

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.484/20/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001432781-08	
Impugnação:	40.010149771-92	
Impugnante:	Dimelo Frigorífico e Comércio de Carnes e Alimentos Ltda IE: 001890665.00-27	
Proc. S. Passivo:	Luísa Teixeira Machado/Outro(s)	
Origem:	DFT/Juiz de Fora - 2	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST- INTERNA E PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias sujeitas à ST (constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), provenientes de outras unidades da Federação, nos termos dos arts. 14, 15 e 46, inciso II, todos do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Interna ou em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Convênio/Protocolo.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada deixou de promover o recolhimento de ICMS/Substituição Tributária, no período de janeiro de 2016 a setembro de 2019, quando da aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, sujeitas ao referido regime, constantes do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Produtos Alimentícios), nos termos do art. 14 ou, conforme o caso, do art. 15, ambos do Anexo XV do RICMS/02.

Está sendo exigido o ICMS/ST e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, no caso de mercadoria sujeita à ST/Interna ou em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, para mercadoria sujeita à ST/Convênio/Protocolo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 64/70, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 102/110.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 115/127, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 constatação de que a Autuada deixou de promover o recolhimento de ICMS/ST, no período de janeiro de 2016 a setembro de 2019, quando da aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, sujeitas à substituição tributária, constantes do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Produtos Alimentícios), nos termos do art. 14 ou, conforme o caso, do art. 15, ambos do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Interna, ou em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Convênio/Protocolo.

De acordo com o Relatório Fiscal Analítico do Auto de Infração (fls. 09/11), as mercadorias objeto de autuação correspondem a produtos alimentícios constantes das posições 0201, 0202, 0203, 0204, 0206, 0207, 0210, 1601, 1602, 1905, 2004 e 2103 da NBM/SH, listados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto, sujeitos à substituição tributária, conforme planilhas que compõem os Anexos I e II do Auto de Infração (CD de fls. 12).

No Anexo I, foi apurado o ICMS/ST devido nas operações de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária Interna (ST/Interna), quando a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do destinatário mineiro, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Já, no Anexo II, foi apurado o ICMS/ST devido nas operações de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária determinada em Protocolo de ICMS (ST/Convênio/Protocolo), quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição (em virtude de Convênio/Protocolo), não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, passando o destinatário mineiro a ser também responsável pelo recolhimento do imposto devido na operação, nos termos do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Os valores mensais apurados nos citados Anexos I e II do Auto de Infração foram levados à planilha de fls. 14/15, compondo o Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário (Anexo III do Auto de Infração), em que se encontra demonstrada a apuração da Multa de Revalidação (MR) simples (50% - cinquenta por cento do imposto devido), prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Interna, ou em dobro (100% - cem por cento do imposto devido), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Convênio/Protocolo:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

A Impugnante argumenta que exerce a atividade industrial de frigorífico, procedendo à manipulação e ao porcionamento de suas mercadorias.

Informa que *“tais alegações podem ser comprovadas pela análise das relações entre a Autuada e seus clientes”*.

Alega que referida atividade resultaria na inaplicabilidade da substituição tributária, passando a responsabilidade pelo recolhimento do imposto para o momento da saída.

Contudo, não cabe razão à Defesa, conforme se verá adiante.

De acordo com os documentos acostados aos autos pelo Fisco, verifica-se que a Contribuinte exerce atividade de distribuição de mercadorias adquiridas de terceiros e não de industrialização, como defende a Impugnante.

Portanto, as operações praticadas pela Autuada não se enquadram em nenhuma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária elencadas no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

O Fisco demonstra nos autos que, embora conste do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da Autuada a atividade de “Frigorífico – abate de bovinos e de suínos” (vide arquivo “CADASTRO_CNPJ_DIMELO” inserido no CD de fls. 12 – Anexo VIII do Auto de Infração), na verdade, a empresa não adquire animais vivos para serem abatidos e processados em carne.

Nota-se que, nesse cadastro, consta também as atividades relacionadas ao comércio atacadista, fato que está em consonância com as informações constantes do próprio *site* da empresa, em que a Contribuinte se apresenta como **“Distribuidora de Alimentos”** (vide Anexo IV do Auto de Infração, em especial as fls. 17 dos autos).

No Relatório Fiscal Analítico do Auto de Infração, o Fisco declara que *“as mercadorias mencionadas no site da empresa são as mesmas constantes dos Anexos I e II”* do Auto de Infração.

Ainda no Relatório Fiscal Analítico, o Fisco salienta que *“as operações constantes dos Anexos I e II não se enquadram em nenhuma das hipóteses de Inaplicabilidade da Substituição Tributária previstas no art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, pois a empresa autuada não se caracteriza como industrial fabricante desses produtos, não apresenta aquisição de insumos necessários à atividade industrial além de comercializar as mesmas mercadorias adquiridas”*.

Às fls. 26/56 dos autos (Anexo V do Auto de Infração), o Fisco traz, de forma exemplificativa, cópias de Danfes correspondentes a notas fiscais emitidas pela Contribuinte, demonstrando que o produto vendido pela empresa é o mesmo produto por ela adquirido, fato que comprova que a atividade desenvolvida pela Autuada é meramente de revenda.

No Anexo VI do Auto de Infração (CD de fls. 12), foram apresentados os Registros 0200 da Escrituração Fiscal Digital (EFD) da Contribuinte, demonstrando que a própria empresa trata suas mercadorias como sendo de revenda.

Nesse Registro, que trata da Tabela de Identificação do Item (Produtos e Serviços), em seu Campo 07 – “Tipo Item”, a Contribuinte identifica o código “00” para todas as mercadorias constantes dos Anexos I e II do Auto de Infração, indicando que elas são classificadas como “Mercadoria para Revenda”.

E ainda, no Anexo VII do Auto de Infração (CD de fls. 12), o Fisco traz informações sobre o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque da Contribuinte, constante da EFD, demonstrando a ausência de informações relativas a produção industrial.

O Fisco acrescenta que, “*para os períodos de 01/2016 a 12/2018 e 08/2019, não há Registros para o Bloco K (Controle da Produção e do Estoque) da EFD*”.

Portanto, todas essas informações deixam clara a conclusão de que a Contribuinte exerce apenas a atividade de distribuição/revenda de mercadorias adquiridas de terceiros.

Importa registrar que, não obstante a Impugnante declarar em sua peça defensiva que suas “*alegações podem ser comprovadas pela análise das relações entre a Autuada e seus clientes*”, não se verifica nos autos qualquer análise apresentada por ela nesse sentido.

Assim, não se caracterizando como “industrial fabricante” das mercadorias que comercializa, a Autuada não pode se amparar na hipótese do inciso I do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

I - às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento **industrial fabricante** da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária - CEST -, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015: “I - às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento **industrial fabricante** da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo item do mesmo capítulo da Parte 2 deste Anexo, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;”

(destacou-se)

Neste ponto, vale trazer a seguinte abordagem do Fisco:

A definição legal de “industrial fabricante” está disposta no § 3º do art. 222 do RICMS/02:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

...

II - **Industrialização** é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (**transformação**);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (**montagem**);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento);

...

§ 3º Considera-se **industrial fabricante** aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas “a” e “c” do inciso II do caput deste artigo. (**nossos grifos**)

Como consta da norma acima transcrita, para ser considerado “industrial fabricante” o estabelecimento deve realizar a transformação da matéria-prima ou produto intermediário, obtendo um novo produto (transformação), ou realizar uma montagem, o que não corresponde às atividades desenvolvidas pela empresa.

As operações da empresa são típicas do comércio atacadista com a aquisição de diversos tipos de carne que são simplesmente revendidos, sem qualquer transformação ou montagem. Ao se visualizar os produtos constantes dos Anexos I e II do Auto de Infração podemos notar que são produtos acabados e prontos para consumo.

Ainda que se admitisse algum tipo de industrialização, o que, certamente, seria de pouca representatividade e de forma concomitante à comercialização do mesmo produto em operação de revenda, também não se pode avocar a hipótese de inaplicabilidade da ST prevista no inciso IV do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, cuja aplicação é claramente condicionada à não comercialização da mesma mercadoria pelo estabelecimento:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

(destacou-se)

Conforme perfeitamente demonstrado pelo Fisco, a Autuada exerce a atividade comercial e, portanto, não atende à condição imposta pelo dispositivo acima mencionado.

No que tange a esse dispositivo legal, o Fisco apresenta importantes comentários, a seguir reproduzidos:

A exegese deste dispositivo fiscal está há muito consolidada tanto pela Superintendência de Tributação em diversas respostas a Consultas de Contribuintes, quanto em decisões desde egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais.

Ao tratar do disposto no inciso IV do art. 18, Parte 1, Anexo XV, do RICMS/02, no teor da resposta à Consulta de Contribuintes nº 203/2011, a SUTRI assim se posicionou:

*Ressalte-se que, para a aplicação desse dispositivo, faz-se necessário que a operação seja destinada a industrial, assim entendido o contribuinte que exerça atividades descritas como industrialização, de que trata o inciso II do art. 222 do RICMS/02, e **desde que o estabelecimento em questão não desempenhe, em paralelo com a produção industrial, atividade tipicamente comercial com os produtos sujeitos ao regime de substituição tributária. (nossos grifos)***

Vale aqui salientar que essa Consulta de Contribuintes foi respondida em 2011, ou seja, muito anterior aos fatos geradores contidos nesse PTA.

Esse mesmo entendimento foi corroborado em diversas outras respostas a Consultas de Contribuintes. Podemos citar nesse mesmo sentido, as Consultas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuinte nº 201/2017, 136/2017, 018/2016, 012/2016, 004/2016, 152/2015, 137/2015, 205/2014, 140/2014, 076/2014, 062/2014, 053/2014, 070/2012.

O posicionamento do Conselho de Contribuinte sobre a correta aplicação do inciso IV do art. 18, Parte 1, Anexo XV, do RICMS/02, consubstanciado na decisão contida no Acórdão nº 22.603/17/1ª, é bastante elucidativo:

RETORNANDO À HIPÓTESE DESCRITA NO INCISO IV DO ART. 18 (PARTE 1) DO ANEXO XV, TEM-SE QUE A PREVISÃO DE INAPLICABILIDADE DA ST NESTE CASO REFERE-SE À SITUAÇÃO EM QUE SEQUER HAVERIA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM A MERCADORIA EM QUESTÃO, HAJA VISTA A SUA SUBMISSÃO A “PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO”, POR PARTE DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DESTINATÁRIO.

DE TODO MODO, TAMBÉM AQUI NÃO SE AFIGURA ADMISSÍVEL QUE HAJA UMA CONFUSÃO ENTRE AS FIGURAS DO SUBSTITUTO E DO SUBSTITUÍDO, OU, DITO DE OUTRO MODO, ENTRE ESTOQUES JÁ GRAVADOS PELA ST E ESTOQUES AINDA NÃO TRIBUTADOS.

NESTA PERSPECTIVA, HÁ QUE SE CONSIDERAR QUE O DISPOSITIVO EM TELA REFERE-SE AOS ESTABELECIMENTOS QUE DESENVOLVAM EXCLUSIVAMENTE ATIVIDADE INDUSTRIAL, E NÃO AOS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE DESENVOLVE SIMULTANEAMENTE ATIVIDADE MERAMENTE COMERCIAL.

Corroborando com o presente trabalho, o Fisco demonstra, ainda, que a Contribuinte já foi autuada pelos mesmos motivos aqui tratados, mediante lavratura do Auto de Infração nº 01.000442221-71, em 30/05/16, relativo ao período de abril de 2013 a dezembro de 2015, cujo julgamento restou consignado, à unanimidade, procedente o lançamento. Veja-se:

Nitidamente estamos diante de uma artimanha para burlar o fisco e evitar uma maior carga tributária tendo em vista que o produto transacionado pela impugnante recebe o benefício da redução da base de cálculo de 61,11% (em sua grande maioria) somente quando esse é industrializado em MG nos termos do item 19, alínea “a” do Anexo IV do RICMS/02.

Vale ressaltar que a impugnante foi autuada através do Auto de Infração nº 01.000442221-71 em 30/05/2016 relativo à mesma irregularidade para o período de 04/2013 a 12/2015.

O mencionado Auto de Infração foi julgado por esse Egrégio Conselho de Contribuintes em 03/05/2017 através do Acórdão nº 21.420/17/2ª que considerou o lançamento procedente em decisão unânime. Veja abaixo a Ementa do Acórdão:

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – INTERNA - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. CONSTATADA A ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INTERNA, RELACIONADAS NO ITEM 43 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, ADQUIRIDA DE CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, SEM O COMPROVANTE DO RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO NA ENTRADA EM TERRITÓRIO MINEIRO, NOS TERMOS DOS ARTS. 14 E 46, INCISO II DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Muito embora a empresa tenha buscado a quitação do crédito tributário daquele Auto de Infração por meio de parcelamento, permaneceu com a mesma prática irregular, deixando de recolher o ICMS/ST na aquisição de suas mercadorias o que no mínimo demonstra um contrassenso.

Pelo exposto, considerando que não há qualquer previsão legal para a inaplicabilidade da ST nas operações relativas às aquisições dos produtos, objeto da autuação (constantes dos Anexos I e II do Auto de Infração), verifica-se que se encontram corretas as exigências de ICMS/ST, devido na entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, provenientes de outras unidades da Federação, constantes do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, bem como da correspondente multa de revalidação.

A Impugnante alega, também, que, caso haja exigência do crédito tributário nos moldes defendido pelo Fisco, “*é necessário que se abata todos os valores que foram pagos a título de ICMS na saída das mercadorias*”.

Entende que “*desconsiderar os valores pagos na saída e tributar os produtos na entrada é promover o enriquecimento ilícito do Estado*”.

No intuito de demonstrar tais recolhimentos, a Impugnante junta, às fls. 73/79, “*planilha demonstrativa exemplificativa e comprovantes de pagamento dos meses incluídos na planilha*”.

Diante disso, a Impugnante requer que o julgamento seja convertido em diligência, a fim de “*determinar a realização da recomposição da conta gráfica*”.

Todavia, também não merecem ser acolhidas tais argumentações da Defesa.

Se, de fato, a Contribuinte recolheu indevidamente ICMS/ST em algumas operações de saída, pode solicitar a repetição do indébito, nos moldes do art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN, quando comprovado e requerido nos termos do art. 28 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), a saber:

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

RPTA

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Logo, os créditos provenientes de recolhimentos indevidos carecem de processo de repetição de indébito tributário que o legitimem, momento em que o contribuinte poderá demonstrar a ocorrência de recolhimento indevido **em suas operações de saída**.

Ademais, conforme bem frisado pelo Fisco, a verificação fiscal realizada se restringiu à apuração do ICMS/ST nas **operações de entrada** de mercadorias sujeitas à substituição tributária, provenientes de outras unidades da Federação, em que a Contribuinte deixou de promover o recolhimento do imposto, nos termos dos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Portanto, de acordo com tais dispositivos legais, o momento do recolhimento do imposto é o da entrada da mercadoria em território mineiro, e o DAE, ou GNRE, quitado deveria acompanhar a mercadoria no seu transporte, conforme dispõe o art. 46, inciso II e § 6º, do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14,15, 75 e 110-A desta Parte;

(...)

§ 6º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, o pagamento será efetuado utilizando-se Documento de Arrecadação Estadual (DAE) emitido via internet ou GNRE, devendo, conforme o caso, uma cópia do DAE ou a 3ª via da GNRE acompanhar a mercadoria em seu transporte.

O Fisco destaca que todas as operações de entrada constantes dos Anexos I e II do Auto de Infração não apresentavam quaisquer recolhimentos de imposto realizados pela Contribuinte, atrelados a elas.

Registra também que, na apuração do ICMS/ST devido, foram considerados, como abatimento, os créditos corretamente destacados nas notas fiscais de entrada, respeitando, assim, o princípio da não cumulatividade.

A Fiscalização menciona, ademais, que *“a planilha demonstrativa apresentada pela impugnante às fls. 73 a 77 do PTA corresponde a um recorte do Anexo I do Auto de Infração com informações das notas fiscais de entrada acrescido da informação de recolhimento de ICMS/ST feito pela saída sem qualquer indicação de correlação entre essas operações”*.

Vale trazer, ainda, a seguinte abordagem do Fisco a respeito do abatimento pretendido pela Impugnante:

A pretensão da autuada consiste em requerer a redução do crédito tributário aqui em questão com possíveis valores que teria recolhido de forma indevida nas operações de saída, que ocorreu em momento posterior ao de sua incidência. Quando a impugnante se refere a recomposição de conta gráfica ele está se referindo a um cotejamento entre os valores exigidos neste PTA com aqueles que julga ter direito a receber. Isso nada mais é senão o instituto da compensação previsto no art. 170 do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Entretanto, o dispositivo acima é bastante claro ao condicionar a compensação à lei que a autorize e à liquidez de créditos líquidos e certos contra a Fazenda pública.

Não há Lei autorizativa desse tipo de compensação da forma como requer a impugnante, e os possíveis créditos provenientes de recolhimentos indevidos carecem de processo de repetição de indébito tributário que o legitimem.

Desta forma, possíveis recolhimentos indevidos ICMS/ST quando da saída das suas mercadorias devem ser demonstrados em processo próprio de repetição de indébito nos termos dos arts. 28 a 36 do Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008 (RPTA).

É no processo de repetição de indébito que o contribuinte poderá demonstrar a ocorrência de recolhimento indevido em suas saídas, atrelando valores recolhidos às suas notas fiscais de venda e justificando o motivo da necessidade da restituição do tributo. Somente após o deferimento desse processo é que a impugnante fará jus a um crédito de ICMS que poderá ser lançado em sua escrita fiscal para abatimentos de obrigações futuras.

Portanto, a apuração de valores recolhidos indevidamente em outras operações que não aquelas constantes do Auto de Infração em questão são de competência do contribuinte. Não se pode impor ao Fisco que exerça direito que pertença a outrem, e cabe a seu titular, com exclusividade, o seu exercício.

Ademais, quando do lançamento de imposto vencido, é vedado ao fisco conceder a compensação de créditos de ICMS como está disposto no art. 89-A do RICMS/02:

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Diante disso, conforme bem sintetizado pelo Fisco, não justifica a conversão do julgamento em diligência, pleiteada pela Defesa, *“tendo em vista a inaplicabilidade de recomposição de conta gráfica para apuração do crédito tributário indicado nessa peça fiscal e por haver o instrumento legal próprio para a discussão de recolhimentos de tributos feitos indevidamente, em operações alheias a esse PTA, que é o processo de repetição de indébito”*.

Assim, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada, restaram devidamente comprovadas e, não tendo ela apresentado qualquer prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 12 de novembro de 2020.

Cindy Andrade Morais

Relatora

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

D

CCMIG