIROS, OBJETO DA AUTUAÇÃO, OCORREU POR DESCUMPRIMENTO AOS ARTS. 22 A 27 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E DA CLÁUSULA TERCEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 81/93, O QUAL, TENDO SIDO FIRMADO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL, ESTABELECE NORMAS GERAIS A SEREM APLICADAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

COMO SE VERÁ ADIANTE, 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, QUE PODERÁ ADOTAR UMA DAS SEGUINTE MEDIDAS: (1) RESSARCIMENTO, MEDIANTE EMISSÃO DE NOTA FISCAL ESPECÍFICA PARA TAL FINALIDADE, EM NOME DE QUALQUER SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO INSCRITO EM MINAS GERAIS (E NÃO SÓ PERANTE A AUTUADA); (2) ABATIMENTO NO IMPOSTO POR ELE

MESMO DEVIDO, SE FOR O CASO, COMO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO OU (3) CREDITAMENTO EM SUA ESCRITA FISCAL. OBSERVE-SE AS DISPOSIÇÕES DOS CITADOS ARTS. 22 A 24:

EFEITOS DE 1º/12/2005 A 31/12/2017 - ACRESCIDO PELO ART. 3º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 4º, AMBOS DO DEC. Nº 44.147, DE 14/11/2005

“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 OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO;

EFEITOS DE 1º/12/2005 A 31/12/2015 - ACRESCIDO PELO ART. 3º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 4º, AMBOS DO DEC. Nº 44.147, DE 14/11/2005:

“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.

ART. 24. O VALOR DO IMPOSTO PODERÁ SER RESTITUÍDO MEDIANTE:

I -

EFEITOS DE 1º/12/2005 A 31/12/2017 - ACRESCIDO PELO ART. 3º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 4º, AMBOS DO DEC. Nº 44.147, DE 14/11/2005:

“I - RESSARCIMENTO JUNTO A SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO INSCRITO NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS DESTA 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 DESTA 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 DESTA 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 DESTA 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 ESTABELECIDADA EM RESOLUÇÃO DO SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, ALTERNATIVAMENTE AO PROCEDIMENTO DISPOSTO NESTA SUBSEÇÃO.

Como é cediço, o Ajuste SINIEF nº 4/93 estabelece normas comuns aplicáveis para o cumprimento de obrigações tributárias relacionadas com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

De fato, o Ajuste SINIEF nº 4/93 prevê tratamento específico tanto para hipótese de devolução como para a hipótese de retorno de mercadoria não entregue.

E o art. 34 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece procedimentos a serem adotados na hipótese de mercadoria não entregue, além de remeter ao art. 78 do dispositivo regulamentar.

Todavia, cumpre ressaltar que o texto legal não se refere a qualquer devolução ou retorno de mercadoria e sim àquela que não foi entregue. Pela importância dessa menção específica à mercadoria não entregue, transcreve-se o dispositivo legal em comento, *in verbis*:

Cláusula quinta - Ajuste SINIEF nº 4/93

Ocorrendo devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário, cuja saída tenha sido escriturada nos termos da Cláusula quarta, o sujeito passivo por substituição deverá lançar no Livro Registro de Entradas: (grifou-se).

I - o documento fiscal relativo à devolução, com utilização das colunas "Operações com Crédito do Imposto", na forma prevista na legislação;

II - na coluna "Observações", na mesma linha do lançamento referido no inciso anterior, o valor da base de cálculo e do imposto retido, relativos à devolução;

III - se o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, os valores relativos ao imposto retido e à respectiva base de cálculo serão lançados na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum "Substituição Tributária" ou o código "ST".

Parágrafo único. Os valores constantes na coluna relativa ao imposto retido serão totalizados no último dia do período de apuração, para lançamento no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Salienta-se que a lei não contém palavras inúteis ou supérfluas, portanto, todas as palavras devem ser interpretadas como tendo algum efeito, ou seja, devem ser compreendidas como tendo alguma eficácia.

Assim, quando o legislador fez constar tanto no art. 34 do Anexo XV do RICMS/02 bem como na referida Cláusula Quinta do Ajuste SINIEF nº 4/93, que a “devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário” não se pode deixar de considerar que se trata especificamente de mercadorias não entregues.

Diante disso, razão não assiste à Impugnante em relação ao argumento de que a Fiscalização, erra ao fazer crer que o art. 34 e seguintes do Anexo XV do RICMS/02 seria aplicado apenas na hipótese em que a mercadoria não tenha sido entregue ao destinatário, pois é exatamente isso que disciplina o disposto legal em análise.

Tendo em vista que o referido art. 34, Anexo XV do RICMS/02, refere-se apenas às mercadorias não entregues, não pode a Impugnante querer valer-se desse dispositivo legal porque não se aplica às operações autuadas no feito fiscal em exame as quais são relativas exclusivamente às mercadorias que foram entregues ao destinatário e posteriormente remetidas à Impugnante.

Verifica-se que à época dos fatos, deveria a Impugnante ter cumprido o disposto no art. 27 do Anexo XV do RICMS/02 com vistas a obter o ressarcimento do ICMS/ST, em lugar de simplesmente creditar-se do tributo em tela. A presente questão já foi esclarecida pela Superintendência de Tributação da SEF/MG (SUTRI), conforme resposta proferida na Consulta de Contribuinte nº 066/12, cujos excertos são a seguir transcritos:

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 inocorrência 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 à Consulente, para fins de autorização do

ressarcimento, a ser exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

A resposta da Consulta de Contribuinte nº 113/15, parcialmente infra transcrita, aponta o mesmo sentido, examine-se:

(...)

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 incoerência 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).

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS, grafado por substituição tributária, efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR -

MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BR F BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Substabelecimento apresentado da Tribuna. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Luís Carlos Fay Manfra e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor), Ivana Maria de Almeida e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2019.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator**

CS/D