

Acórdão: 23.703/21/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001441519-34
Impugnação: 40.010149618-22
Impugnante: Robert Bosch Limitada
IE: 001026864.01-65
Proc. S. Passivo: Fábio Fernandes Cavazzani/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT/SP

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força de Convênio, em razão da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias sem observância dos requisitos legais. Infração caracterizada nos termos do disposto nos arts. 22 a 24 e 27, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93 e art. 78 do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da 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, no período de 01 de janeiro de 2016 a 30 de abril de 2019, devido ao estado de Minas Gerais pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo na condição de substituta tributária por força de Protocolo, em virtude do indevido aproveitamento de créditos de ICMS/ST das devoluções de mercadorias através de notas fiscais relativas às operações de devolução (emitidas por terceiros, destinatários mineiros das mercadorias originalmente remetidas pela Autuada) bem como de notas fiscais referentes ao retorno de mercadorias não entregues ao destinatário (emissão própria), sem observância dos requisitos legais.

Em razão do ICMS/ST não recolhido exige-se, além do tributo, a Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, foi aplicada por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária e corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Impugnante apresenta tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 440/449, acompanhada dos documentos de fls. 450/479.

Resume parte da acusação fiscal, impugnando o ato proferido pela autoridade fiscal.

A Impugnante afirma estar localizada no Estado de São Paulo e que se dedica à fabricação, distribuição e comercialização de produtos da marca Bosch no Brasil, realizando operações com os estados brasileiros.

Transcreve o art. 100 do CTN e o art. 146 da Carta Magna. Afirma que as disposições sobre crédito devem estar previstas em lei complementar, aduzindo que o RICMS não possui competência para tal regulação.

Assevera que a Lei Kandir (LC 87/96) deve ser observada pelos estados e não prevê em nenhum caso de aproveitamento de crédito a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal de ressarcimento como pressuposto para autorização de apropriação do crédito devido ao sujeito passivo, razão pela qual, deve ser cancelado o Auto de Infração em tela porque não há que se falar em crédito indevido.

Defende que sejam aplicadas ao caso concreto as mesmas regras relativas às operações internas. Ou seja, que nas devoluções, os valores destacados de ICMS/ST nas notas fiscais originárias deverão constar no campo informações complementares nos termos dos arts. 34 e 35 do Anexo XV do RICMS/02.

Afirma que a exigência de nota fiscal de ressarcimento com visto da Secretaria de Estado de Fazenda cria óbice desnecessário e impõe ônus excessivo ao contribuinte.

Assevera constatar-se indevida diferenciação ente contribuintes com as inscrições estaduais regularmente ativas em Minas Gerais.

Sustenta que o STF está consolidado o entendimento de que multa também pode ser confiscatória, observado o princípio da razoabilidade.

Transcreve ementas de decisões judiciais. Protesta serem confiscatórias as multas aplicadas e que devem ser reduzidas imediatamente.

Requer a Impugnante:

- o cancelamento do Auto de Infração devido à ausência de competência da norma estadual para definir requisitos que não estão previstos em lei complementar, por força do art. 146, inciso IV da CF/88, bem como indevida diferenciação de contribuintes com inscrições estaduais em Minas Gerais;

- subsidiariamente, a limitação da aplicação das multas de revalidação e isolada ao percentual de 100% de acordo com STF e TJ/MG.

O Fisco se manifesta às fls. 485/502 e frisa inicialmente que foram glosados créditos de ICMS/ST que a Autuada aproveitou sem observar a legislação de regência, e que as infrações identificadas foram as seguintes:

1) Mercadorias remetidas pela Autuada, recebidas e devolvidas pelos destinatários mineiros através de notas fiscais emitidas em Minas Gerais e destinadas a São Paulo, cujo crédito em GIA-ST pelo remetente não está previsto na legislação tributária.

Nos casos de devolução de mercadoria recebida pelo destinatário em que este, posteriormente, dá saída dessa mercadoria a outra UF (o que engloba a devolução ao remetente original), os arts. 22 a 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 autorizam a restituição do tributo ao destinatário das mercadorias, que poderá adotar uma das seguintes 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) o que vigorou até 31/12/2017; (2) abatimento no imposto por ele mesmo devido, se for o caso, como substituto tributário ou (3) creditamento em sua escrita fiscal;

2) Mercadorias remetidas pela Autuada e que não chegaram a ser entregues aos destinatários mineiros, tendo retornado ao estabelecimento da remetente. Nesta hipótese é mister observar o art. 78 da Parte Geral e o art. 10 do Anexo IX, tudo do RICMS/02. A Impugnante emitiu notas fiscais de entrada para aproveitar o crédito em GIA-ST, porém não comprovou o cumprimento dos requisitos legais para tal creditamento.

Nessa hipótese, em que a mercadoria remetida com retenção/recolhimento do ICMS/ST não chega sequer a ser entregue ao destinatário, não se configura a transferência jurídica da posse/propriedade da mercadoria e tampouco do ônus referente ao tributo sobre ela incidente, retido/recolhido por substituição tributária pelo remetente. Essa situação é denominada pela legislação como “devolução integral” ou “retorno integral” e está regulamentada pelo art. 34 da Parte 1 do Anexo XV c/c art. 78 e art. 10 da Parte 1 do Anexo IX, tudo do RICMS/02, os quais não foram integralmente observados.

Afirma ter se olvidado a Impugnante no que diz respeito ao texto da cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93, acerca da substituição tributária, em que deverão ser observadas as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Transcreve Consulta de contribuintes da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (nº 165/2015).

Portanto, afirma que o lançamento dos valores em GIA/ST, da forma como foi realizado pela Impugnante, consubstancia-se em indevido aproveitamento de crédito, na medida em que não cumpriu as determinações da legislação tributária de regência.

Alega não haver diferenciação entre o contribuinte externo e o contribuinte interno, no que tange aos requisitos para aproveitamento de créditos.

Afirma que a Impugnante não tem direito ao crédito em tela. No que tange às devoluções de mercadorias, foram os destinatários em Minas Gerais, clientes da Impugnante, que receberam as mercadorias sujeitas ao ICMS/ST e suportaram o ônus financeiro do tributo retido, porque este foi somado ao valor total da nota fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que os estabelecimentos mineiros emitentes das notas fiscais autuadas são os reais detentores do direito ao crédito perseguido erroneamente pela Impugnante.

E no que diz respeito ao retorno das mercadorias não entregues, não foram cumpridos os requisitos do art. 78 da Parte Geral do RICMS/02 e tampouco foi observado o art. 10 do Anexo IX do RICMS/02, valendo salientar que estes não fazem qualquer menção quanto ao local em que está sediado o contribuinte.

Transcreve Consulta de Contribuintes nº 222/2019.

Ademais, o fato de a Impugnante estar inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais, conforme inscrição de número 001.026864.03-27, faculta-lhe proceder ao recolhimento do ICMS/ST por apuração, porém o dever de observância à legislação tributária mineira permanece, assim como não dá o direito de valer-se de créditos indevidos ou o direito de não observar as obrigações acessórias.

Quando a Impugnante defende que lhe sejam aplicadas ao caso concreto as mesmas regras relativas às operações internas e cita os arts. 34 e 35 do Anexo XV do RICMS/02, olvidou-se de que referido art. 34, exige a observação do art. 78 da Parte Geral do RICMS/02, o que não foi respeitado.

Transcreve acórdão deste Conselho de Contribuintes.

O simples desrespeito às obrigações acessórias já causa prejuízo, pois estas devem ser estritamente observadas, na medida em que são determinantes para o controle fiscal. A importância da obrigação acessória tem o mesmo peso da obrigação principal e cita o artigo 113 do CTN.

Não se pode perder de vista que a legislação impõe os procedimentos necessários à verificação do direito do contribuinte em relação ao aproveitamento de créditos de ICMS recolhidos anteriormente por substituição tributária, relativos a fatos geradores que não se realizaram. Referidos procedimentos são normas fundamentais à aferição, pelo Fisco, do fato ocorrido não sendo meras obrigações acessórias burocráticas ou formais. Colaciona decisões judiciais.

Aduz que o Fisco, cumprindo seu dever de ofício e exercendo o poder vinculado, apenas fez aplicar as penalidades previstas em lei e nos percentuais ali determinados, tendo em vista a ocorrência no mundo real das hipóteses elencadas pelo Legislador, razão pela qual entende não haver ofensa ao princípio da vedação ao confisco.

Registra que o TJMG, ao analisar a aplicação da multa de revalidação em dobro, entendeu pela não confiscatoriedade da referida penalidade.

A multa de revalidação foi aplicada pelo não recolhimento do imposto no prazo legal, e, a multa isolada imputada, prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, aplica-se pela apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária.

Por fim, pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão da alegada incompetência do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, para regular o crédito do ICMS.

Assevera que nos termos da Constituição da República de 1988, art. 146, inciso III, alínea “b”, cabe à lei complementar legislar sobre: “

Art. 146.

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Ocorre que, do cotejo de referida norma, cabe à lei complementar legislar sobre normas gerais, o que, de fato, foi feito, por meio da Lei Complementar nº 87/96.

Ademais, nota-se que o texto do artigo supracitado tratou, em verdade, a respeito do crédito tributário, e não do crédito do imposto em si, como pretende fazer crer a Impugnante em suas alegações.

Nota-se que o imposto deve ser instituído por norma estadual, nos termos do art. 1º da referida Lei Complementar nº 87/93, sendo no estado de Minas Gerais instituído por meio da Lei Estadual nº 6.763/75:

LC 87/93

Art. 1º Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Sobre a restituição, a Lei Estadual que institui o imposto e suas regras específicas (diferentemente das regras gerais, como retromencionado), estabelece a possibilidade de que o Poder Executivo estabeleça os procedimentos por meio de regulamento. Veja-se:

Lei 6.763/1975

Art. 38-A. O Poder Executivo, nos termos de regulamento, poderá estabelecer forma simplificada de restituição de valores indevidamente recolhidos a título de ICMS pelo prestador de serviço de comunicação.

(...)

Ainda corroborando com os artigos supracitados, é que se aplica a Cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93, conforme salientado pelo Fisco em sua manifestação, acerca da substituição tributária, em que deverão ser observadas as normas da legislação da unidade da federação de destino da mercadoria:

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONVÊNIO ICMS 81/93

Estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

(...)

Cláusula oitava O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria, que o direito ao crédito do imposto não é irrestrito, devendo o mesmo ser condicionado ao cumprimento da legislação específica sobre a matéria.

Além de a legislação ser extremamente clara a respeito da observância às normas da unidade da federação de destino, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já respondeu diversas consultas de contribuintes nessa mesma linha, a saber:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/2015

CONSULENTE: Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda.

ORIGEM : Piracicaba - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA –

MVA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL –

O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/1993.

EXPOSIÇÃO: A Consulente, estabelecida no estado de São Paulo, possui inscrição estadual como contribuinte do ICMS/ST em Minas Gerais, adotando o regime de recolhimento por débito e crédito no exercício da atividade de comércio atacadista de máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças (CNAE 4662-1/00).

(...)

RESPOSTA:

Inicialmente, cabe ressaltar que a equiparação de que trata o § 6º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/2008 alcança apenas o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, o qual é tratado no referido protocolo distintamente do fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, como é o caso da Consulente, conforme atesta o inciso I do § 2º da cláusula segunda do mesmo protocolo.

Acrescente-se que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/1993. Reiteradamente, esta Diretoria tem se manifestado em relação ao assunto, conforme Consultas de Contribuintes nos 114/2012, 200/2012, 061/2013, 208/2013, 081/2014, 089/2014, 098/2014 e 177/2014.

É importante frisar que os convênios e protocolos que tratam de substituição tributária necessitam de regulamentação pelo poder executivo de cada Estado, produzindo efeitos no momento e na forma em que suas disposições são incorporadas pela legislação do Estado, que detém a competência legislativa para tanto.

Nesse sentido, portanto, tem total competência o Regulamento do ICMS do de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002 (RICMS/02), para dispor sobre crédito do ICMS, mais precisamente no que tange à restituição de ICMS/ST, caso dos autos.

Salienta-se, por fim, que 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.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01 de janeiro de 2016 a 30 de abril de 2019, devido ao estado de Minas Gerais pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo na condição de substituta tributária por força de Protocolo, em virtude do indevido aproveitamento de créditos de ICMS/ST das devoluções de mercadorias através de notas fiscais relativas às operações de devolução (emitidas por terceiros, destinatários mineiros das mercadorias originalmente remetidas pela Autuada) bem como de notas fiscais referentes ao retorno de mercadorias não entregues ao destinatário (emissão própria), sem observância dos requisitos legais.

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

A instrução do presente Auto de Infração deixa claro que houve a apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária cometida pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, e que tal infração causou danos ao estado de Minas Gerais porque ocorreu falta do recolhimento do imposto devido.

Verificou-se na apuração do Fisco que a Autuada, procedeu ao aproveitamento de créditos de ICMS/ST referentes à devolução de mercadorias de contribuintes substituídos localizados no Estado de Minas Gerais.

Identificou-se não terem sido observados os requisitos legais para ressarcimento, previstos nos arts. 22 a 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (emitidas por terceiros) e dos requisitos previstos no art. 78 do citado dispositivo regulamentar, (emissão própria), conforme se transcreve abaixo:

RICMS/02 - ANEXO XV

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;
- 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:

(...)

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

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

§ 1º O contribuinte poderá se ressarcir junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

I - na hipótese de que trata o inciso I do caput do art. 23 desta parte, sendo que na situação em que ocorrer saída de combustível derivado de petróleo de importador, distribuidor ou transportador revendedor retalhista - TRR - localizados neste Estado para outra unidade da Federação e o valor do imposto devido a unidade federada de destino for inferior ao montante do imposto cobrado pela unidade de origem, a restituição será realizada por meio do ressarcimento junto ao fornecedor da mercadoria;

II - na hipótese de que trata o inciso II do caput do art. 23 desta parte, cujo fundamento seja o disposto no item 136 da Parte 1 do Anexo I e as mercadorias sejam as relacionadas no subitem 136.4 do referido item.

§ 2º O disposto no inciso II do caput não se aplica nas hipóteses em que o imposto deva ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhido até o momento da entrada da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária no Estado. RICMS - Anexo atualizado até o Decreto nº 48.101, de 28 de dezembro de 2020.

§ 3º O contribuinte que adquirir mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada no capítulo 17, com âmbito de aplicação 17.1, 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 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 (Ver Art. 3º do Dec. nº 47.581, de 28/12/2018).

(...)

Art. 27. Na hipótese de restituição mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição, o contribuinte deverá emitir NF-e de ajuste, sem destaque do imposto, fazendo constar:

I - no campo Natureza da Operação: Ressarcimento de ICMS/ST;

II - no campo CFOP: o código 5.603 ou 6.603, conforme o caso;

III - no quadro Destinatário: os dados do sujeito passivo por substituição;

IV - no grupo Dados do Produto, uma linha contendo o valor a ser restituído a título de ICMS/ST e, quando for o caso, outra linha contendo o valor a ser restituído a título de adicional de alíquota destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM;

V - nos campos Valor Total dos Produtos e Valor Total da Nota: o valor do ressarcimento e o valor total;

VI - no campo Informações Complementares:

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

b) o período de apuração do imposto ao qual a restituição se refere.

§ 1º - O contribuinte deverá solicitar, por correio eletrônico, à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento, visto eletrônico do Fisco, que será gerado mediante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

evento na NF-e e poderá ser consultado no Portal Estadual da NF-e.

§ 2º - O documento fiscal de que trata este artigo, após o visto eletrônico do Fisco, será escriturado pelo contribuinte usuário da EFD conforme manual publicado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

RICMS/02

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

I - emitir nota fiscal na entrada, observado o disposto no § 8º do art. 20 da Parte 1 do Anexo V, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, dentro do prazo de validade da nota fiscal referenciada;

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso I nos registros próprios da Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Parágrafo único. Na hipótese do caput:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída;

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

III - a mercadoria deverá retornar ao estabelecimento dentro do prazo de validade da nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo.

O recolhimento não foi realizado tempestivamente, além de que, foram descumpridas as obrigações acessórias necessárias para validar o crédito em comento.

O Conselho de Contribuintes de Minas Gerais tem reconhecido, sistematicamente, a procedência da glosa dos créditos indevidamente efetuados pelos contribuintes, localizados em território mineiro ou não, porque deixaram de observar os requisitos previstos no art. 78 e no art. 23 do Anexo XV, ambos do RICMS/02. Neste sentido já decidiu reiteradamente este Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, conforme se colaciona:

ACÓRDÃO: 23.072/18/1ª

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST DEVIDO PELA AUTUADA, ESTABELECIDA NO ESTADO DE SÃO PAULO, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DO PROTOCOLO ICMS Nº 37/09, NO PERÍODO DE MAIO DE 2013 A MAIO DE 2017,

NESSA HIPÓTESE, EM QUE A MERCADORIA REMETIDA COM RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DO ICMS/ST NÃO CHEGA SEQUER A SER ENTREGUE AO DESTINATÁRIO, NÃO SE CONFIGURA A TRANSFERÊNCIA JURÍDICA DA POSSE/PROPRIEDADE DA MERCADORIA E TAMPOUCO DO ÔNUS REFERENTE AO TRIBUTOS SOBRE ELA INCIDENTE, RETIDO/RECOLHIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELO REMETENTE.

ESSA SITUAÇÃO É DENOMINADA PELA LEGISLAÇÃO COMO “DEVOLUÇÃO INTEGRAL” OU “RETORNO INTEGRAL” E ESTÁ REGULAMENTADA PELO ART. 34 DA PARTE 1 DO ANEXO XV C/C ART. 78, AMBOS DO RICMS/02:

PRIMEIRO, CABE ESCLARECER QUE, DE ACORDO COM O ART. 78 DO RICMS/02, ACIMA TRANSCRITO, O CONTRIBUINTE QUE RECEBER EM RETORNO INTEGRAL MERCADORIA NÃO ENTREGUE AO DESTINATÁRIO, PARA RECUPERAR O IMPOSTO ANTERIORMENTE DEBITADO, DEVERÁ: I) EMITIR NOTA FISCAL NA ENTRADA, FAZENDO REFERÊNCIA À NOTA FISCAL QUE ACOBERTOU O TRANSPORTE DA MERCADORIA, DENTRO DO PRAZO DE VALIDADE DA NOTA FISCAL REFERENCIADA; II) ESCRITURAR A NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NAS COLUNAS “ICMS – VALORES FISCAIS” E “OPERAÇÕES COM CRÉDITO DO IMPOSTO”.

O ACOBERTAMENTO DO RETORNO DA MERCADORIA AO ESTABELECIMENTO REMETENTE SE DARÁ PELA MESMA NOTA FISCAL QUE TENHA ACOBERTADO A SUA SAÍDA, QUE TERÁ SEU PRAZO DE VALIDADE RENOVADO A PARTIR DA DATA DA DECLARAÇÃO DO TRANSPORTADOR E DO DESTINATÁRIO, NOS MOLDES DESCRITOS A SEGUIR, BEM COMO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE CORRESPONDENTE SERÁ ACOBERTADA PELO MESMO CTCR QUE TENHA ACOBERTADO A REMESSA, OBSERVADO O DISPOSTO NO ART. 10 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/02.

A NOTA FISCAL/DANFE QUE ACOBERTAR O RETORNO DEVERÁ CONTER, EM SEU VERSO, DECLARAÇÃO DATADA E ASSINADA PELO TRANSPORTADOR E, SE POSSÍVEL, TAMBÉM PELO DESTINATÁRIO, INFORMANDO O MOTIVO PELO QUAL A MERCADORIA NÃO FOI ENTREGUE E, SENDO O DESTINATÁRIO CONTRIBUINTE, DEVERÁ APOR NO VERSO DO DOCUMENTO O CARIMBO RELATIVO À SUA INSCRIÇÃO NO CNPJ.

REGISTRE-SE QUE A PARTIR DE 01/02/15, A MENÇÃO À EXIGÊNCIA DE DECLARAÇÃO DO TRANSPORTADOR E DO DESTINATÁRIO ACERCA DO MOTIVO DA DEVOLUÇÃO NA NOTA FISCAL/DANFE QUE ACOBERTAR O RETORNO FOI RETIRADA DA LEGISLAÇÃO, BASTANDO QUE O RETORNO INTEGRAL DA MERCADORIA SE DÊ PELA MESMA NOTA FISCAL E CTCR QUE ACOBERTOU A SAÍDA, DEVENDO RETORNAR DENTRO DO PRAZO DE VALIDADE DA NOTA FISCAL DE SAÍDA. ENTRETANTO, NÃO FOI ALTERADO A MENÇÃO AO DISPOSTO NO ART. 10 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/02, O QUAL DISPÕE:

ANEXO IX DO RICMS/02

ART. 10. NO RETORNO, AO ESTABELECIMENTO REMETENTE, DE MERCADORIA OU BEM NÃO ENTREGUES, CASO O TRANSPORTADOR NÃO POSSUA, NO LOCAL, BLOCO DE CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE, O CONHECIMENTO ORIGINAL SERVIRÁ PARA ACOBERTAR A PRESTAÇÃO RELATIVA AO RETORNO, DESDE QUE O MOTIVO SEJA DECLARADO NO VERSO DO DOCUMENTO E A DECLARAÇÃO SEJA DATADA E ASSINADA PELO TRANSPORTADOR E, SE POSSÍVEL, TAMBÉM, PELO DESTINATÁRIO.

PARÁGRAFO ÚNICO. QUANDO DA ENTRADA DO VEÍCULO NO ESTABELECIMENTO TRANSPORTADOR, ESTE EMITIRÁ O CONHECIMENTO CORRESPONDENTE À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE REFERENTE AO RETORNO DA MERCADORIA OU DO BEM.

(GRIFOU-SE).

COMO BEM DESTACOU O FISCO, A DESPEITO DO LEGISLADOR TER REVOGADO O § 2º DO ART. 78 DO RICMS/02, O CONTROLE NELE ESTABELECIDO NÃO DEIXOU DE EXISTIR, VISTO QUE, NOS TERMOS DO ART. 10 DO ANEXO IX DO RICMS/02, PERMANECE A EXIGÊNCIA DE APOSIÇÃO DO MOTIVO DO RETORNO ASSINADO E DATADO PELO TRANSPORTADOR E, SE POSSÍVEL, PELO DESTINATÁRIO, SENDO QUE NO CASO EM ANÁLISE TAIS REQUISITOS NÃO FORAM CUMPRIDOS.

Considerando, assim, que nenhuma das condições legais foram cumpridas, assim como constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, em razão da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias sem observância dos requisitos legais, não restam dúvidas quanto a infringência à legislação tributária mineira, uma vez que a Autuada adotou procedimento próprio para o aproveitamento de créditos oriundos de operações de devolução, descumprindo as previsões legais, não havendo emissão de notas fiscais de ressarcimento visadas pela Delegacia Fiscal.

Ademais, nenhuma das alegações da Impugnante em sua defesa foram capazes de elidir a legitimidade e legalidade da ação fiscal, sendo certo que o Auto de Infração, bem como todo o trabalho fiscal realizado, identificou as infrações à legislação de regência.

Por fim, constatada a infração da lei, não há que se falar em não incidência das multas, e, quanto ao seu pretense efeito confiscatório, 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 RPTA), valendo salientar que cada multa possui sua fundamentação distinta.

Registra-se que o TJMG, ao analisar a aplicação da multa de revalidação em dobro, entendeu pela não confiscatoriedade da referida penalidade:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - MULTA DE REVALIDAÇÃO - REDUÇÃO - DESNECESSIDADE - ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM A REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº. 12.729/97 - COBRANÇA EM DOBRO - POSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DECISÃO REFORMADA.

APLICÁVEL O DISPOSTO NO ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM A REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº. 12.729/97, SEGUNDO O QUAL A MULTA DE REVALIDAÇÃO SERÁ COBRADA EM DOBRO, QUANDO O DÉBITO TRIBUTÁRIO REFERE-SE À AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (AI Nº 1.0145.12.042003-2/001 - REL. DES. AFRÂNIO VILELA. JUL. 15/10/2013. PUB. 25/10/2013) POR TUDO O QUE EXPOSTO, DOU PROVIMENTO AO RECURSO, PARA REFORMAR A DECISÃO E MANTER A MULTA DE REVALIDAÇÃO EM 100% (CEM POR CENTO).

NOS TERMOS DO ARTIGO 56, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.763/75, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº. 12.729/97, A FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, IMPORTA A COBRANÇA EM DOBRO, QUANDO DA AÇÃO FISCAL.

SENDO A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA DENTRO DOS LIMITES PREVISTOS NA LEI, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM CONFISCO NEM NA POSSIBILIDADE DE O JUIZ REDUZIR-LA PORQUE NÃO EXERCE FUNÇÃO PRÓPRIA DA FISCALIZAÇÃO, LIMITANDO-SE A VELAR PELA VALIDADE FORMAL DO ATO. (AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0145.12.030251-1/001, RELATOR(A): DES.(A) LUÍS CARLOS GAMBOSI, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 03/04/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 14/04/2014) (GRIFOU-SE)

(...)

PORTANTO, SENDO A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA DENTRO DOS LIMITES PREVISTOS NA LEI, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM CONFISCO, E, MUITO MENOS, NA POSSIBILIDADE DE O JUIZ REDUZIR-LA, POIS NÃO EXERCE FUNÇÃO PRÓPRIA DA FISCALIZAÇÃO, LIMITANDO-SE A VELAR PELA VALIDADE FORMAL DO ATO. IN CASU, EM QUE PESEM AS ARGUMENTAÇÕES DA AGRAVADA, NÃO VERIFICO O ALEGADO CARÁTER CONFISCATÓRIO, TENDO EM VISTA QUE O NÃO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA VALIDA A APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 56, II, §2º DA LEI ESTADUAL 6.763/75, NOS MOLDES AQUI VERIFICADOS. A REQUERIDA REDUÇÃO DA MULTA

MOSTRA-SE POSSÍVEL APENAS NA HIPÓTESE EM QUE SE CONSTATE DE MANEIRA INCONTROVERSA SUA NATUREZA CONFISCATÓRIA E /OU ANTE A NECESSIDADE DE SE CRIAR UMA HARMONIA ENTRE A MULTA APLICADA E A INFRAÇÃO COMETIDA, O QUE NÃO SE VERIFICA. REGISTRE-SE, POR OPORTUNO, QUE EM SITUAÇÃO SIMILAR À DESTES AUTOS, EM QUE CONTENDIAM OS ORA AGRAVANTE E AGRAVADA, ESTE TRIBUNAL DE JUSTIÇA SE MANIFESTOU NO SEGUINTE SENTIDO: (GRIFOU-SE)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - MULTA DE REVALIDAÇÃO - REDUÇÃO - DESNECESSIDADE - ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM A REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº. 12.729/97 - COBRANÇA EM DOBRO - POSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DECISÃO REFORMADA.

APLICÁVEL O DISPOSTO NO ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM A REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº. 12.729/97, SEGUNDO O QUAL A MULTA DE REVALIDAÇÃO SERÁ COBRADA EM DOBRO, QUANDO O DÉBITO TRIBUTÁRIO REFERE-SE À AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (AI Nº 1.0145.12.042003-2/001 - REL. DES. AFRÂNIO VILELA. JUL. 15/10/2013. PUB. 25/10/2013) POR TUDO O QUE EXPOSTO, DOU PROVIMENTO AO RECURSO, PARA REFORMAR A DECISÃO E MANTER A MULTA DE REVALIDAÇÃO EM 100% (CEM POR CENTO).

Por sua vez, a Multa Isolada imputada, prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, aplica-se ao caso presente, na medida em que houve apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária.

O ICMS/ST não foi recolhido aos Cofres Mineiros porque a Impugnante suprimiu do total devido valores que não se revestiam dos requisitos necessários para tanto. Trata-se de recolhimento a menor do imposto, causando prejuízos à gestão pública.

A multa de revalidação foi aplicada pelo não recolhimento do imposto no prazo legal e a multa isolada foi aplicada por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária. A Impugnante cometeu as duas condutas tipificadas na norma, de maneira que as multas foram aplicadas nos estritos termos da lei.

A aplicação das penalidades se deu nos estritos termos da Lei nº 6.763/75, de forma que devem ser integralmente mantidas, assim como a aplicação cumulativa das multas está correta, por se tratarem de infrações distintas.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Nayara Atayde Gonçalves Machado.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2021.

Renata Pereira Schetini
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

CCMG