

Acórdão: 23.629/20/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001436123-18
Impugnação: 40.010149731-38
Impugnante: Reckitt Benckiser (Brasil) Ltda.
IE: 503958577.00-12
Proc. S. Passivo: Daniel Vitor Bellan/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o 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 (Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS / Substituição Tributária), 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 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, pela filial da Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, inscrita no Cadastro de Contribuintes deste estado, na condição de substituto tributário, IE nº 702.958577.06-70, no período de dezembro de 2016 a dezembro de 2017, em razão da constatação da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias sem a observância dos requisitos legais.

A Autuada é, também, estabelecida no estado de São Paulo, inscrita no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, como substituta tributária, por força de protocolo, IE nº 503.958577.00-12.

Conforme explica a Fiscalização, a sua filial, de IE nº 702.958577.06-70, foi extinta mediante liquidação voluntária ocorrida em 18/06/18.

Em consulta ao SIARE, verifica-se que a inscrição estadual da filial em questão encontra-se com situação cadastral baixada, desde 08/06/18.

Portanto, a responsabilidade solidária da empresa autuada decorre do encerramento das atividades de sua filial.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/61 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 123/137, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, pela filial da Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, inscrita no Cadastro de Contribuintes deste estado, na condição de substituto tributário, IE nº 702.958577.06-70, no período de dezembro de 2016 a dezembro de 2017, em razão da constatação da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias sem a observância dos requisitos legais.

A Autuada é, também, estabelecida no estado de São Paulo, inscrita no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, como substituta tributária, por força de protocolo, IE nº 503.958577.00-12.

Conforme explica a Fiscalização, a sua filial, de IE nº 702.958577.06-70, foi extinta mediante liquidação voluntária ocorrida em 18/06/18.

Em consulta ao SIARE, verifica-se que a inscrição estadual da filial em questão encontra-se com situação cadastral baixada, desde 08/06/18.

Portanto, a responsabilidade solidária da empresa autuada decorre do encerramento das atividades de sua filial.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000032247.75 (fls. 02), Auto de Infração (fls. 05/07), Relatório Fiscal Contábil – Anexo 1 (fls. 08/12) e os Anexos 2 a 4 (fls. 13/31). O Anexo 3 encontra-se em mídia eletrônica – CD (fls. 16).

O levantamento fiscal tomou por base a análise das GIA-ST, Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) e informações prestadas pelo Contribuinte.

A Fiscalização identificou as operações de devolução de clientes mineiros e intimou a Autuada, através do referido AIAF, a apresentar os seguintes documentos de sua filial, IE nº 702.958577.06-70, que compuseram o saldo do Campo 14 (ICMS de devolução de mercadoria) da GIA/ST no período analisado: notas fiscais de entrada emitidas por ocasião do retorno integral de mercadorias não entregues ao destinatário,

notas fiscais de clientes referentes à devolução de mercadorias e notas fiscais de ressarcimento.

A Contribuinte não apresentou os documentos solicitados.

Assim, a Fiscalização verifica as operações de devolução de clientes que não foram acobertadas por notas fiscais de ressarcimento emitidas pelos contribuintes substituídos e procede ao estorno dos créditos indevidamente aproveitados.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante alega, em apertada síntese que arcou com o encargo econômico pelo recolhimento do ICMS/ST, o que deve ensejar o seu direito de crédito, independente do comprimento de qualquer obrigação acessória pelo comprador, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco.

Inobstante os argumentos apresentados pela Impugnante, verifica-se que o estorno dos créditos relacionados às devoluções de mercadorias de clientes, objeto da autuação, ocorreu por descumprimento dos arts. 22 a 27 do Anexo XV do RICMS/02 e da Cláusula terceira do Convênio ICMS 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.

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

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 22. Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto neste Capítulo.

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.

§ 1º O valor a ser restituído corresponderá:

I - ao valor do imposto retido, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria diretamente daquele que efetuou a retenção;

II - ao valor do imposto recolhido, no caso em que o contribuinte tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento;

III - ao valor corretamente informado na nota fiscal a título de reembolso, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria de contribuinte substituído ou de contribuinte que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento.

§ 2º Não sendo possível estabelecer correspondência entre a mercadoria que motivou restituição e seu respectivo recebimento, a restituição será efetuada com base no valor do imposto retido, recolhido ou informado, conforme o caso, correspondente às últimas entradas anteriores ao ato ou fato que lhe deu causa.

§ 3º Na hipótese de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, o Fisco poderá exigir do remetente a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário.

§ 4º Nas hipóteses de redução de base de cálculo ou de redução de alíquota, após a retenção ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária, o valor do imposto recolhido a maior será restituído ao contribuinte, relativamente às mercadorias em estoque no dia anterior à vigência da redução da base de cálculo ou da nova alíquota.

§ 5º Na hipótese de perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda, o contribuinte deverá comprovar o fato.

Art. 24. O valor do imposto poderá ser restituído mediante:

I - ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

II - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput deste 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 deste 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 deste 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

item 136 da Parte 1 do Anexo I, poderá adotar modalidade de restituição estabelecida em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, alternativamente ao procedimento disposto nesta subseção.

Art. 25. Para os efeitos de restituição, o contribuinte entregará arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII.

(...)

Art. 27. Na hipótese de restituição mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição, o contribuinte emitirá nota fiscal tendo aquele como destinatário e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de ressarcimento, que será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

§ 1º A nota fiscal de que trata o caput conterà, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

I - nome, endereço e números de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado e no CNPJ do sujeito passivo por substituição;

II - como natureza da operação: "Ressarcimento de ICMS";

III - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de ressarcimento;

b) a expressão: "Ressarcimento de ICMS/ST - art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de ressarcimento, será escriturado: I - pelo emitente, no livro Registro de Saídas, nas colunas Documentos Fiscais e Observações, fazendo constar nesta a seguinte expressão: "Ressarcimento de ICMS/ST";

II - pelo destinatário, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à apuração do imposto por substituição tributária devido a este Estado, no quadro Outros Créditos ou Imposto Creditado, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por Ressarcimento de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".

(Grifou-se).

A Cláusula terceira do Convênio ICMS 81/93, do qual os estados de Minas Gerais e São Paulo são signatários, prevê o ressarcimento da substituição tributária nas operações interestaduais, bem como a possibilidade de que cada estado disponha sobre o modo de ressarcimento dessas operações:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula terceira - Nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

§ 1º O estabelecimento fornecedor de posse da nota fiscal de que trata o caput desta cláusula, visada na forma do § 5º poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento.

§ 2º Em substituição a sistemática prevista nesta cláusula, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer forma diversa de ressarcimento.

§ 3º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido, não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.

§ 4º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade saída.

§ 5º A nota fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais.

§ 6º A critério do fisco de cada unidade federada, a relação prevista no parágrafo anterior poderá ser apresentada em meio magnético.

§ 7º As cópias das GNR relativas às operações interestaduais que geraram o direito ao ressarcimento serão apresentadas ao órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, no prazo máximo de 10 (dez) dias após o pagamento;

§ 8º Na falta de cumprimento do disposto no parágrafo anterior, os órgãos fazendários não deverão visar nenhuma outra nota fiscal de ressarcimento do contribuinte omissa, até que se cumpra o exigido. (Grifou-se)

Conforme se depreende da legislação supratranscrita, havendo aplicação da substituição tributária sobre a mercadoria e ocorrendo a sua devolução em operação interestadual, existe a confirmação de que o fato gerador presumido não ocorreu, possibilitando ao substituído o direito a se restituir do ICMS/ST recolhido a favor da unidade da Federação de destino da mercadoria, *in casu*, Minas Gerais bem como a se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente (substituto), nos termos do art. 23, inciso I da Parte 1 do Anexo XV e art. 66, § 10, ambos do RICMS/02.

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

Não merece prosperar, portanto, a alegação da Impugnante de que arcou com o encargo econômico pelo recolhimento do ICMS/ST, solicitando posterior juntada de provas e afirmando que promoveu a devolução integral dos valores que havia recebido dos seus clientes, inclusive em relação aos tributos incidentes sobre a operação, uma vez que esse fato diz respeito à negociação comercial entre a Autuada e seus clientes.

O comportamento da Contribuinte, absolutamente equivocado do ponto de vista de cumprimento das normas atinentes à matéria, como sobejamente demonstrado, não permite um mínimo de controle dessas operações, e, fosse admitido, deixaria o estado à mercê do contribuinte, da sua vontade, da sua idoneidade, enfim, seria abrir mão de qualquer controle, situação impensada em se tratando de tributo.

Não se trata de mera formalidade, como alega a defesa, mas de atitudes instituídas e exigidas pelo legislador ordinário com vistas à consolidação das informações tributárias.

Assim, dispensável a solicitação da Impugnante de diligência para responder “quem arcou com o encargo econômico pelo pagamento do ICMS-ST sobre as vendas com devolução de mercadorias questionadas pelo Fisco”.

Da mesma forma, a solicitação da Impugnante de que a declaração de seus clientes que venha a ser apresentada oportunamente (uma vez que a própria Impugnante afirma que não obteve retorno de nenhum de seus clientes quanto a esta solicitação) seja aceita como tendo o mesmo valor probante da nota fiscal de ressarcimento não merece prosperar, uma vez que não há previsão legal para tal procedimento.

Sobre a matéria, corretamente se manifesta a Fiscalização:

A Autuada alega, equivocadamente, que sua filial, IE 702.958577.06-70, CNPJ 59.557.124/0033-00, é detentora do direito de crédito do ICMS/ST, nos termos do disposto no art. 166 do CTN, pois foi quem, efetivamente, suportou o ônus financeiro da tributação, na medida em que efetuou o reembolso dos valores pagos pelas mercadorias devolvidas aos seus destinatários, o que compreendeu a efetiva devolução do ICMS/ST incluído no preço dessas mercadorias e, sendo assim, promoveu a apropriação de créditos nos termos do art. 24, do Anexo XV, do RICMS/02.

Cumprido esclarecer que o destaque de ICMS/ST da nota fiscal feito pelos destinatários mineiros nas operações de devoluções, objeto do Auto de Infração,

com a composição deste no valor total da nota, configura meramente uma operação financeira entre a filial da Autuada e os destinatários mineiros. O contribuinte mineiro é sabedor de que existe um procedimento legal para recuperação do imposto recolhido antecipadamente em virtude da substituição tributária, quando um fato gerador não se realiza. Não tem estes contribuintes o poder de transferir o ônus tributário que suportou no momento da aquisição da mercadoria com o ICMS/ST já retido, principalmente porque existe previsão legal para que o imposto seja recuperado quando da não ocorrência do fato gerador.

Nessa situação, como houve a tributação sem a realização do fato gerador presumido, a legislação do estado de Minas Gerais, disciplina, no art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 supratranscrito, as hipóteses de ressarcimento do tributo pago anteriormente.

Optando pela restituição mediante ressarcimento junto ao sujeito passivo por substituição, o contribuinte terá que emitir nota fiscal, exclusiva para esse fim, tendo como destinatário o contribuinte substituto tributário escolhido, desde que esteja inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, e ainda, que cumpra todas as formalidades estabelecidas na legislação mineira.

A referida nota fiscal será apresentada à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para fins de autorização do ressarcimento, a ser exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

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

Ressalta-se que o contribuinte substituto, *in casu*, a Autuada, somente poderá abater o valor do imposto por substituição devido a Minas Gerais se estiver de posse da nota fiscal de ressarcimento do substituído mineiro.

Cumpra ainda registrar, que todos os procedimentos narrados são de cumprimento anterior ao lançamento do crédito, uma vez que este somente poderá ser escriturado pelo substituto após o visto previsto no art. 27, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Em momento algum se exigiu da Impugnante o cumprimento de procedimentos legais não aplicáveis ao caso concreto. Nas devoluções de mercadorias por destinatários mineiros, buscou-se o lançamento das notas fiscais de ressarcimento, emitidas por estes para a Impugnante, que pudessem dar lastro ao aproveitamento de crédito, o que não se consumou.

Conforme demonstrado no Auto de Infração, a Impugnante de fato apropriou créditos de ICMS/ST de devoluções de mercadorias sem ter posse de notas fiscais de ressarcimento visadas pela Delegacia Fiscal, abatendo-os do valor do imposto devido a Minas Gerais, infringindo a legislação tributária deste estado e, também, o citado convênio.

Portanto, nas operações de devolução de mercadorias pelos destinatários mineiros, a Impugnante não poderia ter aproveitado os créditos do ICMS/ST destacados nestas notas fiscais porque o direito à restituição do ICMS/ST por fato gerador não concretizado é do destinatário mineiro por ser este quem suportou o ônus tributário da operação original.

Somente poderia a Impugnante aproveitar este crédito se tivesse sido eleita, pelo destinatário, para realizar com ela o ressarcimento do ICMS/ST, conforme o inciso I do art. 24 do Anexo XV do RICMS/02 e de posse da nota fiscal de ressarcimento emitida pelo destinatário nos moldes do art. 27 do mesmo diploma legal.

Assim, conforme já mencionado, identificadas as operações de devolução de clientes e não estando as mesmas acobertadas por notas fiscais de ressarcimento emitidas pelos contribuintes substituídos, a Fiscalização procede ao estorno dos créditos indevidamente aproveitados.

O argumento da Impugnante de violação a verdade material e enriquecimento ilícito do estado não se sustenta na medida em que abateu do imposto a recolher para Minas Gerais créditos sem lastro legal.

O não cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação mineira impossibilitam que o Fisco comprove a regularidade de seus créditos.

O direito de crédito não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício.

Assim, as operações de devolução de mercadorias pelos destinatários são reconhecidas pela Fiscalização, o que é questionado são os procedimentos que legitimariam o ressarcimento do ICMS/ST, que no caso não foram observados, pois os valores de ICMS/ST lançados a crédito na conta-gráfica não possuem lastro documental – nota fiscal de ressarcimento – e, tampouco, autorização da Fiscalização.

Cabe reiterar as razões aduzidas pela Fiscalização, conforme excertos transcritos a seguir, em relação às alegações da Impugnante:

A Impugnante alega, também improcedentemente, que impedir que tenha reconhecido o direito de sua filial, IE 702.958577.06-70, CNPJ 59.557.124/0033-00, de aproveitamento do ICMS-ST recolhido em relação às vendas canceladas, representa violação ao princípio da verdade material, além de acarretar enriquecimento ilícito da Fazenda Pública Estadual.

De acordo com o princípio da verdade material (ou real), a instrução probatória do processo administrativo deve ser feita de forma que os autos traduzam a realidade dos fatos com a maior fidelidade possível. O arcabouço regulamentar a que se submete o agente público deve permitir a ampla produção de provas, em prol não apenas dos interesses do administrado, mas como garantia de que a lei será bem aplicada.

Portanto, podemos afirmar que o princípio da verdade material orientou toda a atividade administrativa do Fisco concernente à fiscalização e ao controle do cumprimento das obrigações tributárias por parte da Autuada, conforme já demonstrado.

No tocante às alegações de enriquecimento ilícito do Estado e de afronta ao artigo 3º do CTN, cabe ressaltar que o lançamento tributário foi realizado em estrita conformidade com as disposições do artigo 142, do CTN, tendo em vista que o procedimento da Fiscalização observou a legislação aplicável, na medida em que só se exigiu, da Autuada, obrigações tributárias previstas em lei.

Com relação à diligência requerida pela Impugnante, com base no artigo 157 do Decreto 44.747/08, verifica-se que o pedido não encontra suporte legal, tendo em vista que os autos estão devidamente instruídos e baseados em informações incontroversas.

Observa-se que essa matéria já teve entendimento devidamente firmado pela Superintendência de Tributação da SEF/MG (SUTRI), na resposta à Consulta de Contribuinte nº 066/12, a seguir transcrita em parte:

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 inoccorrência 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 a Consulente, para fins de autorização do ressarcimento, a ser exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

No mesmo sentido a Consulta nº 113/15, abaixo transcrita em parte:

(...)

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 inoccorrência 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).

Considerando, assim, que nenhuma das condições legais foram cumpridas, não restam dúvidas quanto às infringências à legislação tributária, uma vez que a Autuada adotou procedimento próprio para o aproveitamento de créditos oriundos de operações de devolução ao arrepio das previsões legais.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Cumprir mencionar que esta matéria esteve em análise do CCMG em diversos PTAs com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, a título de exemplo, nos Acórdãos nºs 22.178/16/1ª e 22.476/17/3ª.

Em relação à solicitação da Impugnante de comprovação das alegações por meio de diligência, é sabido que o momento de trazer provas ao processo, no âmbito de sua defesa é o de impugnação e toda tentativa de prova ou alegação trazida pela Autuada não foi suficiente para demonstrar qualquer fragilidade da peça fiscal.

Verifica-se, portanto, que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Quanto à arguição da Impugnante de que não poderia ser aplicada a multa isolada por se encontrarem absorvidas pela multa de revalidação, por força do princípio da consunção e configurando “*bis in idem*”, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, por apropriação indevida de créditos do imposto, ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do imposto devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do 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 MINÁS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

Com relação à afronta 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, 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, CONCLUIU 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante, inclusive à alegação de ilegalidade da norma apresentada por decreto, não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo Tributário Administrativo (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Por fim, quanto ao pedido de sustentação oral na sessão de julgamento do presente PTA, o mesmo deverá ser feito em momento oportuno, conforme determinação do art. 160 do RPTA.

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas restaram devidamente comprovadas nos autos, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 10 de dezembro de 2020.

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente

P