

Acórdão: 23.257/22/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002029820-31
Impugnação: 40.010152590-72
Impugnante: Moto Honda da Amazônia Ltda
IE: 035845870.00-47
Proc. S. Passivo: JOSÉ HENRIQUE GUARACY REBELO/Outro(s)
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 recolhimento a menor do ICMS substituição tributária (ICMS/ST) devido ao estado de Minas Gerais, no período de 01/02/17 a 31/12/20, 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).

A Autuada, situada no estado do Amazonas, é inscrita no cadastro de contribuinte de Minas Gerais, na condição de contribuinte substituta tributária, por força de Protocolo ICMS.

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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 28/40, argumentando em síntese:

- em sede de preliminar, assevera vícios no lançamento posto que a Fiscalização lavrou o Auto de Infração sem oportunizar ao Sujeito Passivo, anteriormente a qualquer autuação, regularizar ou esclarecer as inconsistências em comento, inobservando a forma específica do procedimento auxiliar preparatório e de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cruzamento de dados, constantes da legislação do ICMS, concluindo pela nulidade do lançamento;

- ainda em preliminar, defende ser parte ilegítima no lançamento, na medida em que o substituído (destinatário da mercadoria) é o contribuinte de fato do imposto no presente caso, nos termos do art. 22, §§18 e 19 da Lei nº 6.763/75 e art. 15 do Anexo XV do RICMS/02;

- quanto ao mérito, afirma que, conforme delegação expressa do legislador mineiro, o art. 34 do anexo XV do RICMS/02 expressamente autoriza ao sujeito passivo por substituição tributária, estabelecimentos como da Autuada, a escriturar e aproveitar-se do valor retido indevidamente, possibilitando à alienante situada em outro estado compensar tal crédito diretamente em meio à apuração e ao cumprimento de suas obrigações de ICMS junto à Fazenda Mineira;

- menciona que seguiu exatamente o procedimento descrito no art. 34 do Anexo XV do RICMS/02 c/c art. 78 da Parte Geral do RICMS/02, escriturando, no campo 14 da GIA-ST, as notas fiscais de devoluções, constando todos os dados, valores e bases de cálculo do ICMS/ST retido indevidamente;

- alega que, tão somente os substitutos tributários não inscritos no cadastro de contribuintes do estado de Minas Gerais estão sujeitos necessariamente ao procedimento repetitório do capítulo III do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA);

- frisa a impossibilidade da cobrança de ICMS em face de substituto tributário sem a avaliação do cumprimento da obrigação tributária principal pelo substituído;

- informa que o próprio STF firmou precedente no sentido da impossibilidade da cobrança do substituto tributário do ICMS sem a verificação da obrigação principal do substituído. Reproduz em parte da decisão do Recurso Extraordinário nº 641359 Agr. Relator Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 30/09/14 do STF. Nesse sentido, conclui que só há que se falar em valor a pagar após a devida apuração do recolhimento do ICMS pelas concessionárias adquirentes.

Abordando as multas aplicadas, observa que, diante da ausência de conduta dolosa, e ante procedimento estritamente legal, é cabível a aplicação da relevação ou, ao menos, redução, da penalidade imposta.

Acrescenta que é indubitável que a sanção tributária que alcança 150% (cento e cinquenta por cento) do valor da suposta obrigação principal está sendo utilizada com efeitos confiscatórios em face do patrimônio da Impugnante, prática vedada pelo art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Ao final, requer seja reconhecida a nulidade da autuação, ou, subsidiariamente, no mérito, seja ela julgada improcedente, senão para afastar a integralidade do crédito formalizado, para, ao menos, excluir ou reduzir as multas, nos termos do art. 100, parágrafo único do CTN.

O Fisco se manifesta às págs. 102/131, refutando as alegações da Impugnante, pedindo a manutenção do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de págs. 165, que resulta na Manifestação da Fiscalização às págs. 166/167 e juntada de planilhas.

Regularmente intimada, a Autuada ressalta que, em que pese o fato de o Auto de Infração ter originalmente elencado mais de 2.000 (duas mil) notas fiscais de saída, que supostamente não haviam sido canceladas (status 100), a Fiscalização não se desincumbiu do ônus de comprovar, em resposta à diligência, que todas essas notas fiscais ainda permanecem ativas (com status 100). Pelo contrário, a Fiscalização apenas juntou o resultado da consulta pública no Portal da NFe de duas notas fiscais, além de uma planilha com as informações de 39 (trinta e nove) notas fiscais que ainda não teriam sido canceladas (o que também não foi documentalmente comprovado), indicando que o trabalho teria sido realizado por amostragem, em nítido descumprimento à decisão da Câmara de Julgamento.

Reforça a procedência do aproveitamento de créditos do ICMS/ST referentes às notas fiscais de estorno, o que foi realizado em consonância ao art. 24, inciso III do Anexo XV do RICMS/02, não gerando qualquer prejuízo ao erário, tendo em vista que houve o abatimento com os débitos de ICMS relativos aos fatos geradores não ocorridos (considerando que não houve circulação jurídica da mercadoria), o que não encontra qualquer óbice na legislação mineira.

Diz que o procedimento de emissão de NFe de estorno também é adotado pela legislação do estado do Amazonas (de onde saem as mercadorias), caso não seja possível o cancelamento da nota fiscal no prazo de 24 (vinte e quatro) horas, nos termos do art. 1º, §1º, da Resolução GSEFAZ nº 03/2012.

Reitera os pedidos elencados na Impugnação às págs. 172/174.

Refutando as novas razões da Defesa, págs. 176/179, a Fiscalização traz aos autos, em especial, “planilha Excel com a vinculação de todas as notas fiscais de entrada objeto da autuação no CFOP 2.410 com as notas fiscais de saída no CFOP 6.401 que deveriam ter sido canceladas no portal e não foram”.

A 2ª Câmara de julgamento do CC/MG, converte o julgamento em diligência para que se conceda vista à Impugnante do Anexo 7, juntado pelo Fisco às págs. 181.

Em aditamento à sua peça de defesa de págs. 185/193, a Impugnante advoga, em síntese, que o procedimento de emissão das referidas “Notas Fiscais de Estorno” (regida pelo art. 1º, §1º, da Resolução GSEFAZ nº 03/2012) é válido, legal, eficaz, e comprova exatamente a mesma situação fática do chamado “cancelamento extemporâneo de NF-e” previsto pela legislação mineira.

Relembra que a empresa está sediada no estado do Amazonas e, ainda que realize operações interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tem sua escrituração fiscal e contábil vinculada à legislação amazonense, que rege também os procedimentos relativos à NF-e de saída das mercadorias originárias do estado do Amazonas.

O Fisco apresenta a Manifestação Fiscal final, requerendo a procedência do lançamento, págs. 195/199.

DECISÃO

Das Preliminares

A Autuada assevera vícios no lançamento posto que a Fiscalização lavrou o Auto de Infração sem oportunizar ao Sujeito Passivo, anteriormente a qualquer autuação, regularizar ou esclarecer as inconsistências em comento.

Nesse sentido, diz que não houve observância da forma específica do procedimento auxiliar preparatório e de cruzamento de dados, constantes da legislação do ICMS.

Não obstante, inexistente qualquer nulidade do lançamento.

A previsão do módulo “Autorregularização” e “Procedimento fiscal de natureza exploratória” são comandos dirigidos à Fiscalização, visando aumentar o grau de conhecimento acerca das operações realizadas pelo contribuinte, com definição de regras a serem observadas pelo Fisco, quando adotados esses procedimentos auxiliares.

No tocante ao Contribuinte, a previsão é a de que nessa fase de análise fiscal é permitida a denúncia espontânea, denúncia esta inexistente *in casu*.

Havendo apuração de infração, o inciso II do art. 67 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo nº 44.747/08, determina que será lavrado o Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), sendo o contribuinte regularmente cientificado de que se encontra sob ação fiscal.

Confira-se a legislação pertinente:

RPTA

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal

I - Monitoramento, assim considerada a avaliação do comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante o controle corrente do cumprimento de obrigações e análise de dados econômico-fiscais, apresentados ao Fisco ou obtidas mediante visitação *in loco*;

II - Exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscaltributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação *in loco*, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

III - cruzamento eletrônico de dados, (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - Identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

II - Constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

III - relativamente ao procedimento exploratório, o sujeito passivo será cientificado do seu início e encerramento. (Grifou-se)

Ou seja, o documento legal previsto, a ser emitido pelo Fisco, constitui o AIAF, o qual foi devidamente encaminhado à Autuada e em observância do devido processo legal, diferentemente do alegado pela Defesa

Assim, fica inquestionável o atendimento dos princípios do contraditório e da ampla defesa.

No tocante aos argumentos dispendidos pela Impugnante quanto a ser parte ilegítima no lançamento, na medida em que o substituído é o contribuinte de fato, devendo a ele ser dirigida a autuação, verifica-se confundir o tema com o próprio mérito do lançamento e como tal será analisado.

Vale acrescentar 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 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.

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.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme mencionado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS substituição tributária (ICMS/ST) devido ao estado de Minas Gerais, no período de 01/02/17 a 31/12/20, em razão da utilização, em forma de créditos, de valores indevidos e irregularmente lançados nas GIA/ST (Guia Nacional de Informação e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apuração do ICMS Substituição Tributária), mais especificamente no campo 14 (ICMS devolução de mercadorias).

A Autuada, situada no estado do Amazonas, é inscrita no cadastro de contribuinte de Minas Gerais, na condição de contribuinte substituto tributário, nos termos do que prescreve a legislação.

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.

A autuação teve por base documentos fiscais emitidos pelo Contribuinte no Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP 2.410 e na definição da natureza da operação - “ESTORNO DE NFE NÃO CANCELADA NO PRAZO LEGAL”.

O CFOP 2.410, cuja natureza da operação é a de devolução de vendas em operações interestaduais com mercadorias sujeita a substituição tributária, deve ser utilizado somente nas situações em que houve circulação da mercadoria, ou seja, com a saída e o retorno físico em razão da recusa do comprador em recebê-la.

Verifica-se que 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.

Diante disso, a Fiscalização procedeu ao estorno dos créditos aproveitados, entendidos como indevidos.

Cabe inicialmente ponderar que, em sentido amplo, nas devoluções, têm-se duas situações distintas:

i) uma, em que a mercadoria remetida com retenção/recolhimento do ICMS/ST é efetivamente entregue ao destinatário e, posteriormente, devolvida ao remetente por meio da emissão de um novo documento fiscal, destinado a acobertar a saída de tais mercadorias do estabelecimento comprador, em retorno ao vendedor;

ii) outra, em que a mercadoria remetida com retenção/recolhimento do ICMS/ST não chega sequer a ser entregue ao destinatário, não se configurando 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.

Importante salientar que é pacífico na jurisprudência que somente o contribuinte que assume o ônus financeiro do tributo tem competência para pedir sua restituição/compensação ao sujeito ativo da obrigação tributária.

Como consequência, nos casos em que a legislação atribui ao remetente a responsabilidade tributária por substituição, relativamente ao ICMS incidente nas etapas vindouras da cadeia de circulação da mercadoria, tais situações apresentadas configuram-se duas distintas possibilidades de restituição do tributo destacado/recolhido, as quais dão origem a dois procedimentos absolutamente diversos.

Pois bem, em relação às devoluções de mercadorias efetuadas pelo contribuinte substituído sediado neste estado, ou seja, na hipótese em que ocorre a efetiva entrega da mercadoria ao destinatário, ocorrendo a devolução posterior por meio de nota fiscal de saída emitida pelo próprio destinatário original, esta não autoriza o aproveitamento de crédito pelo substituto tributário, mesmo que tal documento apresente as informações referentes ao ICMS/ST, posto que há procedimento específico de ressarcimento previsto na legislação para a hipótese.

Nesse caso, o ônus financeiro do ICMS/ST foi transferido ao destinatário (somado ao valor total da nota fiscal), a despeito da inocorrência do fato gerador presumido.

Lado outro, na 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 da Parte Geral, ambos do RICMS/02:

RICMS/02 – Parte 1 do Anexo XV

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Destacou-se).

RICMS/02 - Parte Geral

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.

Efeitos de 1º/02/2015 a 04/02/2020 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.687, de 26/12/2014:

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 de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas, nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Crédito do Imposto".

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 nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo.

Percebe-se, de fato, que, com a inocorrência do fato gerador, já que inexistente 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CFOP 2.410, descrevendo como natureza da operação estorno de NF-e não cancelada no prazo legal.

Vale transcrever a análise fiscal a respeito:

A bem da verdade e não obstante a eleição do CFOP e do texto estampado no campo NATUREZA DA OPERAÇÃO, sendo aí 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.

Isto porque 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 recursou o recebimento da mesma, ou outra situação justificável e uma vez não recebida, retorno integral, neste caso acompanhada pela nota fiscal de venda, além da comprovação de outras formalidades, também elencadas na legislação.

Ora, pela narrativa da impugnação nada disso aconteceu, ao contrário emitiram uma nota fiscal no CFOP de devoluções de vendas (CFOP: 2.410), descrevendo como natureza da operação “ESTORNO DE NFE NÃO CANCELADA NO PRAZO LEGAL”. Lançados os créditos normalmente como mercadorias devolvidas.

Saliente-se que a Autuada não comprovou em momento algum que houve o pagamento do ICMS relativo às notas fiscais de saída, teoricamente canceladas fora do prazo, pois na prática continuam autorizadas no portal da NF-e.

Lado outro, a Fiscalização trouxe aos autos planilha Excel com a vinculação de todas as notas fiscais de entrada objeto da autuação no CFOP 2.410 com as notas fiscais de saída no CFOP 6.401 que deveriam ter sido canceladas no portal e não foram, conforme informação constante no campo STATUS, eliminando quaisquer dúvidas que poderiam existir nesse sentido.

Dessa 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 é de devolução de vendas e sim uma operação sem previsão no Convênio Sem Número de 15 de dezembro de 1970.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Lei nº 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. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

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;

(...)

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

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

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

Convênio ICMS Sem Número de 15/12/70

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 N° 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 n° 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.

Repita-se, a Impugnante, por ocasião da apropriação do crédito tributário, utilizou-se de documentos 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 e não guarda as exigências ou os requisitos previstos em convênio. Conforme art. 23 da LC n° 87/96, traduzido no art. 69 do RICMS/02, tem-se:

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.

A Impugnante destaca que está sediada no estado do Amazonas e, ainda que realize operações interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tem sua escrituração fiscal e contábil vinculada à legislação amazonense, que rege também os procedimentos relativos à NF-e de saída das mercadorias originárias deste estado.

Não obstante, quanto à aplicabilidade da legislação mineira e quanto ao princípio da territorialidade, tem-se que o Convênio ICMS n° 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.

A Impugnante defende a impossibilidade da cobrança de ICMS em face de substituto tributário sem a avaliação do cumprimento da obrigação tributária principal pelo substituído.

Mais uma vez sem razão a Defesa.

O Contribuinte do ICMS/ST, nos termos da legislação é a Autuada. No caso específico dos autos, que trata de aproveitamento indevido de créditos efetuados por ela, emissora da nota fiscal, quando o destinatário mineiro nem mesmo participou na relação jurídica, pois a mercadoria sequer chegou a ele, a responsabilidade pela infração é única da Autuada e corretamente definida pelo Fisco.

Repita-se: o substituído não recebeu mercadorias acobertadas por notas fiscais emitidas por substituto tributário sem a retenção ou mesmo retenção a menor, até porque as mercadorias nem mesmo saíram do estabelecimento do vendedor.

Por sua vez, o Acórdão do STF, reproduzido em parte pela Impugnante, não se aplica a autuação ora discutida, haja vista ser certo que o contribuinte substituído não promoveu nenhum ato em relação aos documentos fiscais que deram suporte ao Auto de Infração.

Em aditamento à peça de impugnação, a Defesa menciona que realizou um minucioso trabalho de confronto das NF-es de saída apresentadas pela Fiscalização com as respectivas “Notas de Estorno” emitidas nos termos do art. 1º, §1º da Resolução GSEFAZ nº 03/2012 e da cláusula 12ª do Ajuste SINIEF nº 07/05, visando demonstrar de forma ainda mais clara a situação fática destacada acima, qual seja: houve o devido “cancelamento extemporâneo” de todas as NFes de saída, ainda que por meio de procedimento formalmente distinto daquele previsto pela legislação mineira, o qual materialmente comprova a mesma situação fática

Do exposto, é de crucial importância notar que a Autuada tem plena consciência de seu erro, tanto que dispõe claramente em sua defesa na pág. 190: “(...) houve o devido “cancelamento extemporâneo” de todas as NF-e de saída, ainda que por meio de procedimento formalmente distinto daquele previsto pela legislação mineira (...)”.

Ademais, também já amplamente percorrido, a legislação mineira, que no caso deve ser aplicada, não ampara em hipótese alguma a adoção do procedimento próprio que a Contribuinte utilizou para a apropriação do crédito.

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*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Vê-se que o pedido de cancelamento da multa, nos termos do art. 100, parágrafo único do CTN, não é possível, posto não cabível as situações previstas para invocação do dispositivo.

Quanto aos argumentos de primados da razoabilidade, da adequação e da proporcionalidade das sanções, bem como de efeitos confiscatórios das multas, destaca-se que 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, mencione-se o Acórdão nº 21.490/17/2ª da mesma empresa e infração, cujo resultado foi também pela procedência do lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 22 de setembro de 2022.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

D