

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.208/19/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000966644-69
Impugnação: 40.010145687-13
Impugnante: Pirelli Comercial de Pneus Brasil Ltda.
IE: 002780859.02-90
Proc. S. Passivo: Geraldo Valentim Neto/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – OUTROS CRÉDITOS. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, lançado no campo 71 da DAPI, sem atendimento ao disposto no § 10 do art. 66 do RICMS/02, uma vez que se tratam de créditos provenientes de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Lançamento reformulado pelo Fisco. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa isolada, previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento indevido de ICMS lançados no campo 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, nos meses de julho de 2017 a janeiro de 2018, decorrentes da utilização da sistemática de creditamento do imposto relativo à operação própria, referente a mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, cujas saídas se deram para outras unidades da Federação, sem o cumprimento do disposto no § 10 do art. 66 do RICMS/02.

As notas fiscais, objeto da autuação, estão relacionadas em DVD anexo, onde consta também planilha elaborada pela Autuada, em resposta ao Termo de Intimação nº 02.

Nas saídas interestaduais de mercadorias com o ICMS-ST retido, o contribuinte substituído (in casu, o mineiro) teria direito à restituição do imposto pago, mediante qualquer uma das modalidades dos incisos I, II e III do art.24 do Anexo XV do RICMS/02, devendo para tanto cumprir as obrigações acessórias exigidas pela legislação tributária mineira.

No caso da modalidade de creditamento em sua escrita fiscal, o art.29 do Anexo XV do RICMS/02, exige a emissão de NF em seu próprio nome e a escrituração da EFD (Escrituração Fiscal Digital), antes da apropriação do crédito fiscal. Ademais, para qualquer modalidade de restituição, o contribuinte deveria ter solicitado a restituição ao Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista 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.79/88, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 530/547.

Na peça de impugnação originária, a Contribuinte suscita, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, porque não se observou o disposto no art.142 do CTN e no art.89 do RPTA mineiro, quando o Fisco enquadrou suposta infração cometida em diversos dispositivos do RICMS/02, sem especificar, qual exatamente se enquadraria ao presente caso.

Em suma, afirma que não houve o recolhimento a menor do ICMS, durante o período autuado e que a Impugnante não realizou o ressarcimento de ICMS-ST.

Contudo, alega que realizou creditamento do ICMS normal, em razão do princípio da não-cumulatividade e que tal procedimento prescinde de autorização fiscal. Acostou cópias do RAICMS (Registro de Apuração do ICMS) para comprovar suas alegações.

Alega que adquire mercadorias da Pirelli de outras unidades da Federação para comercialização no estado de Minas Gerais e em outros estados, sendo que quando vende para outros estados efetua o recolhimento de ICMS-ST para este, bem como o pagamento de ICMS-OP (Operação Própria). Também argumenta que a autuação é nula pela ausência de motivação por não ter ocorrido o ressarcimento de ICMS-ST (Substituição Tributária), que fundamenta a acusação fiscal.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 215/218, sendo que procedeu à alteração da descrição de ocorrência, item 7.1 e 7.1.1, bem como nova capitulação legal da infringência. Ao invés da acusação fiscal se basear no “creditamento de ICMS-ST”, houve alteração para “creditamento de ICMS-OP”, sem autorização fiscal. Também alterou a base legal dos arts.22 ao 27 do Anexo XV para a infringência do art.66, §10, do RICMS/02. Os demais itens da autuação foram mantidos.

Na oportunidade, houve a reparação da motivação de constituição do crédito tributário, em função do acatamento parcial das razões apresentadas pela Impugnante, especificamente no que diz respeito à natureza do ICMS lançado no campo “Outros Créditos” da DAPI (Declaração de Apuração e Informações do ICMS).

Aberta vista, a Impugnante se manifesta às fls.229/244, aditando, pois, os fundamentos fáticos e jurídicos de sua peça defensiva.

Após a rerratificação do crédito tributário, a nova base legal de autuação passou a ser o §10 do art.66 do RICMS/MG, o qual reza que “***na hipótese de restituição de valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente ao fato gerador presumido que não se realizou, o creditamento de imposto relativo à operação própria do remetente será autorizado pelo Fisco, por meio de visto aposto na nota fiscal ou no DANFE emitidos pelo contribuinte, após análise das informações por este apresentadas.***”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos da impugnação para a insubsistência da presente autuação fiscal se cingem a:

- não houve recolhimento a menor do ICMS, no período autuado, sendo que apresenta as guias de recolhimento com as respectivas quitações, no doc.6 da defesa (fls. 293/299);

- não há que se falar na hipótese de fato gerador presumido não realizado, pois teria havido a revenda da Pirelli de Cabreúva-SP para a Pirelli de Betim-MG, conforme apontam as NFs de saída por amostragem (doc.7), as DAPIs (doc.8) e os livros Registro de Saída (doc.9), logo, o fato gerador presumido teria ocorrido, no seu entender;

- se o fato gerador presumido da ST se verificou *in casu*, a base legal de infringência do Auto de Infração constante do §10 do art.66 do RICMS/MG restaria afastada;

- alega a violação do princípio da não-cumulatividade do ICMS, segundo a qual seria direito constitucional do contribuinte se apropriar dos créditos de ICMS em sua escrita fiscal e utilizá-los, independente de autorização administrativa prévia da Administração Fazendária Estadual.

Esclarece que a Autuada é estabelecimento atacadista de pneumáticos e câmaras de ar, sediada no município de Betim-MG, sendo que revende os produtos adquiridos de empresa do mesmo grupo, localizada em Cabreúva-SP.

Alega que o estabelecimento paulista recolhe ICMS-OP para o Estado de SP e ICMS-ST para o Estado de MG e faz ponderações sobre os contribuintes diretos e indiretos, além da sistemática da substituição tributária (ST).

A seu ver, a não realização do fato gerador presumido na substituição tributária somente ocorre quando a circulação jurídica da mercadoria é interrompida por fatos jurídicos relevantes, como, por exemplo, a perda, o roubo, a inutilização, dentre outros. No caso concreto, teria consumado o fato gerador, pois, houve a revenda pelo estabelecimento mineiro da mercadoria remetida pela empresa paulista.

Quanto à violação da não-cumulatividade, argumenta que tem direito aos créditos fiscais das operações anteriores com o pagamento do imposto, em decorrência da remessa de mercadorias do Estado de São Paulo para Minas Gerais, independente de autorização do Fisco, segundo decisões do C. STJ que junta.

No tocante às multas fiscais, aduz que cairiam frente a insubsistência da acusação fiscal, pois o acessório segue o principal. Isto posto, pede seja julgado improcedente o lançamento fiscal.

Por sua vez, o Fisco mineiro em sua manifestação fiscal, argumenta que as mercadorias para revenda são adquiridas em operações interestaduais, oriundas do estado de São Paulo, e o ICMS devido pelas operações presumidas subsequentes a serem realizadas em Minas Gerais, é retido previamente pelo remetente e repassado à Autuada, destinatária das mercadorias, em decorrência da substituição tributária, prevista no Convênio ICMS 85/93 e no Convênio ICMS 102/17 (esse último vigente a partir de 01/01/18).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme o art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75, ocorre a substituição tributária quando o imposto devido pelo adquirente, nas operações posteriores, ficar sob a responsabilidade do alienante, enquanto o art.12 do Anexo XV do RICMS/02 determina que o estabelecimento industrial situado em outra unidade da Federação, que tenha convênio firmado com Minas Gerais, para a instituição da substituição tributária sobre a remessa de mercadorias da Parte 2 deste Anexo para estabelecimento do contribuinte, situado neste estado, é responsável pelo recolhimento de ICMS/ST.

Esclarece que o valor do imposto a recolher é a diferença entre o imposto calculado, mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição tributária e o devido pela operação própria do contribuinte remetente, nos moldes do art.20, inciso I, do Anexo XV do RICMS/02.

Justifica que o abatimento do ICMS-OP das operações anteriores na base de cálculo do ICMS-ST devido, veda a apropriação de qualquer crédito de ICMS em sua escrita fiscal, visto que existe contrapartida de não se cobrar débito de ICMS adicional, quando da saída de mercadoria já gravada pela substituição tributária em operação anterior.

Informa que o art.37, incisos I e II, da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02, traz dispositivo regulamentar sobre a emissão de nota fiscal de entrada, sem crédito do imposto, e nota fiscal de saída, sem destaque do imposto, quando a operação de recebimento da mercadoria estiver lastreada com a retenção do ICMS-ST.

Já o art.23 do Anexo XV do RICMS/MG elenca as hipóteses de não consumação do fato gerador presumido e futuro da substituição tributária e que geram o direito de restituição do imposto, sendo que no seu inciso I, contempla a “saída para outra unidade da Federação”.

Alega que existem 3 modalidades de ressarcimento de ICMS-ST, quando não se realize o fato gerador presumido e futuro, quais sejam: a restituição do valor, o abatimento no débito do imposto e o creditamento na escrita fiscal. Para todas essas hipóteses, existem requisitos de autorização para apropriação dos créditos, caso essa seja a via eleita pelo contribuinte, nos moldes do art.29 e art. 30 do Anexo XV do RICMS/02. (Era exigida a autorização do Fisco até 28/02/19, depois foi alterada a redação do artigo pelo Decreto Estadual nº 47.547/18).

Apesar de ter sido intimado a demonstrar a origem dos “Outros Créditos” lançados na DAPI, a Contribuinte limitou-se a apresentar planilha. Explana que a origem dos creditamentos indevidos, que foram efetuados pela Autuada, remonta ao ICMS-OP destacado nas notas fiscais de entrada das mercadorias, sujeitas à substituição tributária e, não, propriamente ao ICMS-ST destacado.

Quanto ao argumento da Impugnante de não realização do fato gerador futuro e presumido da ST, afirma que a saída das mercadorias para outra UF implica em novo ciclo de tributação do imposto, sendo que se inicia com o ICMS-OP e, talvez, com o ICMS-ST se a próxima operação ocorrer dentro do mesmo estado.

Uma vez não realizado o fato gerador futuro da substituição tributária, cabia ao Contribuinte emitir em nome próprio uma nota fiscal de restituição, com aposição

de visto pela autoridade fazendária, de modo a lastrear a sua escrita fiscal, antes da apropriação de créditos de ICMS, desde que essa tenha sido a via eleita de restituição do imposto.

Isso porque dado o volume de operações envolvidas e considerando não ser possível estabelecer correspondência entre a mercadoria submetida ao regime de ST que motivou a restituição e o seu recebimento, necessário se faz que o contribuinte preste informações que assegurem ao Fisco a apuração exata dos montantes de ICMS-ST a restituir e do ICMS-OP a ser creditado, *ex vi* do § 2º do art.23 do Anexo XV do RICMS/02.

Neste sentido, o creditamento de ICMS de forma automática, como realizado pela Autuada, estaria vedado pela legislação tributária vigente.

Alega que houve tratamento indistinto pela Impugnante acerca da não ocorrência do fato gerador presumido e futuro da ST, todavia, a Autuada promove saídas internas das mercadorias sujeitas à substituição tributária e também saídas interestaduais para outras UFs, conforme se pode aferir dos livros de Registro de Saída – LRS – juntados aos autos. Como se vê, o creditamento de ICMS-OP dependeria de verificação da idoneidade dos documentos que lastreiam as operações de entrada das mercadorias, de modo a se vinculá-las às operações de saída interna ou interestadual da Autuada.

Apesar de possuir condições de comprovar ou não a ocorrência do fato gerador futuro da ST e proceder ao pedido de autorização para creditamento do ICMS-OP ao Fisco, optou por não fazê-lo. Por essas razões, entende demonstrados os recolhimentos a menor do ICMS aos cofres do Estado de Minas Gerais, até mesmo porque as guias de recolhimento (doc.6 da Impugnação) tão somente comprovam, que a Autuada não está inadimplente com o seu recolhimento mensal.

Entende correta a aplicação das multas fiscais que observaram os patamares exigidos pela legislação estadual vigente, sendo que devem ser mantidas, pois todos os fundamentos da Impugnação apresentados para cancelar o Auto de Infração foram rechaçados.

Isso posto, pede seja julgado procedente o lançamento fiscal.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls.552/569, opina, em preliminar, que a suposta nulidade do Auto de Infração inexistiria, pois a autuação indicou o art.16, IX e XIII, da Lei nº 6.763/75, além da alteração da base legal de infringência do Auto de Infração, que teria se operado na rerratificação do lançamento, que foi promovida pelo Fisco, oportunidade em que se teria apontado especificamente a violação ao art. 66, §10, do RICMS/02.

Destaca ainda que a revisão do lançamento fiscal, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN foi regular, pois sua alteração decorreu de impugnação do Sujeito Passivo, a qual esclareceu a sistemática de creditamento indevido da Impugnante no Campo “Outros Créditos” das DAPIs. Portanto, o art.149, VIII, do CTN determina o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, “*quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior*”. E foi isso

exatamente o que aconteceu nos autos. Por essas razões, rejeita-se a prefacial de nulidade do Auto de Infração.

No mérito, reitera os fundamentos apresentados na manifestação fiscal.

Isto posto, a Assessoria deste Conselho de Contribuintes opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da rerratificação de fls. 215/218.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Embora a autuação originária contenha como base legal de infringência os arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/MG, que tratam da sistemática de ressarcimento do ICMS/ST, quando o fato gerador futuro e presumido não se consumou. Todavia, em momento ulterior, após a fase de impugnação, a Fiscalização revisou o lançamento e alterou a base legal de infringência para o §10 do art. 66 do RICMS/02, decorrentes da utilização da sistemática de creditamento do imposto relativo à operação própria do remetente, nos casos de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, cujas saídas se deram para outras unidades da Federação.

O retro mencionado dispositivo regulamentar seria capaz de apontar a violação da legislação tributária vigente na conduta infratora do contribuinte, segundo exige o inciso V do art. 89 do RPTA.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

Compulsando os autos, fica claro que quem deu azo à capitulação legal inicialmente aplicada no Auto de Infração foi a própria Autuada, que não justificou de maneira ampla a solicitação promovida pelo Fisco no Termo de Intimação nº 2 de fls.05, onde foi solicitado a especificação da origem dos valores consignados no Campo 071 “Outros Créditos” das DAPIs à Autuada e os documentos fiscais pertinentes.

Em resposta a retrocitada intimação, a simples apresentação de planilha de cálculos pelo Contribuinte, que foi transposta para o Anexo III da presente autuação, pelo Fisco, não teria esclarecido à sociedade as indagações fiscais e, por conseguinte, teria sido ocultada informação relevante sobre os fatos perquiridos, embora fosse sua obrigação acessória, cumprir com todas as exigências fiscais, nos termos do art.16, incisos IX e XIII, da Lei nº 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

A informação revelada pela Contribuinte, no ensejo da impugnação, acerca da origem dos “Outros Créditos” lançados nas DAPIs, corresponde à demonstração de que a sistemática de creditamento indevido do contribuinte se calcava em operação

própria do remetente, nos casos de entrada de mercadorias sujeitas à ST, cujas saídas se deram para outras UFs, sem a observância do §10 do art.66 do RICMS/02.

Neste diapasão, os requisitos do lançamento fiscal, que estão estampados no art.142 do CTN, foram cumpridos, uma vez que o art. 145, inciso I, do CTN, permite a alteração do lançamento, em virtude da impugnação da Contribuinte, sem contar que não implicou em alteração de critério jurídico pela autoridade administrativa, uma vez que apesar da alteração da capitulação legal do dispositivo legal infringido na rerratificação do lançamento, o art.149, inciso VIII, do CTN, determina a revisão de ofício do lançamento, quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior. Ademais, calha a adoção de interpretação sistemática e harmônica do art.146 do CTN, conjugada com as hipóteses do rol exaustivo do art.149 do CTN.

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, uma vez que o Fisco, depois de recebida a impugnação, tendo acatado parte das alegações do Contribuinte, reformulou o lançamento e abriu prazo para o Sujeito Passivo, conforme previsto no art. 120 do RPTA.

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

(...) (Grifou-se)

Portanto, rejeita-se a prefacial arguida de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento indevido de ICMS lançados no campo 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, nos meses de julho de 2017 a janeiro de 2018, decorrentes da utilização da sistemática de creditamento do imposto relativo à

operação própria, referente a mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, cujas saídas se deram para outras unidades da Federação, sem o cumprimento do disposto no § 10 do art. 66 do RICMS/02.

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

Em linhas primaciais, o recolhimento a menor do ICMS, em virtude da utilização indevida de créditos de ICMS para compensação com o débito do imposto a recolher pela Autuada, provém da conduta infratora de se escriturar os créditos fiscais no Campo 071 – “Outros Créditos” – das DAPIs, sem que houvesse qualquer tipo de lastro documental, malgrado o art.29 do Anexo XV do RICMS/02, exija a emissão de nota fiscal de restituição em nome do próprio contribuinte, a qual ainda deveria ser visada pela Delegacia Fiscal competente, segundo entende a Fiscalização.

Conquanto o contribuinte invoque a afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, *ex vi* do art. 155, §2º, I, da CF/88, pois a imposição de requisitos por norma legal ou infralegal para a apropriação regular dos créditos pela autoridade administrativa fazendária ao contribuinte restringiria de forma inconstitucional o seu direito de compensação dos créditos das operações anteriores, em que houve pagamento de imposto, razão não lhe assiste.

Deveras, sob a ótica do contribuinte de direito, a não-cumulatividade do ICMS é mera técnica fiscal e, não, um princípio constitucional, erigido ao status de cláusula pétrea, porquanto, o mecanismo de compensação dos débitos e dos créditos de ICMS, depende de uma regulamentação normativa para se explicitar a forma do exercício regular do seu direito, de modo que não se abra espaço para a fraude à legislação tributária, além de se submeter à comprovação da idoneidade da documentação fiscal, que suportam os créditos escriturados pelo contribuinte, em sua conta corrente fiscal.

A compensação dos créditos das operações anteriores com o débito atual do imposto visa a ajustar a carga fiscal do imposto estadual para os diversos participantes da cadeia de circulação jurídica das mercadorias comercializadas, segundo uma tributação plurifásica, em regra. Esse direito constitucional do contribuinte de direito não tem a eficácia plena e imediata, pretendida pelo contribuinte de direito, segundo a teoria das normas constitucionais de José Afonso da Silva, porque, como se trata de imposto indireto, cujo ônus econômico é transferido ao contribuinte de fato, isto é, ao consumidor final, sob a forma de custo de produção e comercialização agregado à precificação da mercadoria, tão somente a ele seria endereçado o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, como limitação ao poder de tributar do Estado.

Nesta vertente interpretativa, o princípio constitucional da não-cumulatividade dirigida ao contribuinte de fato visa impedir o repasse da carga fiscal ao consumidor final, que havia sido aliviada pelo Fisco, na hipótese de concessão de benefícios fiscais, de modo a se aumentar a margem de lucro auferida na operação comercial, agravando-se, pois, o preço praticado no mercado. E não é esse o caso dos autos.

Retomando a linha de raciocínio anterior, a técnica fiscal da não-cumulatividade já teria sido implementada pelo Fisco, quando o art. 20 do Anexo XV do RICMS/MG permite o abatimento do ICMS-OP das operações anteriores na base de cálculo do ICMS-ST devido e veda a apropriação de qualquer crédito de ICMS, na escrita fiscal do contribuinte, uma vez que já existe a contrapartida de não se cobrar débito de ICMS adicional, quando da saída de mercadoria já gravada pela substituição tributária em operação anterior.

Noutro ponto, o fato gerador futuro e presumido da ST realmente não teria se consumado *in casu*, pois o art. 23, inciso I, do Anexo XV do RICMS/MG evidencia que o estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer a saída para outra unidade Federada - UF. Isso significa dizer que o fato gerador futuro da operação subsequente não se realizou, tanto que gera o direito à restituição do imposto pago pelo contribuinte.

Na verdade, a competência impositiva do ICMS se circunscreve aos limites territoriais do estado-membro, que é titular jurídico da receita derivada, segundo a sujeição ativa da relação jurídico-tributária, portanto, nas hipóteses de saída interestadual de mercadorias, existe outra competência tributária estadual do ICMS, albergada pela Constituição Federal, que se submete a outra conta corrente fiscal de ICMS.

Em linhas mais claras, a conta corrente fiscal do ICMS paulista não se sobrepõe e se confunde com a conta corrente fiscal do ICMS mineiro e vice-versa, sob pena de se caracterizar uma usurpação de receitas fiscais do ente federado destinatário ou remetente, conforme o caso.

Isso porque, nas operações de saída dessas mesmas mercadorias em operação interestadual, inicia-se novo ciclo de tributação do imposto, desta vez sendo devidos os destaques do ICMS da operação própria pelo remetente, como também o ICMS-ST a favor da unidade Federada de destino, se for cabível.

Nos termos da manifestação fiscal, houve tratamento indistinto pela Impugnante acerca da não ocorrência do fato gerador presumido e futuro da ST, apesar de promover operações mercantis de saídas internas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e também de saídas interestaduais para outras unidades da Federação, conforme se pode extrair dos livros de Registros de Saída juntados aos autos. Sob este enfoque, o creditamento de ICMS-OP dependeria da idoneidade dos documentos que lastreiam as operações de entrada das mercadorias, de modo a se vinculá-las tão somente às operações de saída interna.

Noutro ponto, o art. 29 e o art. 30 do Anexo XV do RICMS/02 contemplam os requisitos para a concessão de autorização administrativa para a apropriação dos créditos escriturais de ICMS, contudo esses requisitos burocráticos foram revogados pela legislação tributária superveniente ao período autuado. Na verdade, a nota fiscal de restituição emitida em próprio nome pelo contribuinte não precisa mais ser visada pela Delegacia Fiscal competente, desde o advento do Decreto Estadual nº 47.547/18,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que deu nova redação textual aos referidos diplomas regulamentares e com início de vigência, a partir de março de 2019.

Com fulcro no art.106, II, “b”, do CTN, a legislação tributária se aplica aos atos pretéritos do contribuinte, desde que não definitivamente julgados e quando não mais preveja a ilicitude de ação outrora exigida, isto é, a forma burocrática de se visar a nota fiscal de restituição de ICMS pela autoridade fiscal competente, e que a omissão consequente não implique em fraude à lei ou em falta de pagamento do imposto. É exatamente o caso dos autos.

Nada obstante, o contribuinte não se desincumbiu de seu ônus probatório de demonstrar a emissão das referidas notas fiscais de restituição, ainda que desprovidas do visto da Delegacia Fiscal competente, de modo a se comprovar o creditamento regular no Campo 071 das DAPIs – “Outros Créditos”, nos termos das regras de distribuição do ônus da prova para as partes no processo, *ex vi* do art.373, II, do CPC c/c o art.15 do CPC.

Cumpre-se ressaltar que as aludidas notas fiscais seriam imprescindíveis para se lastrear a escrituração dos créditos de ICMS, oriundos do ressarcimento do ICMS-ST, cujo fato gerador futuro e presumido não se consumou, contudo, isso não restou demonstrado nos autos.

Por derradeiro, está correta a aplicação das multas fiscais, que observou todos os parâmetros e os patamares exigidos pela legislação estadual vigente.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da rerratificação de fls. 215/218. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora) e Lilian Cláudia de Souza.

Sala das Sessões, 19 de março de 2019.

Erick de Paula Carmo
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

GR/T