

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.479/23/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002318071-37	
Impugnação:	40.010154495-72	
Impugnante:	Magazine Luiza S/A	
	IE: 040299210.56-97	
Proc. S. Passivo:	ANDRÉ LUIZ MENON AUGUSTO/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem - 1	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO INDEFERIDOS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal do contribuinte, relativos a pedidos de restituição de ICMS/OP e ICMS/ST, que foram indeferidos pelo Fisco. Infração caracterizada. Considerando que a Autuada não efetuou o devido estorno dos créditos, após o indeferimento dos citados pedidos, corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II 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 aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal da Contribuinte, relativos a pedidos de restituição de ICMS/OP e ICMS/ST, em face de fatos geradores presumidos que não se realizaram, cujos pedidos foram indeferidos pelo Fisco, no período de julho de 2017 a dezembro de 2019.

Tais créditos foram lançados no SPED nos “Registros Fiscais de Apuração do ICMS-Operação Própria” no código de ajuste de apuração MG029999 e na DAPI no campo 71 - “Outros Créditos”.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em parecer fundamentado, opina em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina-se e 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, em decorrência de alegados vícios de motivação e da violação ao disposto nos arts. 100 e 142 do CTN.

Argumenta, em apertada síntese, que as *“obrigações acessórias fornecidas pela Impugnante junto aos 11 pedidos de ressarcimento do ICMS-ST eram completamente hígdas”* e que *“os mesmos documentos foram apresentados em outros pedidos de restituição do ICMS-ST de diversas filiais mineiras da Impugnante, nos quais os arquivos seguiram o mesmo parâmetro, e foram validados e deferidos por esta E. Secretaria de Estado de Fazenda”*. E, ainda, que em situações análogas ao presente Auto de Infração, *“este E. Conselho de Contribuintes entendeu pela procedência parcial dos ressarcimentos de ICMS-ST após a conversão e retorno de Diligência Fiscal, quando a D. Fiscalização realizou efetivamente a apreciação dos documentos oferecidos pelo contribuinte”*, citando o Acórdão nº 22.747/17/3ª.

Assim, entende que, nos termos do disposto no inciso III, do art. 100, do CTN, *“é legítima a conclusão da Impugnante de que esta prática reiteradamente observada constituiria norma jurídica, de eficácia plena aos demais pedidos de ressarcimento do ICMS-ST das demais filiais”*.

Afirma que *“independentemente de qualquer suposta irregularidade que os documentos fiscais juntados aos pedidos de restituição pudessem apresentar, o direito ao ressarcimento do ICMS-ST diante de fatos geradores presumidos e não efetivados é inquestionável”*.

A Impugnante requer a declaração de nulidade do presente lançamento fiscal, também, em apertada síntese, *“em razão da ausência de motivação da decisão que negou os pedidos de restituição da Impugnante”*, o que configura, em seu entendimento, cerceamento do seu direito de defesa.

Por fim, defende que, nos termos do art. 142 do CTN, cabe à Fiscalização *“exaurir o levantamento fiscal de forma inequívoca, de modo a bem delimitar a infração do contribuinte e a explicitá-la contundentemente”* e que se *“tivesse a D. Fiscalização se debruçado sobre as atividades desenvolvidas pela Impugnante, bem assim nos documentos e informações apresentados no âmbito do procedimento fiscalizatória (ação fiscal), teria verificado que houve a comprovação de que o fato gerador presumido de referidas operações não foi realizado, de modo que a Impugnante tem sim direito à restituição em referência”*.

Aponta diversos supostos equívocos por parte da Fiscalização, quando da análise dos pedidos de restituição em questão, que culminou com o indeferimento dos mesmos.

Todavia, de plano, antes mesmo de se adentrar na análise se versam tais argumentos apresentados pela Defesa sobre preliminar de nulidade ou mérito do lançamento, observa-se que tais argumentos apresentados contestam o indeferimento dos pedidos de restituição do imposto, matéria diversa do presente feito, que versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto, conforme restará demonstrado na análise de mérito do lançamento.

Registra-se que tais pedidos foram indeferidos pela Fiscalização nos termos das Manifestações Fiscais acostadas ao Anexo 5 do Auto de Infração e, posteriormente, em análise da Impugnação apresentada, recorrendo de tais decisões, o titular da Superintendência Regional da Fazenda de Contagem, manteve a decisão inicial pelo indeferimento dos pedidos, nos termos dos Pareceres acostados ao Anexo 14 do Auto de Infração, sendo, esta decisão, irrecorrível na esfera administrativa.

Portanto, não cabe, nesse momento, qualquer discussão quanto a nulidade ou correção da prática ou metodologia adotada pelo Fisco quando da análise e indeferimento dos mencionados pedidos, uma vez que já analisados e negados o direito à pretendida restituição quando submetidos à consideração da autoridade hierárquica superior.

Sem razão, portanto, a alegação da Defesa de violação ao art. 100 do CTN e de *“ausência de motivação da decisão que negou os pedidos de restituição da Impugnante”*.

Ademais, o parecer fiscal expôs todos os motivos do indeferimento, com fundamento na legislação, o que não acarretou prejuízo à defesa da Contribuinte, como ficou demonstrado na impugnação apresentada.

E, ainda, em que pese ter sido aceito o demonstrativo em outras situações, tal deferimento não representa direito adquirido da Contribuinte. Isso porque trata-se de prerrogativa da Administração Pública, a qual tem a discricionariedade de analisar cada caso concreto.

Assim, com relação aos referidos pedidos de restituição, a Impugnante já exerceu, em momento oportuno, o seu direito de recorrer administrativamente, via Recursos Hierárquicos.

Ademais, não compete ao CCMG a análise de mérito de tais indeferimentos, conforme será demonstrado na análise do mérito do lançamento.

Portanto, razão não assiste à Impugnante, 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O presente Auto de Infração demonstra e evidencia o cometimento da infração à legislação tributária, não merecendo prosperar a sustentação, por parte da Impugnante, de ofensa ao disposto no art. 142 do CTN.

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 presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal da Contribuinte, relativos a pedidos de restituição de ICMS/OP e ICMS/ST, em face de fatos geradores presumidos que não se realizaram, cujos pedidos foram indeferidos pelo Fisco, no período de julho de 2017 a dezembro de 2019.

Tais créditos foram lançados no SPED nos “Registros Fiscais de Apuração do ICMS-Operação Própria” no código de ajuste de apuração MG029999 e na DAPI no campo 71 - “Outros Créditos”.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000041387.04, Auto de Infração, Relatório Fiscal Complementar e os Anexos (Grupo “Provas” do e-PTA):

- ANEXO 1: Dados Cadastrais da Autuada;
- ANEXO 2: Demonstrativo do Crédito Tributário;
- ANEXO 3: Requerimentos de Restituição do ICMS Substituição Tributária, período 2017, protocolados pela autuada e analisados pela fiscalização;
- ANEXO 4: Requerimentos de Restituição do ICMS Substituição Tributária, período 2018 - 2019, protocolados pela autuada e analisados pela fiscalização;
- ANEXO 5: Manifestações Fiscais;
- ANEXO 6: Mensagens e Data de Ciência dos Pareceres Fiscais enviados à autuada via Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e);
- ANEXO 7: Relatórios de Registros Fiscais de Apuração do ICMS-Operação Própria, dos meses autuados, gerado pelo Sistema Público de Escrituração Fiscal – Sped;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ANEXO 8: Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI Modelo 1;

- ANEXO 9: Termo de Intimação;

- ANEXO 10: Resposta à Intimação: “Resposta_IntimaçãoMG_V1-REV” enviada por arquivo em formato PDF;

- ANEXO 11: Resposta à Intimação: “Doc 02_Conta_Corrente_MG”, em formato.xls, planilha: “Relatório de Composição e Compensações dos Créditos de Ressarcimento de ICMS e ICMS-ST enviado pela Autuada;

- ANEXO 12: Planilha: “Conta Corrente: Saldo Reapurado pelo Fisco em Função dos Indeferimentos dos Protocolos de Restituição”;

- ANEXO 13: Termo de Copiagem MD5 das Planilhas constantes dos Anexos 11 e 12;

- ANEXO 14: Recursos Hierárquicos e Data de Ciência ao contribuinte;

- ANEXO 15: Regime Especial Nº 45.000003497-21;

- ANEXO 16: Registros 0200 do SPED- Tabela de Identificação do Item (Produto e Serviços): período 2014-2019;

- ANEXO 17: Registros 88STES do Sintegra: período 2014-2018;

- ANEXO 18: Registros 88STITNF do Sintegra: período 2014-2018;

- ANEXO 19: Relatório Tipo Registro Sintegra – 2019;

- ANEXO 20: Planilha Distribuição de Frequência por CFOP - C190 do SPED: período 2014-2019;

- ANEXO 21: Relatórios RST- Apuração Restituição ICMS OP E ST;

- ANEXO 22: Notas Fiscais de Vendas emitidas pelo E-commerce;

- ANEXO 23: Notas Fiscais de Devolução de Vendas emitidas pela Autuada;

- ANEXO 24: Documento denominado “Laudo de Auditoria”;

- ANEXO 25: Planilha Itens NF-e Emissão Própria 2014-2017;

- ANEXO 26: Planilha Itens NF-e Emissão Própria 2018-2019;

- ANEXO 27: Planilha Itens NF-e Emissão Terceiros 2014-2016;

- ANEXO 28: Planilha Itens NF-e Emissão Terceiros 2017-2019;

- ANEXO 29: Documentos Fiscais sem Informações do Reembolso

O aproveitamento indevido de créditos de ICMS, ora autuado, é referente aos pedidos de restituição de ICMS/OP e ICMS/ST, constantes dos Anexos 3 e 4 do Auto de Infração, protocolados, pela Autuada, por meio de formulários CAFTs n.ºs 829.818/2017; 830.288/2017; 831.934/2017; 905.970/2017; 944.496/2018; 975.733/2018 e 1.061.183/2019, que foram indeferidos pela SEF/MG, conforme documentação constante dos Anexos 5 e 14 do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Explica a Fiscalização que a Autuada protocolizou tais requerimentos de restituição do ICMS/ST, na modalidade de creditamento na escrita fiscal, conforme previsto nos art. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02, em face da não concretização dos fatos geradores presumidos, em virtude de saídas de mercadorias para outras unidades da Federação, solicitando, ainda, a autorização para o creditamento do ICMS/OP, nos termos do art. 66, § 10, da parte geral, do RICMS/02.

RICMS/02

Parte Geral

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

Efeitos a partir de 1º/03/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 47.621, de 28/02/2019.

§ 10. Na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, nos termos dos incisos I e II do caput do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV, o contribuinte, quando for o caso, poderá se creditar do imposto relativo à operação própria, desde que observado o disposto no art. 25 da Parte 1 do Anexo XV, caso em que os lançamentos realizados não implicam o reconhecimento da legitimidade dos créditos.

Efeitos de 1º/04/2008 a 28/02/2019 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.765, de 28/03/2008:

§ 10. Na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o creditamento de imposto relativo à operação própria do remetente será autorizado pelo Fisco, por meio de visto aposto em nota fiscal ou no DANFE emitidos pelo contribuinte, após análise das informações por este apresentadas.

Anexo XV

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

(...)

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação;

(...)

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

(...)

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

(...)

Art. 25. Para os efeitos de restituição, o contribuinte deverá gerar e transmitir à Secretaria de Estado de Fazenda, via internet, até o dia vinte e cinco do mês subsequente ao período de referência, arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII, bem como arquivo digital conforme leiaute publicado em Portaria do Subsecretário da Receita Estadual, relativo às mercadorias que ensejaram a restituição.

Art. 25-A - O contribuinte usuário da Escrituração Fiscal Digital - EFD - deve transmitir os registros C180, C185, C330, C380, C430, C480, H030, 1250 e 1255, devidamente preenchidos conforme os modelos dos documentos fiscais emitidos e o perfil de enquadramento na EFD, em substituição à apresentação dos registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", mencionados no art. 25 desta parte.

(...)

Art. 29. Na hipótese de restituição mediante creditamento na escrita fiscal, o contribuinte emitirá NF-e em seu próprio nome.

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

(...)

Art. 30. Em se tratando de restituição por motivo de saída da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária para outra unidade da Federação, o contribuinte deverá:

(...)

Art. 31. O visto no documento fiscal emitido para fins de restituição do imposto na modalidade ressarcimento não implica o reconhecimento da legitimidade dos créditos nem homologa os lançamentos efetuados pelo contribuinte.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Vê-se que a legislação tributária determina os procedimentos a serem observados na hipótese de solicitação de restituição do imposto, na não concretização dos fatos geradores presumidos, em virtude de saídas de mercadorias para outras unidades da Federação.

A Fiscalização, por sua vez, após a conferência e análise dos mencionados pedidos, concluiu pelo indeferimento dos pedidos de restituição, nos termos das Manifestações Fiscais acostadas ao Anexo 5 do Auto de Infração.

Ressalta-se que a Autuada foi devidamente notificada, via Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), dos pareceres fiscais de indeferimento dos requerimentos de restituição com a determinação de estorno dos créditos apropriados indevidamente conforme documentação acostada ao Anexo 6 do Auto de Infração.

Inconformada, a Impugnante protocolizou impugnações contra o indeferimento dos referidos pedidos, dirigidas ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG. Entretanto, tais impugnações foram recebidas na forma de Recurso Hierárquico e encaminhadas, corretamente, para decisão da autoridade competente para o caso descrito, o Superintendente Regional da Fazenda de Contagem, nos termos do art. 51 da Lei nº 14.184/02.

Conforme explica a Fiscalização, *“na sistemática do Anexo XV do RICMS/2002, o eventual indeferimento, pelo titular da Delegacia Fiscal, em razão de inconsistência dos arquivos eletrônicos entregues pelo contribuinte, lhe será possível recorrer da decisão, mediante Recurso Hierárquico ao Superintendente Regional da Fazenda”*.

Cabe ressaltar que os mencionados requerimentos protocolados pela Autuada referem-se à restituição de ICMS substituição tributária e ICMS operação própria previstos nos art. 22 a 31 da Subseção IV da Parte 1 do Anexo XV e art. 66, § 10 da Parte Geral do RICMS/02, supratranscritos, em virtude de saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação.

Assim, trata de matéria pertinente ao procedimento específico de ressarcimento do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou e deve ser pleiteada mediante tal procedimento administrativo específico, conforme disposto na legislação mencionada.

Não se trata, portanto, de pedido de restituição de indébito prevista no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, foge à competência deste Conselho ao teor do art. 36 do RPTA e, corretamente, foram recepcionadas as impugnações apresentadas na forma de Recurso Hierárquico, conforme já mencionado:

Art. 36. Do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário cabe impugnação ao Conselho de Contribuintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, ao analisar os Recursos Hierárquicos interpostos contra a decisão que indeferiu os requerimentos de restituição do ICMS substituição tributária e ICMS operação própria, o titular da Superintendência Regional da Fazenda de Contagem (SRF/Contagem), no uso das atribuições que lhe confere o citado art. 51 da Lei nº 14.184 de 31/01/02, e conforme parecer da Coordenação Regional do Crédito Tributário, negou provimento aos referidos Recursos Hierárquicos, mantendo, na íntegra, a decisão exarada pela Delegacia Fiscal de Contagem-2 (DF/Contagem-2), que indeferira os retromencionados pedidos de restituição.

Os Pareceres relativos aos indeferimentos dos Recursos Hierárquicos e a data de ciência à Autuada constam do Anexo 14 do Auto de Infração.

Assim, com relação aos referidos pedidos de restituição, a Impugnante já exerceu, em momento oportuno, o seu direito de recorrer administrativamente, via Recursos Hierárquicos.

A Fiscalização explica que, após análise da escrituração fiscal digital (EFD) e da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI Modelo 1, foi constatado que a Autuada já havia se apropriado dos créditos pleiteados nos referidos pedidos de restituição, em função do decurso do prazo de 90 dias, fundamentado no § 13º do art. 22 da Lei nº 6.763/75.

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 13. Na hipótese prevista nos §§ 11 e 12:

- 1) formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias contados da data de seu protocolo o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo, observado o disposto em regulamento;
- 2) sobrevindo decisão contrária irrecorrível na esfera administrativa, o contribuinte substituído, no prazo de 15 (quinze) dias contados da ciência da decisão, procederá ao estorno dos crédito lançado, devidamente atualizado, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

(Grifou-se)

Nos “Relatórios de Registros Fiscais da Apuração do ICMS-Operações Próprias”, contidos no Anexo 7 do Auto de Infração, constam os valores lançados a crédito mediante ajuste de apuração no campo MG029999 (valor total dos ajustes a crédito do imposto). Tais créditos, também foram lançados na rubrica “Outros Créditos” da DAPI, campo 71, conforme demonstrado no Anexo 8 do Auto de Infração.

Diante da devida notificação do indeferimento dos requerimentos de restituição com a determinação de estorno dos créditos apropriados indevidamente, a

Autuada não cumpriu a determinação de estorno dos referidos créditos, nos termos das Manifestações Fiscais exaradas pela DF/Contagem-2 (Anexo 5 do Auto de Infração) e, posteriormente, nos termos dos Pareceres referentes às análises dos mencionados Recursos Hierárquicos, que mantiveram a decisão da citada Delegacia Fiscal (Anexo 14).

Destaca-se que as decisões quanto aos Recursos Hierárquicos apresentados são decisões irrecorríveis na esfera administrativa e tornam-se definitivas, conforme previsto no art. 58-A da Lei nº 14.184/02, devendo, assim, a Contribuinte proceder ao devido estorno dos créditos indevidamente apropriados, o que não foi feito pela Autuada, motivo pelo qual lavrou-se o presente Auto de Infração.

A Fiscalização informa que, após a cientificação da Contribuinte Autuada da decisão contrária irrecorrível, na esfera administrativa, via Recurso Hierárquico, o presente Auto de Infração foi lavrado após 15 (quinze) dias de tal notificação, que confirmou o indeferimento dos pedidos de restituição, respeitando-se o disposto no mencionado §13º, do art. 22, da Lei nº 6763/75.

Veja-se que tal §13º, do art. 22, da Lei nº 6763/75, supratranscrito, é claro ao determinar que sobrevindo decisão contrária irrecorrível na esfera administrativa, o contribuinte substituído, no prazo de 15 (quinze) dias contados da ciência da decisão, procederá ao estorno dos créditos lançados, devidamente atualizado, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

A constatação fiscal de aproveitamento indevido do imposto se deu mediante a conferência de documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, nos meses de julho de 2017, janeiro de 2018, março de 2018, fevereiro de 2019, abril de 2019, maio de 2019, junho de 2019 e dezembro de 2019, conforme demonstrado nos Anexos 11 e 12 do Auto de Infração.

Na planilha “*Conta Corrente - Saldo reapurado pelo Fisco em função dos indeferimentos dos protocolos de restituição*” (Anexo 12 do Auto de Infração) observa-se que os valores constantes da Coluna F – “*Total Créditos Aproveitados*” referem-se aos valores lançados a crédito, mediante ajuste de apuração, dados extraídos dos “Registros Fiscais da Apuração do ICMS - Operações Próprias” constantes do Anexo 7 do Auto de Infração e constantes do campo “*Outros Créditos*” da DAPI, campo 71, (Anexo 8 do Auto de Infração).

Diante disso, a Autuada foi intimada pelo Fisco a elaborar planilha relacionando cada lançamento a crédito aos respectivos números de protocolos de pedidos de restituição, observando-se o período a que se refere o crédito apropriado e, ainda, informar o montante de cada protocolo que foi apropriado nos respectivos períodos de referência da EFD. Na intimação, também, foi requerido que se demonstrasse eventual saldo remanescente de cada requerimento. A intimação encontra-se inserida no Anexo 9 do Auto de Infração.

A Autuada apresentou resposta à referida intimação, em arquivo PDF, apensada no Anexo 10 do Auto de Infração e a planilha, formato Excel, constante do Anexo 11, que consiste em um Relatório de Composição e Compensações dos Créditos de Ressarcimentos de ICMS/OP e ICMS/ST.

Da análise da planilha apresentada, a Fiscalização constata que a Autuada:

- Apropriou de créditos de ICMS/OP e ICMS/ST sem obediência à legislação tributária;

- Apresenta conta corrente na qual demonstra, na coluna D, o valor total Ressarcimento ICMS/OP e ICMS/ST que foram objetos dos requerimentos de restituição (somatório OP + ST). Na coluna E, lista o total dos créditos apropriados e o saldo remanescente consta na coluna F. A data de apropriação dos créditos e a discriminação dos valores apropriados mensalmente constam, respectivamente, nas colunas H e I;

- Os valores creditados são lançados inicialmente na apuração de janeiro/2017.

Assim, a Fiscalização, baseando-se na referida planilha, elaborada pela própria Autuada, promoveu ao estorno dos créditos dos seguintes Protocolos: CAFT N^{os}: 829.818/2017; 830.288/2017; 831.934/2017; 905.970/2017; 944.496/2018; 975.733/2018 e 1.061.183/2019, que foram objeto de indeferimento, devidamente notificados à Autuada, conforme já mencionado.

Importa registrar o esclarecimento da Fiscalização de que *“a autuada, na planilha denominada “Relatório de Composição e Compensações dos Créditos de Ressarcimentos de ICMS e ICMS-ST”, demonstra que aproveitou créditos relacionados a outros requerimentos, de modo que os valores estornados no presente auto de infração são inferiores ao valor total requerido pelo contribuinte. Ressalta-se que foram autuados os créditos aproveitados indevidamente cujos protocolos de requerimentos foram objeto de análise fiscal com parecer de indeferimento devidamente notificado ao contribuinte e que se encontram listados nos Anexos 3 e 4”*.

A planilha elaborada pelo Fisco explicitando os valores estornados consta do já mencionado Anexo 12 do Auto de Infração.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante apresenta diversos argumentos contestando o mérito do indeferimento dos pedidos de restituição pela Fiscalização e, em apertadíssima síntese, explana os seguintes temas:

- Inicia apresentando considerações gerais acerca do regime de substituição tributária e sobre a possibilidade prevista de restituição dos valores antecipadamente recolhidos na hipótese de fato gerador presumido não realizado, concluindo que *“é incontroverso o fato de que os valores de ICMS-ST referenciados nos pedidos de restituição objeto da presente Autuação foram corretamente recolhidos por parte da Impugnante, e que devem ser ressarcidos nos termos inicialmente solicitados”*;

- Tece apontamentos sobre o seu entendimento de *“efetivo direito ao ressarcimento ao crédito tributário pela Impugnante”* e defende a legitimidade do crédito de ICMS pleiteado nos pedidos de restituição indeferidos pelo Fisco;

- Passa a refutar cada um dos argumentos utilizados pela Fiscalização para indeferir os pedidos de restituição, apresentado comentários sobre os seguintes temas:

a) Registro “088” do SINTEGRA: contesta o indeferimento dos seus pedidos pelo Fisco alegando que *“qualquer suposta irregularidade do Registro 88 do SINTEGRA poderia ser facilmente saneada e validada com as informações do Bloco H da EFD, ou com os controles internos de estoque da Impugnante”*;

b) Contesta *“as aduzidas divergências entre os códigos de produto indicados nos registros EFD e SINTEGRA”*, argumentando que eventual descumprimento de obrigação acessória pela Autuada não tem o condão de tolher o seu direito de ressarcimento;

c) *“Ajustes de inventário em decorrência de roubo, furto ou qualquer outro tipo de perda”*, alegando que a Impugnante possui o direito à restituição do ICMS/ST em relação às mercadorias que foram objeto de roubo, furto ou qualquer outro tipo de perda, com base unicamente nos documentos que foram apresentados nos pedidos de restituição;

d) *“Da indevida exigência de comprovação do pagamento do ICMS/ST pelo substituto tributário da cadeia”*, alegando que *“outro ponto precariamente enfrentado pela D. Fiscalização quando da análise dos pedidos de ressarcimento foram as operações de transferência entre estabelecimentos da Impugnante”*;

e) *“Procedência do direito ao ressarcimento do ICMS/ST em razão de devoluções de mercadorias”*, destacando que *“a Impugnante foi indevidamente tolhida do seu direito ao ressarcimento do ICMS-ST relacionado às devoluções das mercadorias comercializadas”*.

Veja-se que a base da extensa argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar que a Autuada cumpriu todos os procedimentos e formalidades previstos na legislação de regência no momento dos protocolos dos citados pedidos de restituição, bem como apresentou os arquivos eletrônicos previstos.

Conforme afirma a própria Impugnante, toda a sua argumentação se dá na tentativa de *“demonstrar que é incontroverso o fato de que os valores de ICMS-ST referenciados nos pedidos de restituição objeto da presente Autuação foram corretamente recolhidos por parte da Impugnante, e que devem ser ressarcidos nos termos inicialmente solicitados”*.

Nesse sentido, a Impugnante apresenta uma longa explanação na tentativa de desqualificar o indeferimento de seus pedidos de restituição. Veja a afirmação da Defesa: *“passaremos a demonstrar a legitimidade dos créditos pleiteados pela Impugnante nos pedidos de restituição objeto da presente Autuação. É o que se passaremos a fazer, detidamente, de modo a enfrentaremos cada um dos argumentos utilizados pela D. Fiscalização para negar os pedidos de restituição”*.

Entretanto, conforme já mencionado, não cabe, nesse momento, qualquer discussão quanto aos argumentos apresentados pelo Fisco quando da análise e indeferimento dos mencionados pedidos, uma vez que já analisados e negados o direito à pretendida restituição quando submetidos à consideração da autoridade hierárquica superior.

No mesmo sentido, não é também o momento para a realização de diligência para “*apuração dos fatos com maior precisão, como também para a realização de eventuais retificações nas obrigações acessórias relacionadas ao período dos fatos geradores envolvendo os Pedidos de Restituição*”.

Conforme mencionado, com relação aos referidos pedidos de restituição, a Impugnante já exerceu, em momento oportuno, o seu direito de recorrer administrativamente, via Recursos Hierárquicos.

Conforme destaca a Fiscalização, “*a defesa da Impugnante no presente Auto de Infração está fundamentada em tentar desqualificar a decisão que negou os pedidos de restituição da Impugnante. É importante ressaltar que o foco do presente Auto de Infração não são os protocolos dos pedidos de restituição. Conforme explica a Fiscalização, o foco do presente Auto de Infração, lavrado pela DF-Contagem-1, é efetuar estornos de créditos em função da apropriação de créditos de valores que constavam de pedidos de restituição que foram indeferidos pela DF-Contagem-2. Assim, com relação aos referidos pedidos de restituição, a Impugnante já exerceu, em momento oportuno, o seu direito de recorrer administrativamente, via Recursos Hierárquicos. Assim, a Impugnante, por via transversa, em momento não mais oportuno, ao contestar a decisão que indeferiu os pedidos de restituição, na presente impugnação, está colocando em discussão novamente, no Conselho de Contribuintes, tema que já foi objeto de Recurso Administrativo*”.

Assim, observa-se que os argumentos apresentados pela Defesa contestam o mérito do indeferimento dos pedidos de restituição do imposto, matéria diversa do presente feito, que versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Ademais, conforme já mencionado, tal análise sequer é de competência deste Conselho, razão pela qual se torna desnecessária a análise dos Acórdãos mencionados pela Impugnante em sua defesa.

Nesse sentido, desnecessário repetir todos os argumentos da Fiscalização, muito bem apresentados em sede de manifestação fiscal, acerca dos motivos que acarretaram o indeferimento dos pedidos de restituição em questão.

Registra-se que a observância aos dispositivos legais que versam sobre a matéria não deve ser considerada como uma mera obrigação formal ou mero descumprimento de obrigações acessórias, pois consiste em instrumento eficaz para o controle das operações por parte do Fisco.

Destaca-se que a documentação acostada aos autos, as Manifestações Fiscais exaradas pela DF/Contagem-2 (Anexo 5 do Auto de Infração) e os Pareceres referentes às análises dos mencionados Recursos Hierárquicos (Anexo 14 do Auto de Infração), detalham as razões de mérito, relacionadas à impossibilidade do crédito em relação aos referidos pedidos, que foram devidamente analisados à época dos protocolos e, conforme já mencionado, pela autoridade competente para tal.

Dessa forma, conforme já amplamente debatido, as decisões quanto aos Recursos Hierárquicos apresentados são decisões irrecuráveis na esfera administrativa e tornam-se definitivas, devendo a Autuada proceder ao devido estorno dos créditos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indevidamente apropriados, no prazo de quinze dias da respectiva notificação, nos termos do disposto no §13º, do art. 22, da Lei nº 6763/75, supratranscrito, o que não foi feito pela Autuada, motivo pelo qual lavrou-se o presente Auto de Infração.

Diante disso, correto o estorno do crédito do imposto indevidamente apropriado e as exigências do ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75:

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.

(...)

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

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;

(...)

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, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(Grifou-se)

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, solicitando que seja afastada uma das penalidades impostas à Autuada, em razão da aplicação do princípio da absorção/consumção e do *non bis in idem*.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56, inciso I da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Quanto à solicitação da Impugnante de que a Multa de Revalidação seja reduzida para o patamar de 20% (vinte por cento), nos termos do entendimento dos Tribunais Superiores que transcreve em sua defesa, registra-se que não há previsão legal para a redução pretendida.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas e ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, dentre outros, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

No tocante à consideração das disposições do art. 100 do CTN, não há respaldo às alegações da Impugnante de que é indevida a cobrança das penalidades e juros de mora por entender que “à época da apresentação dos pedidos de restituição de ICMS/ST em referência, a Impugnante realizou o exato procedimento que estava sendo observado e homologado pelas Autoridades Fiscais para outros estabelecimentos filiais localizados no Estado de Minas Gerais”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o argumento da Impugnante não merece prosperar, pois cada pedido/protocolo de restituição tem as suas especificidades e particularidades, sendo analisados caso a caso.

Veja-se o teor do mencionado dispositivo:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Registra-se que não se verifica nenhuma prática reiterada da administração que possa atrair a aplicação da norma supra, porque a prática reiterada pressupõe que o contribuinte tenha agido em conformidade com a orientação da Fiscalização, o que não se verificou no caso presente.

Conforme já demonstrado, a Impugnante não aplicou a legislação mineira de regência, restando afastada, portanto, a aplicação do art. 100 do CTN.

Vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Quanto ao argumento de improcedência da cobrança de juros sobre o valor da multa de revalidação, observa-se que a Resolução nº 2.880/97, editada com fulcro nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, nos seguintes termos:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Vê-se, pois, que os juros de mora cobrados pelo estado, equivalentes à Taxa SELIC, incidem, por determinação legal, tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multas, portanto, os juros exigidos estão devidamente respaldados na Lei nº 6.763/75 c/c Resolução nº 2.880/97.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Luiz Menon Augusto e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor), Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2023.

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Relatora**

P