

Acórdão: 23.922/21/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001985998-10
Impugnação: 40.010152352-20
Impugnante: Moto Honda da Amazônia Ltda
IE: 035845870.00-47
Proc. S. Passivo: Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatação fiscal de 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 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de 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), no período de 01/05/16 a 31/12/16.

A Autuada, contribuinte estabelecido no estado do Amazonas e inscrito no Cadastro de Contribuinte do Estado de Minas Gerais, efetuou o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de notas fiscais emitidas no CFOP 2410, descrevendo como natureza da operação “ESTORNO DE NFE NÃO CANCELADA NO PRAZO LEGAL”, inobservados os requisitos legais e regulamentares, elencados no Auto de Infração.

O procedimento adotado pela Contribuinte para apropriação dos referidos créditos lançados no anexo I do campo 14 da GIA-ST (Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS-Substituição Tributária), é totalmente inadequado, uma vez que não decorre de operações de devoluções de mercadorias.

Exigências de 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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 19/53, com os seguintes argumentos, em síntese:

- em sede de preliminar, assevera que há nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação e precariedade do trabalho fiscal, asseverando que, conforme relatado, a acusação fiscal faz referência ao suposto recolhimento a menor do imposto retido na qualidade de sujeito por substituição, em decorrência do aproveitamento de créditos oriundos de notas fiscais canceladas e/ou devolvidas dentro de 24 horas ou de forma extemporâneo;

- segundo a Impugnante, para uma melhor elucidação, resume o trabalho da fiscalização da seguinte forma: (I) em primeiro lugar, pegou-se o total das notas fiscais apuradas pela Fiscalização mineira; (II) posteriormente, destas notas, verificou-se que teriam sido canceladas dentro do prazo de 24 horas;

- reproduz também quadro resumo mês a mês das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) autuadas e logo abaixo quadro resumo das notas fiscais cancelada/anuladas;

- assevera que, conforme exposto nas planilhas (documento 4), cerca de 51% das notas fiscais consideradas pela autuação mineira foram canceladas dentro do prazo mínimo de 24 horas, de modo que o procedimento adotado pela Impugnante, quanto à apropriação dos créditos por meio de emissão de nota fiscal de entrada mediante estorno, bem como obedecendo aos procedimentos da SEFAZ-AM, onde as notas fiscais foram emitidas, é adequado;

- prosseguindo em sua defesa, observa que, nesse caso, a anulação do negócio jurídico, como bem relatado no AI, deu-se de duas formas:

1 - cancelamento de notas fiscais dentro do prazo de 24 horas, sem a emissão de documentos fiscais de entrada;

2 - cancelamento de notas fiscais de saída após o prazo de 24 horas de sua emissão, mediante a expedição de nota fiscal de estorno com o código CFOP 2.410.

- destaca que todos os cancelamentos de notas fiscais ocorreram na mesma data da respectiva emissão. Apenas por algum lapso, tais notas encontravam-se como “autorizadas” no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica. E, considerando que as notas fiscais foram canceladas, não há em que se falar em exigência do imposto. Em outras palavras, somente faz sentido em falar-se em falta de pagamento do imposto em situação que envolve uma efetiva operação de circulação de mercadorias;

- questiona a forma de “prova” produzida pelo Fisco, ressaltando o que determina o art. 142 do CTN, o qual traz a imprescindibilidade da observância dos requisitos essenciais ao lançamento. Em seguida reproduz o citado artigo;

- alega, nesse sentido, que AI é totalmente contraditório e dessa forma, atesta exatamente o que vem sendo defendido pela Impugnante quanto a não ocorrência do fato gerador, tampouco presumido, haja vista que sequer ocorreu a circulação da mercadoria ou ingresso delas em território mineiro, sendo certo que só há a incidência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do ICMS/ST quando ocorrer a efetiva circulação e, no caso de substituição, também a entrada do produto no território do destinatário. Ao menos é o que determina a Lei Complementar nº 87/95;

- reproduz o art. 2º, inciso I, o art. 7º e o art. 12, inciso I, todos da referida lei complementar;

- prossegue aduzindo que, ao analisar detalhadamente as notas fiscais consideradas, tem-se também que diversas notas fiscais foram canceladas e anuladas dentro do prazo exigido pela Fiscalização mineira;

- aduz que tal procedimento sequer deveria seguir a legislação mineira, haja vista que as mercadorias sequer adentraram ao território, cujas notas fiscais de saída tampouco foram emitidas pela SEFAZ mineira, mas sim, pelo estado do Amazonas;

- afirma que, sendo assim, além do direito da ampla defesa, da segurança jurídica e da motivação/fundamentação, requisitos indispensáveis do ato administrativo, também devem ser obrigatoriamente cumpridos pela administração pública a descrição dos fatos e a indicação dos dispositivos, bem como outras informações consideradas úteis para o esclarecimento da ação fiscal, tal como determina expressamente o art. 89 do RPTA;

- reproduz o inciso IV do já referido dispositivo regulamentar. Cita e reproduz o art. 92 do mesmo regulamento, sintetizando que a reformulação do AIIM, quando ele contiver vícios insanáveis ou for insubsistente, somente será possível antes da intimação do sujeito passivo;

- diz que, assim, caso a autoridade fiscal não cumpra os requisitos previstos na legislação, a declaração de nulidade e o consequente cancelamento das autuações fiscais são medidas que se impõem;

- prossegue aduzindo que, na medida em que a acusação fiscal se pauta em exigência parcial do imposto, o Auto de infração deveria conter, ao menos, as atuais situações das notas fiscais atreladas aos desfechos das operações, com as respectivas explicações exigidas pela legislação;

- reclama que no relato fiscal não é citado qualquer dispositivo legal, de modo que não houve subsunção dos fatos às normas legais pela Fiscalização;

- afirma que a Fiscalização, em seu relato fiscal, aduz que seria necessária, para apropriação dos créditos, a utilização do procedimento vigente à época do fato gerador ou o pedido de restituição, sem ao menos indicar a disposição legal de ambos, novamente apenas citando diversos dispositivos legais no AI, o que dificultou o exercício do contraditório, tornando nula a autuação pelo cerceamento de defesa;

- tece comentários sobre trechos que fundamentam o lançamento, segundo a Impugnante é evidente que a Fiscalização não apresentou qualquer vinculação entre os fatos analisados e sua compreensão sobre a ocorrência da infração, até porque são totalmente contraditórios. Essa situação implica em inequívoco vício material do Auto de Infração, o qual macula a produção dos efeitos do lançamento (art. 142, do CTN);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita, em seguida, trecho de decisão do STF, (STJ, Resp. nº 48.516/SP, Rel. Min. Ari Pargendier, Segunda Turma, DJ 13/10/1997-g. n);

- requer, pelos motivos já citados, que o lançamento seja declarado nulo;

- pede o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por incompetência da SEF/MG – art. 11 da Lei Complementar nº 87/96 – princípio da territorialidade – art. 155, XII, “D”, da Constituição Federal;

- menciona que na Constituição Federal, mais especificamente em seu art. 155, XII, “D”, consta que cabe à lei complementar a fixação “para o efeito de sua cobrança e definição do responsável”, do local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços, reproduzindo o art. 11, inciso I, alínea “a.” – tratando-se de mercadoria ou bem: o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;

- a Impugnante entende que a legislação competente para a situação presente é a amazonense, onde ocorreu a emissão da nota fiscal de saída, bem como onde está situado o estabelecimento da remetente, alegando que o procedimento adotado seguiu as orientações e as disposições normativas previstas naquele estado e que a autação deverá ser nula por incompetência da Fiscalização mineira para autuar a Impugnante, posto que não possui qualquer relação jurídica nas operações em comento, muito em razão da inexistência do fato gerador;

- pugna pela insubsistência do Auto de Infração, em razão do princípio da verdade material, pela necessidade de realização de perícia e conversão do julgamento em diligência, requerendo intimação para nomear assistente técnico e apresentar laudo;

- prossegue aduzindo que, caso o tivesse feito, certamente a conclusão seria pela desnecessidade de realizar o pagamento do imposto na qualidade de sujeito passivo por substituição, uma vez que como já demonstrado, houve o cancelamento de notas fiscais e realização dos estornos competentes e, em alguns casos, o refaturamento;

- aduz ainda, que o procedimento que adotou encontra-se embasado em respostas obtidas junto à SEFAZ-AM, bem como na legislação amazonense, além de que, não gerou qualquer prejuízo ao erário mineiro, posto que as referidas exigências sequer existiram em razão do cancelamento e dos estornos efetuados pela Impugnante;

- diz que, para o cancelamento de notas fiscais eletrônicas acima do prazo de 24 horas, a Impugnante obteve orientação de que bastaria a emissão de notas fiscais de entrada referenciando as notas de saídas respectiva e efetuando o estorno. Cita que praticamente todas as 205 notas fiscais citadas anteriormente foram canceladas dentro do prazo de 24 horas, ainda que com notas fiscais de estorno;

- cita Resolução e o Regulamento do ICMS do Estado do Amazonas, disciplinando a matéria em discussão;

- alega, de forma genérica, que deveria ter ingressado com o pedido administrativo de restituição, afirmando ainda que está devidamente inscrita no cadastro de contribuintes do Estado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma que, ainda que se alegue a aplicação da legislação mineira, também nesta há diversas hipóteses em que são expedidas novas notas fiscais de entrada para que haja a regularização do crédito, sendo, portanto, permissivo a utilização de notas fiscais de entrada para anulação do negócio jurídico e aproveitamento de crédito mediante estorno, até porque como visto, não há qualquer prejuízo ao erário na adoção do procedimento;

- cita e reproduz trechos da decisão proferida no Acórdão nº 21.490/17/2ª, no PTA01.000653010/89, observando, contudo, que o Acórdão citado, não possui similaridade fática para com o presente Auto de Infração, pois naquele houve a circulação e a respectiva ocorrência do fato gerador, no presente caso, como ressaltado e destacado pela Fiscalização, sequer ocorreu a saída da mercadoria, de modo que não ocorreu o fato gerador, sendo certa a insubsistência fiscal;

- no tópico do princípio da não cumulatividade assevera que o Auto de Infração é lacônico e impreciso, o que levou a Impugnante a ter que adivinhar as irregularidades que eventualmente teria cometido para ocasionar o suposto recolhimento a menor;

- diante disso, resta para a Impugnante valer-se da imprecisa descrição dos fatos contida no Auto de Infração como recurso (I) à compreensão das condutas que foram imputadas, (II) à eventual tipificação destas condutas; e (III) ao desenvolvimento de sua defesa contra a exigência fiscal que lhe foi imposta;

- observa que é cediço que o ICMS anteriormente cobrado nas aquisições de mercadorias poderão ser compensadas pelo contribuinte em sua escrita fiscal com o imposto devido nas operações subsequentes, desde que estas sejam tributadas pelo ICMS e que aquelas sejam acompanhadas de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco;

- ratifica o entendimento quando disserta que é assegurado ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado, desde que devidamente destacado em documento fiscal hábil, relativamente a mercadoria entrada real ou simbolicamente, em seu estabelecimento em razão de operações regulares e tributadas e que, nesse sentido, não pode concordar com a autuação;

- afirma ter observado todas as regras previstas na Lei Complementar nº 87/96 para o aproveitamento do crédito de ICMS;

- assevera ser abusiva a aplicação de penalidade de 50% e 100% do valor do imposto apurado em cada operação, além de ser evidente o descompasso entre a realidade fática e as acusações feitas;

- diz que a referida multa é absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que equivale à metade ou mesmo ao valor do próprio imposto exigido e que art. 150, IV, da CF/88 determina que é vedado a União, Estados, Distrito Federal e Municípios utilizar tributo com efeito de confisco;

- reafirma que neste contexto é inegável que a multa aplicada é abusiva, extorsiva, expropriatória e confiscatória, repetindo que se trata de um flagrante desrespeito ao art. 150, IV, da CF/88, na medida em que expropria o contribuinte de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcela considerável de seu próprio patrimônio, sem que, para tanto, tenha ocorrido qualquer infração à legislação tributária;

- disserta que a severidade das sanções visa proteger a arrecadação do Estado e estimular, por via obliquas, o pagamento dos tributos devidos, entretanto neste caso, não houve falta de recolhimento integral do imposto, ou quaisquer outras infrações cometidas que tivesse causado danos ao erário público e que justifique a aplicação de penalidade tão grave;

- informa que mais recentemente firmou-se o entendimento de que resta concretizado o intuito confiscatório de multa aplicada em alíquota acima de 30% do valor do imposto não recolhido;

- cita e reproduz o voto da relatora, STF, EDcl no AI nº 805.745/PR, Rel. Min. Rosa Weber, Primeira Turma, Dje, 27/06/2012;

- relata, que há registros de inúmeros precedentes nos quais os Ministros do Supremo têm mantidos decisões de instâncias inferiores que reduzem o percentual da multa de ofício a patamares menores. Cita o exemplo da Ministra Carmen Lúcia ..., que manteve a decisão de 2ª Instância que reduziu a multa de 100% sobre o valor do imposto para 15% (RE nº 801.734/RN) e do Ministro Celso de Mello, mantendo também decisão de 2ª Instância que reduziu a multa de 150% sobre o valor do imposto para 15% (ARE nº 844.527/BA), o que reforça o percentual ora exigido.

Requer:

- o conhecimento da presente impugnação para preliminarmente anular o Auto de Infração sub judice, por não estar a acusação devidamente fundamentada e instruídas com as provas necessárias à demonstração da infração, bem como diante da ilegitimidade do estado de Minas Gerais para autuar a Impugnante;

- no mérito, requer o cancelamento da exigência fiscal constante no presente AI, uma vez que ficou comprovado que não ocorreu o fato gerador do ICMS antes o cancelamento das notas fiscais apuradas; ou; subsidiariamente, seja determinada a conversão do julgamento em diligência para fins de confirmação e realização de perícia, além para que sejam respondidos os quesitos formulados;

- requer, ainda, o afastamento das multas de revalidação e da multa isolada, em razão do nítido caráter confiscatório delas, ou, ao menos, a sua redução, ante aos parâmetros jurisprudenciais trazidos pelo STF quanto à imposição de sanções.

O Fisco se manifesta às fls. 321/354, refutando as alegações da Impugnante, aduzindo, preliminarmente, que a Impugnante solicita realização de perícia ao CC/MG para o trabalho fiscal, porém, na explanação do mérito, há de se comprovar o descabimento do pedido.

Afirma que a Impugnante lança a tese de que o Auto de Infração é totalmente improcedente.

Esclarece que a autuação teve por base documentos fiscais emitidos pelo contribuinte no Código Fiscal de operações e Prestações – CFOP 2.410 pois, na definição da natureza da operação, é a de devolução de vendas, em operações

interestaduais com mercadorias sujeita a substituição tributária, **e esta somente deve ser emitida nas situações em que a mercadoria transitou.** Com a efetiva saída e o retorno físico em razão da recusa do comprador em recebê-la, além de outros requisitos essenciais para validar uma possível apropriação regular de créditos tributários advindos do ICMS/ST, no Estado de Minas Gerais e existem algumas condições, entre as quais que a mercadoria retorne dentro do prazo legal de validade da nota fiscal que acobertou o trânsito, apropriando-se via GIA-ST.

Afirma que para os efeitos de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária e o respectivo direito ao crédito a legislação de regência deve ser aquela autorizada por Convênio.

Menciona o Convênio ICMS 81/93, cláusula oitava, ressaltando que, no caso de Minas Gerais, o rito que deve ser adotado para a apropriação de eventuais créditos do ICMS/ST, em razão da não ocorrência do fato gerador ou mesmo do fato gerador presumido, encontra-se disciplinado no art. 34 do anexo XV do RICMS/02 e art. 78 da Parte Geral, também do RICMS/02, os quais transcreve.

Informa que a legislação tributária que rege a apropriação de crédito na GIA-ST é taxativa, ou seja, exige uma série de acontecimentos devidamente comprovados e acompanhados de documentação idônea, onde se comprova que a mercadoria adentrou no território do estado destinatário, transitou acobertada pela nota de venda da mercadoria, o contribuinte adquirente recusou o recebimento da mesma, ou outra situação justificável e uma vez não recebida, retornou integral, neste caso acompanhada pela nota fiscal de venda, além da comprovação de outras formalidades, também elencadas na legislação, sendo que, nada disso aconteceu, *in casu*. Em verdade, emitiram uma nota fiscal no CFOP de devoluções de vendas (2.410), descrevendo como natureza da operação **“ESTORNO DE NFE NÃO CANCELADA NO PRAZO LEGAL”**. Lançados os créditos normalmente como mercadorias devolvidas.

Para a devida recuperação do crédito que foi pago indevidamente via campo 14 da GIA/ST, é necessário que a situação tenha sido real, tenha tido trânsito, recusa do recebimento, retorno dentro do prazo de validade da nota fiscal de venda, senão como citado no relatório fiscal, somente via pedido de restituição com a prova inequívoca do pagamento do imposto, relativo aos documentos fiscais que acobertaram a mercadoria, bem como mediante a análise segura de que aquelas notas de estorno se referem a notas fiscais de vendas propiciaram pagamento do imposto, a restituição será autorizada.

Noutro aspecto, assevera que nenhuma nota fiscal cancelada dentro do prazo legal deu suporte para a autuação, considerando que o termo cancelamento é aquele que é feito dentro do portal da NFE, com a mudança do status da nota fiscal de 100 (ativa) para 101(cancelada).

Afirma que as notas fiscais que serviram de suporte para a autuação, são aquelas que a Impugnante gerou no CFOP 2.410, tendo como natureza da operação estorno de NFE não cancelada no prazo legal, inclusive junta ao PTA, planilha Excel, onde relaciona todas as notas fiscais que serviram de suporte para a presente exação,

contendo diversos campos para fácil consulta dos agentes envolvidos na análise do procedimento – Anexo II – consulta NFE.

Sobre o princípio da territorialidade, o Fisco afirma a aplicabilidade do art. 102 do Código Tributário Nacional, e o transcreve, voltando a reproduzir o Convênio ICMS nº 81/93.

Repisa que a Impugnante recuperou o crédito utilizando como base documento fiscal de entrada de mercadoria de emissão própria – CFOP 2.410, cuja natureza da operação denominou de “Estorno de NFE não cancelada no prazo legal”, e escriturado na GIA-ST, guia esta reservada apenas para notas fiscais em situações específicas, sendo escrituradas nos respectivos campos da GIA/ST, ou seja, na modalidade - devoluções de vendas.

Afirma que existe procedimento legal e regulamentar para a correta apropriação do crédito diferente do adotado pela Impugnante.

Destaca não haver ofensa ao art. 89 do RPTA, e que, no mesmo norte, também não há que falar em cerceamento de defesa, tanto é assim, que a impugnante promoveu a sua defesa, exatamente na linha do trabalho.

Ressalta que tanto a natureza da operação quanto o CFOP foram eleitos de maneira equivocada, refletindo uma operação que não ocorreu que foi a devolução de vendas, daí a impossibilidade de recuperar o crédito via GIA/ST.

Afirma que a peça fiscal não ofende o princípio da não cumulatividade e sim traz a exata aplicação do ordenamento jurídico tributário estadual.

Quanto ao tópico da abusividade das multas, a Fiscalização refuta todos os argumentos utilizados pela Impugnante, alegando que o Auto de Infração aponta com segurança todas as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se fundamentadas.

Acrescenta que o Auto de Infração ora combatido se reveste de todas as formalidades procedimentais sem qualquer ofensa aos princípios constitucionais elencados pela Impugnante à medida que constata apenas o descumprimento da legislação tributária corrente.

Pede pela manutenção *in totum* do Auto de Infração.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais,

imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e como tal serão analisadas.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 38/39, pleiteando sejam respondidas questões meritórias e legais quanto ao procedimento adotado pela Impugnante e sua legitimidade, bem como para que se elucide acerca da ocorrência do fato gerador e do efetivo cancelamento das notas fiscais autuadas.

Nesse caso, não se verifica necessidade da realização de perícia técnica, posto que a não ocorrência do fato gerador é fato incontroverso, bem como o cancelamento das notas fiscais autuadas. Quanto aos demais questionamentos, tratam de questões de direito e, portanto, a perícia não traria qualquer resultado nesse sentido.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado a autuação versa sobre o recolhimento a menor de 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), no período de 01/05/16 a 31/12/16.

Exigências de 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.

Nota-se que a infração trata da irregularidade do procedimento adotado pela Impugnante quanto à apropriação dos créditos de ICMS/ST, sendo que a Impugnante alega ter sido feito por meio de emissão de nota fiscal de entrada mediante estorno,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bem como obedecendo aos procedimentos da SEFAZ/AM, onde as notas fiscais foram emitidas, alegando ainda que diversas das notas fiscais foram canceladas dentro do prazo legal.

Inicialmente, quanto à aplicabilidade da legislação mineira e quanto ao princípio da territorialidade, atende razão ao que explana o Fisco em sua manifestação.

O Convênio ICMS 81/93 em sua cláusula oitava, dispõe que o sujeito passivo por substituição tributária deverá observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Sendo assim, aplica-se, *in casu*, o art. 102 do CTN, o qual dispõe que a legislação tributária dos estados, do Distrito Federal e dos municípios vigora no país, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela união:

CTN

Art. 102. A legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União.

Aplicando-se a legislação mineira, o rito que deve ser adotado, encontra-se disciplinado no art. 34, Anexo XV e art. 78, ambos do RICMS/02, a saber:

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 CTCR 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo.

Anexo XV - RICMS/02.

Art. 34. Ocorrendo devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário, cuja saída tenha sido escriturada nos termos do artigo anterior, o sujeito passivo por substituição observará o disposto no artigo 78 deste Regulamento e o seguinte:

I - lançará no livro Registro de Entradas:

a) o documento fiscal relativo à devolução ou ao retorno, com utilização da coluna Operações com Crédito do Imposto, se for o caso;

b) na coluna Observações, na mesma linha do lançamento referido na alínea anterior, o valor da base de cálculo e do imposto retido, relativos à devolução ou ao retorno;

II - no último dia do período de apuração, os valores constantes das colunas relativas ao imposto retido e à base de cálculo serão totalizados, separadamente, por operações internas e interestaduais.

§ 1º - Tratando-se de contribuinte que utilize o sistema de processamento eletrônico de dados, os valores relativos ao imposto retido e à respectiva base de cálculo a que se refere a alínea "b" do inciso I do caput deste artigo serão lançados na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum "Substituição Tributária" ou o código "ST".

§ 2º - Em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação e não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, o valor do ICMS recolhido a título de substituição tributária relativo à saída de mercadoria que tenha retornado integralmente ao seu estabelecimento será restituído por meio de pedido de restituição de indébito tributário.

Anexo IX - 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serviço de transporte referente ao retorno da mercadoria ou do bem.

Ressalta-se que é na eleição do CFOP e do texto estampado no campo Natureza da Operação, que se constata a total discrepância em razão da natureza da operação realizada e o CFOP indicados nas notas fiscais que deram suporte ao estorno do crédito na GIA/ST.

Percebe-se, de fato, a inocorrência do fato gerador, não ocorreu a devolução de mercadorias, a Impugnante não se utilizou do procedimento aplicável e não provou o pagamento do imposto para se ter o direito ao crédito das notas fiscais emitidas erroneamente e indevidamente escriturados na GIA/ST, com CFOP 2410, descrevendo como natureza da operação estorno de NF-e não cancelada no prazo legal, inobservados os requisitos legais e regulamentares, elencados no Auto de Infração.

Ademais, identifica-se que as notas fiscais canceladas no prazo não foram autuadas neste PTA, sendo certo que a autuação identificou irregularidades nas notas fiscais geradas no CFOP 2410, com o irregular “estorno de NF-e não cancelada no prazo legal”.

Desta feita, portanto, tem-se que as notas fiscais de entrada emitidas para cancelar o débito do imposto não correspondem a real operação do CFOP eleito, pois a operação indicada no campo natureza da operação, não são de devoluções de vendas e sim de uma operação sem previsão no Convênio Sem Número de 15 de dezembro de 1.970.

Há que se repetir que, para a devida recuperação do crédito que foi pago indevidamente, via campo 14 da GIA/ST, é necessária a ocorrência do trânsito, a recusa do recebimento, o retorno dentro do prazo de validade da nota fiscal de venda.

Caso contrário, somente seria possível a recuperação via pedido de restituição, tudo nos termos da legislação de regência.

Dessa forma, corretamente agiu a Fiscalização, uma vez que se trata de procedimento de crédito não autorizado pela legislação aplicável:

Lei 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

RICMS/02

Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:

Documento fiscal (...)

f) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

Convênio ICMS Sem Número de 15/12/1970

Art. 5º O Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) e o Código de Situação Tributária (CST), constantes de anexos deste Convênio, serão interpretados de acordo com as Normas Explicativas, também apensas, e visam aglutinar em grupos homogêneos nos documentos e livros fiscais, nas guias de informação e em todas as análises de dados, as operações e prestações realizadas pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). (Redação dada ao caput pelo Ajuste SINIEF nº 3, de 29.09.1994)

1º É considerado inidôneo para todos os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, o documento que:

1. omitir indicações;
2. não seja o legalmente exigido para a respectiva operação;
3. não guarde as exigências ou requisitos previstos neste Convênio;
4. contenha declarações inexatas, esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza.

ANEXO II - CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÃO E DE PRESTAÇÕES - CFOP (Redação dada pelo Ajuste SINIEF Nº 11 DE 05/07/2019).

2.410 - Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária

Classificam-se neste código as devoluções de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, cujas saídas tenham sido classificadas como "Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária". (Redação dada à nota pelo Ajuste SINIEF nº 5, de 30.09.2005)

Notadamente, portanto, existe procedimento legal e regulamentar para a correta apropriação do crédito diferente do adotado pela Impugnante. Procedimento este muito bem explicado no relatório fiscal que integra o e-PTA.

Alega que os contribuintes mineiros não receberam e nem devolveram quaisquer mercadorias acobertadas e descritas nos documentos fiscais que deram suporte a apropriação dos créditos do ICMS-ST, escriturados nas GIA/ST.

A Impugnante, por ocasião da apropriação do crédito tributário utilizou-se de documentação fiscal, documentos estes emitidos para acobertar uma operação que não a de devoluções de vendas no CFOP de devoluções de vendas, contudo, com a indicação de que seria para estorno de NF-e não canceladas no prazo legal e indevidamente escriturados na GIA/ST, sendo que este não é o procedimento legalmente exigido para a respectiva operação, não guarda as exigências ou os requisitos previstos em convênio.

RICMS/02

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Parágrafo único. O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade porventura existente no documento fiscal.

Em outra perspectiva, não se identifica ofensa ao art. 89 do RPTA isto porque a peça acusatória, pontua com muita clareza, precisão e certeza os fatos que motivaram a lavratura do Auto de Infração, assim como todas as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se fundamentadas, não cabendo a declaração de nulidade e o cancelamento da autuação requerida pela Impugnante, reunindo todos os requisitos exigidos pelo mencionado artigo, especialmente os incisos IV e V.

RPTA

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

IX - em se tratando de crédito tributário contencioso em PTA em meio físico, a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação.

No mesmo norte, também não há que falar em cerceamento de defesa, tanto é assim, que a Impugnante teve oportunidade de manifestação e realização de comprovação nos autos, bem como promoveu a sua defesa.

Assim, corretas as exigências do ICMS/ST não recolhido pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, exigida pelo descumprimento de obrigação acessória. Examine-se:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

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

Cumpra-se destacar que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75. O que o Fisco se limita a fazer é aplicar a penalidade, visto que a atividade de fiscalização é vinculada.

Ademais não se incluem na competência tributária do Conselho de Contribuintes a competência para declarar a inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, conforme o art. 110, inciso I do RPTA.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir as exigências fiscais, legítimo o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Otavio de Abreu Caiafa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 21 de outubro de 2021.

Renata Pereira Schetini
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor