

Acórdão: 24.500/23/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002594727-50
Impugnação: 40.010155583-98
Impugnante: DDM Distribuidora Ltda
IE: 002294372.00-62
Origem: DF/Contagem - 2

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatada a falta de estorno de créditos do imposto relativos a aquisições de mercadorias, cujas saídas posteriores ocorreram com o benefício da isenção do imposto. Infração caracterizada, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XIII, alínea “b” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de estorno de créditos do imposto, referentes a aquisições de mercadorias (alho), cujas saídas posteriores ocorreram com o benefício da isenção, contrariando o disposto no art. 71, inciso I, do RICMS/02, no período de janeiro de 2018 a maio de 2022.

Exige-se o ICMS referente ao estorno dos créditos, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” c/c o § 2º, inciso I (limitador da multa isolada a duas vezes o valor do imposto incidente) do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos os seguintes demonstrativos: Anexo 1: Demonstrativo do Crédito Tributário; Anexo 2: Cálculo estorno de crédito; Anexo 3: Itens NF saída alho; Anexo 4: DAPIs resumidas do período fiscalizado; Anexo 5: Planilha com os dados dos livros de Registro de Entradas do período fiscalizado; Anexo 6: Registros C170 entrada – itens do documento; Anexo 7: Tela do Auditor Eletrônico: “DECA – Declaração Cadastral”.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 80/88. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 104/112, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 113/124, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, alegando, em apertada síntese, supostos equívocos na metodologia adotada pelo Fisco para estorno dos créditos do imposto.

Entende que resta comprovado que o Auto de Infração se baseia em meras presunções e conjecturas de que haveria a infração, sem suporte probatório válido para isso, sendo totalmente inconsistente/insubsistente.

Acresce que a Fiscalização limitou-se a reproduzir unilateralmente planilhas de Excel, transcritas no item 8 do Relatório Fiscal Complementar (Anexos 01 a 07), que foram elaboradas pelo próprio Fisco, impossibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa. Assevera também que falta motivação no lançamento, pois *“o Fisco não juntou sequer uma única nota fiscal, comprovando a irregularidade dos lançamentos efetuados nas planilhas, em especial a do “Anexo 3 - Itens NF saída alho”, baseando nos dados das DAPIs (...)”*, concluindo que *“os valores das operações informados podem ter origem e destinação diversa da presumida pelo Fisco”*.

Sustenta que os anexos que serviram de base para justificar o lançamento *“contém dados incorretos e cálculos equivocados, que prejudicam a defesa do contribuinte e representam uma afronta ao contraditório, sendo impossível realizar a conferência dos lançamentos nas planilhas de Excel anexadas da forma como está, os valores não coincidem e não há explicação clara acerca do método utilizado, prejudicando a correta análise do imposto eventualmente devido”*.

Alega que o Auto de Infração possui omissões na capitulação da base legal, das infringências e das penalidades, acarretando a sua nulidade.

No entanto, as afirmações da Impugnante não se coadunam com a realidade dos fatos, pois não há qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade, muito menos qualquer hipótese de cerceamento de defesa.

Outrossim, as discussões acerca da metodologia utilizada pela Fiscalização para a apuração do crédito tributário são matéria de mérito e assim serão analisadas.

Vale dizer, por oportuno, que o Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal e das planilhas contidas no Anexo “Provas”, os quais detalham como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas, permitindo à Autuada a

completa verificação dos cálculos efetuados pelo Fisco para a apuração do crédito tributário ora exigido.

Como houve saída de mercadoria isenta e aquisição tributada com crédito do imposto, a legislação determina que este imposto creditado deva ser estornado, o que não ocorreu e motivou a exigência, tudo nos termos dos dispositivos legais citados no campo “Infringências/Penalidades” do Auto de Infração (arts. 70, inciso II, 71, inciso I, 73 e 74, do RICMS/02, dentre outros), os quais serão abordados na parte de mérito.

Nos autos, constam detalhados os registros fiscais utilizados na apuração fiscal, permitindo à Autuada a completa verificação dos cálculos efetuados pelo Fisco para a apuração do crédito tributário ora exigido, conforme bem explicitado pelo Fisco. Veja-se:

Manifestação Fiscal

“As provas, que segundo afirmação da autuada não foram apresentadas, são os próprios documentos emitidos por ela e enviados ao fisco, conforme exigido pela legislação: arquivos SPED contendo os registros das notas fiscais de entrada, as Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) e as notas fiscais emitidas pela autuada. Todos estes documentos encontram-se anexos ao Auto de Infração.

Não há que se falar em presunção, uma vez que a autuação se baseia nestes dados informados pela própria autuada. **Das DAPIs foram obtidos os valores creditados mensalmente na apuração do imposto, além de ser verificado, também, que não houve nenhum estorno de crédito no período. Pelas notas fiscais de saída da autuada, pôde-se apurar, mensalmente, a proporção de saídas de alho isentas em relação às saídas totais, e com estes dados calculou-se o valor de estorno devido.**

Quanto às afirmações de que os anexos contêm dados incorretos e cálculos equivocados, sem explicação do método utilizado, **mais uma vez lembramos que os dados foram obtidos de informações prestadas pela própria autuada, e os cálculos são muito simples e estão devidamente explicados nos autos. Em relação aos equívocos, a autuada se limitou a afirmar que eles existem, sem, contudo, mostrar quais são tais equívocos.**

Conforme estipulado no art. 142 do CTN, a atividade de constituição do crédito tributário pelo lançamento compete privativamente à autoridade administrativa. **A elaboração de planilhas, que são anexadas ao Auto de Infração, faz parte dessa constituição do crédito, uma vez que são imprescindíveis para seu entendimento.** Portanto, as planilhas anexas, bem

como o Auto de Infração em si, são elaboradas exclusivamente pelo fisco. **A possibilidade de defesa e do exercício do contraditório são abertas ao contribuinte autuado em uma etapa posterior à constituição do crédito, como ocorreu no presente processo. E o que estamos aqui fazendo, é justamente, nos manifestando em relação à defesa regularmente exercida pela autuada.**

(...)

A impugnante alega que alguns artigos são citados sem se fazer referência a qual parte se refere. Quando não são citados incisos, ou parágrafos, a referência é a todo o artigo. Em uma das penalidades, art. 56, inciso II, da Lei 6.763/75, a autuada fez uma observação de que não foi indicada a alínea aplicada, no entanto, não há alíneas neste inciso.

(Destacou-se)

Como se verifica, não se constata qualquer cerceamento ao direito de defesa da Impugnante, pois é exatamente no momento da impugnação que esta pode exercer plenamente o seu direito, como ocorreu no presente caso.

Verifica-se, pois, 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 RPTA.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de estorno de créditos do imposto, referentes a aquisições de mercadorias (alho), cujas saídas posteriores ocorreram com o benefício da isenção, contrariando o disposto no art. 71, inciso I, do RICMS/02 (*meses autuados: janeiro a maio, julho e agosto de 2018; janeiro a setembro, novembro a dezembro de 2019; janeiro a agosto de 2020; março, maio, julho, agosto, outubro a dezembro de 2021; janeiro a maio de 2022*).

Esclarece a Fiscalização que, sendo a mercadoria (alho) isenta nas operações internas em Minas Gerais, o crédito apropriado em razão das entradas em operações interestaduais deve ser estornado na mesma proporção das saídas isentas em relação às saídas totais do produto, nos termos do disposto no art. 71, inciso I, do RICMS/02.

Exige-se o ICMS referente ao estorno dos créditos, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” c/c o § 2º, inciso I (limitador da multa isolada a duas vezes o valor do imposto incidente) do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que a Impugnante requer a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar que “*as diferenças apuradas pela fiscalização não tiveram origem na saída de mercadorias em operação subsequentes isentas*”, sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos, restando esclarecido nos autos que houve saídas de mercadorias em operações isentas sem o estorno dos créditos conforme determina a legislação.

Conforme relatório fiscal complementar anexo ao e-PTA, deixou consignado a Fiscalização que, por meio de AIAF, a Autuada foi intimada a apresentar as notas fiscais de estorno de crédito do ICMS, conforme determina o art. 73 do RICMS/02. Contudo, não foram apresentadas as notas fiscais referentes a estorno de créditos e, conforme DAPIs (Declaração de Apuração e Informação do ICMS) do período autuado (Anexo 4), foi constatado que não houve estorno de crédito de ICMS no período fiscalizado.

Destaca ainda a Fiscalização que dentre as mercadorias comercializadas pela Autuada, somente o alho, objeto dos presentes autos, é tributado (quando adquirido em operações interestaduais), sendo as operações internas isentas, conforme estipulado no item 209 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Assim, concluiu a Fiscalização que, sendo a única mercadoria tributada comercializada pela Autuada, todo o crédito lançado nas DAPIs provém das entradas de alho, referente a suas aquisições interestaduais, fato sequer questionado pela Defesa.

Relata ainda a Fiscalização que a Autuada promove operações de entrada e de saída internas e interestaduais com alho. De acordo com o estipulado no art. 31, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (art. 70, inciso II, do RICMS/02), o imposto não pode ser aproveitado como crédito quando a operação subsequente com a mesma mercadoria estiver beneficiada pela isenção.

Dessa forma, só é permitido o crédito de ICMS na proporção das saídas em operações interestaduais (tributadas), não sendo permitido o creditamento em relação às saídas de alho em operações internas em razão da isenção.

Tendo a Autuada se apropriado do crédito em razão das entradas em operações interestaduais de alho, e não sendo possível determinar se esse alho que entrou com creditamento de imposto saiu em operações isentas ou tributadas, calculou-se o percentual de saídas isentas em relação às saídas totais, para apurar, na mesma proporção, o estorno de crédito efetuado mensalmente, conforme estipulado pelo art. 74 do RICMS/02, que determina que o estorno do crédito deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria.

A totalização das saídas, bem como das saídas isentas, por mês, é apresentada planilha “Itens NF saída alho” (Anexo 3), que é originada de planilha obtida no aplicativo Auditor Eletrônico, e nela constam, após filtragem na planilha original, apenas as saídas definitivas do produto “alho”. As citadas totalizações encontram-se na aba “Total mensal”.

O cálculo do valor do crédito a ser estornado está demonstrado na planilha “Estorno de crédito”, constante do Anexo 2.

Pois bem, por ser o ICMS um imposto não cumulativo, é garantido ao contribuinte a compensação do que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro estado, nos termos do inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal de 1988.

Lado outro, a aplicação de isenção ou não incidência não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores, salvo determinação em contrário da legislação, conforme disposto nas alíneas “a” e “b” do inciso II do referido § 2º.

Vale dizer, quando não houver tributação na posterior saída da mercadoria, como ocorre no caso de aplicação de não incidência, isenção ou redução de base de cálculo (isenção parcial), faz-se necessário que o contribuinte promova o estorno da parcela do ICMS creditado na entrada dessa mercadoria ou, se for o caso, dos insumos utilizados na sua fabricação, ressalvada a hipótese de disposição de lei permitindo a manutenção de crédito.

Seguindo os ditames da regra constitucional, o inciso I do art. 21 da Lei Complementar nº 87/86 estabelece a obrigação ao sujeito passivo de efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço. Com teor semelhante, vide o inciso I do art. 32 da Lei nº 6.763/75.

Os incisos I e II do art. 70 do RICMS/02 (igual teor do art. 31, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75) tratam da vedação ao aproveitamento do imposto, a título de crédito, no caso de isenção e não incidência do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o inciso I do art. 71 trata do estorno do referido crédito quando a operação subsequente for isenta ou não-tributada.

Verifica-se, pois, que o estorno dos créditos em exame decorre da inobservância do disposto no art. 31, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e nos arts. 70, inciso II, e 71, inciso I, estes do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

(...)

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

(...)

RICMS/02

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

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, **observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;**

(...)

(Destacou-se)

No caso em exame, observa-se não haver discordância entre a Fiscalização e a Impugnante acerca da impossibilidade de se estabelecer a correspondência entre a mercadoria que sai com aplicação da isenção com aquela cujo crédito deva ser estornado pelo estabelecimento comercial (no caso, entradas em operações interestaduais).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diferentemente do alegado pela Impugnante, o estorno dos créditos em apreço deu-se nos termos da legislação (art. 74 do RICMS/02), o qual determina que o estorno do imposto creditado deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria:

RICMS/02

CAPÍTULO IV

Do Estorno do Crédito

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - **vierem a ser objeto de operação subsequente** não tributada ou **isenta**, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(...)

Art. 74. Nas hipóteses do inciso I do caput do art. 71 deste Regulamento, **o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.**

(Destacou-se)

O estorno dos créditos promovido pelo Fisco foi efetuado de forma proporcional, de acordo com os percentuais indicados, obtidos mediante a divisão do valor das saídas não tributadas sobre as saídas totais.

Como no caso, conforme reconhecido pelas Partes, não é possível distinguir qual entrada corresponde à saída que ocorreu com isenção, bem como a Autuada não apresenta nenhum critério de estorno idôneo por ela adotado, até porque nenhum estorno de créditos efetuou, o critério adotado pela Fiscalização, de aplicação sobre o valor total do ICMS creditado (no mesmo mês da saída da mercadoria isenta) do percentual obtido pela razão entre as saídas tributadas e as saídas totais, no mesmo período, caracteriza-se como procedimento idôneo e encontra respaldo em respostas de Consultas de Contribuintes respondidas pela Superintendência de Tributação da SEF/MG – SUTRI e em julgados deste E. Conselho:

ACÓRDÃO Nº 23.373/19/1ª

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. CONSTATAÇÃO DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, EM RAZÃO DE FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS POSTERIORES OCORRERAM COM O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO DO IMPOSTO OU SE REFERIRAM A TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, SEM A TRIBUTAÇÃO DO ICMS, EM FUNÇÃO DE DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL À

AUTUADA, NO SENTIDO DA NÃO TRIBUTAÇÃO DESSAS TRANSFERÊNCIAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADAS PREVISTAS, RESPECTIVAMENTE, NO ART. 56, INCISO II E ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA "B" C/C §2º, INCISO II, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

DO MÉRITO

(...)

O ESTORNO DOS CRÉDITOS PROMOVIDO PELO FISCO FOI EFETUADO DE FORMA PROPORCIONAL, DE ACORDO COM OS PERCENTUAIS INDICADOS, OBTIDOS MEDIANTE A DIVISÃO DO VALOR DAS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS SOBRE AS SAÍDAS TOTAIS.

Por fim, como bem destacado pela Fiscalização, em nenhum momento, nos presentes autos, houve o confronto de estoque inicial e final com entradas e saídas, essa é uma metodologia utilizada em procedimento fiscal de levantamento quantitativo, não tendo relação com a matéria em questão. Também não tem pertinência com a discussão em exame supostas perdas de mercadorias como tangenciado pela Defesa.

A Impugnante alega que o Fisco, ao realizar o cálculo dos valores a serem estornados, desconsiderou no lançamento vários períodos em que houve saída de alho em operações interestaduais sem ter havido entrada com creditamento de imposto no mesmo período, não recompondo saldos de créditos das DAPIs do período objeto de fiscalização.

Ora, se não houve aquisição da mercadoria tributada, não há que se falar em qualquer creditamento de imposto no período.

Ademais, cabe esclarecer que o art. 195 do RICMS/02, que teve sua redação alterada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14 (vigência a partir de 01/02/15), extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal, garantindo-se ao contribuinte a quitação de créditos tributários com saldos credores acumulados que porventura detiver, observadas as disposições estabelecidas nos §§ 1º a 4º do referido dispositivo legal.

Dessa forma, verifica-se que o art. 195 do RICMS/02 prevê que na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, como observado pelo Fisco no caso em exame.

Registra-se ainda que o art. 74 do RICMS/02, referindo especificamente sobre o estorno do imposto creditado relativo ao serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento que vierem a ser objeto de operação subsequente não

tributada ou isenta, determina que este deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou bem, como realizado pelo Fisco em sua apuração.

Portanto, correto o procedimento fiscal e as exigências de ICMS, Multas de Revalidação (art. 56, inciso II) e Multa Isolada (art. 55, inciso XIII, alínea “b”, observado o limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo), ambos da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - **50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;**

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

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.

(...)

Como previsto no dispositivo retro, a multa isolada aplicável à conduta da Impugnante (aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativo à operação subsequente, com a mesma mercadoria, beneficiada com a isenção ou não-incidência), é o montante de **50% (cinquenta por cento) do valor da operação (inciso XIII, alínea “b”), estando limitada ao valor de 2 (duas) vezes o imposto incidente** (considerado pelo Fisco como o ICMS exigido a título de estorno), não havendo qualquer diferença entre o crédito estornado e o imposto exigido como alega a Impugnante (vide Demonstrativo do Crédito Tributário).

As Multas de Revalidação e Isolada foram exigidas na exata medida prevista na legislação tributária deste estado, não prosperando o argumento da Impugnante de cumulação indevida de penalidades.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, diferentemente da alegação da Defesa de cumulação indevida das multas, há que se destacar que o art. 53, § 1º, da Lei nº 6.763/75 estabelece, claramente, que as multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte;

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

Por outro lado, conforme já mencionado, o citado art. 195 do RICMS/02 extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica em casos da espécie.

Com essa alteração, o *caput* do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

RICMS/02

Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...)

Esclareça-se, porém, que o § 1º do referido dispositivo legal garante ao contribuinte a quitação do crédito tributário com os créditos acumulados que detiver, observado o disposto nos §§ 2º e 3º do mesmo dispositivo.

RICMS/02

Art. 195. (...)

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o *caput*, poderá

deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, **o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica**, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

Por sua vez, o § 4º disciplina que valores relativos aos juros de mora e à multa de revalidação sofrerão redução proporcional à parcela quitada mediante utilização de saldos credores acumulados.

RICMS/02

Art. 195.

(...)

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

Assim, se o contribuinte detiver saldo credor acumulado para quitar a totalidade dos créditos indevidamente apropriados, **ele arcará somente com o valor da multa isolada exigida**, como ocorria à época em que se exigia a recomposição da conta gráfica.

De forma similar, se o saldo credor acumulado for suficiente para cobrir apenas parte dos créditos indevidamente apropriados, **os juros de mora e a multa de revalidação serão exigidos somente de forma proporcional à parcela não quitada**, o que ocorria, também, à época da exigência da recomposição da conta gráfica, em que os créditos do contribuinte eram inferiores aos valores glosados.

Se o contribuinte não possuir nenhum saldo credor, a recomposição geraria valor a recolher exatamente igual ao somatório dos créditos glosados, sobre o qual incidiria a multa de revalidação.

Independentemente dessas observações, a exigência fiscal da multa de revalidação, como já afirmado, está devidamente amparada no *caput* do art. 195 do RICMS/02.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, às quais foram exigidas nos termos que dispõe a Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que não cabe ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados e quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Lucas Rodrigues Espeschit (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 17 de agosto de 2023.

**Juliana de Mesquita Penha
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

M/D