

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.540/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171395-61
Impugnação: 40.010130676-13
Impugnante: Lojas Americanas S.A.
IE: 062000218.00-30
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DEVOLUÇÃO IRREGULAR – SAÍDA COM CUPOM FISCAL. Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento de crédito de ICMS, provenienteS de Notas fiscais de entrada emitidas para devolução/troca de mercadorias adquiridas por consumidor final com cupom fiscal, sem observância da legislação tributária aplicável, em especial o disposto no art. 30, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e art. 76, §§ 2º e 3º da Parte Geral do RICMS/02. Mantidas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei acima mencionada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada decorrentes do recebimento, em devolução ou troca, de mercadorias vendidas através de cupons fiscais sem identificação do adquirente impressa no mesmo.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

A penalidade isolada foi majorada em face da constatação da reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradoras regularmente constituídas, Impugnação às fls. fls. 122/145, em síntese aos argumentos seguintes:

- tem como objeto de sua atividade a exploração das chamadas “lojas de departamentos”, onde realiza, em grande escala, vendas a varejo, normalmente para o público em geral, pelo sistema denominado auto serviço, oferecendo a seus clientes milhares de itens diversificados, utilizando-se de Emissores de Cupom Fiscal (ECF), possuindo diversos estabelecimentos em todo o território nacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- um dos princípios que norteia sua atividade é o de sempre honrar com todas as suas obrigações e compromissos, inclusive aqueles para com as Fazendas Federal, Estadual e Municipal;

- o Fisco mineiro exige o estorno do ICMS relativo a entrada de mercadorias em seu estabelecimento, a título de devolução, sem que fossem observadas, dentre outras, as disposições do art. 76, § 2º, inciso II, § 3º e 4º do RICMS/MG;

- o § 3º, inciso I do art. 76 do RICMS/MG condiciona a apropriação do crédito do imposto oriundo de devolução/troca de mercadoria adquirida com emissão de cupom fiscal, aos casos em que o mencionado documento contenha identificação do adquirente da mercadoria, mas é inviável cumprir com tal exigência, pois a inserção, pelo operador de caixa, de todos os dados do cliente, poderá gerar, não só a perda da produtividade, como também a insatisfação do cliente, agravando-se a situação em datas festivas quando o aumento da demanda por produtos torna as filas mais longas;

- o procedimento adotado não prejudica o controle do Estado, haja vista que, no momento da devolução/troca, foram anotados em formulários os dados do cliente;

- o § 4º do art. 76 do RICMS/MG condiciona a apropriação do crédito do imposto oriundo de devolução/troca de mercadoria adquirida com emissão de cupom fiscal, à emissão de nota fiscal de entrada da qual deverão constar o número, série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída, mas esta exigência também é impraticável, em razão do volume de operações realizadas;

- por ocasião do recebimento das mercadorias em devolução, registrou no formulário "Recibo de Devolução", os dados da mercadoria devolvida e, ato contínuo, emitiu o formulário "Declaração", fazendo constar a declaração do cliente de que devolveu/trocou as mercadorias, seu documento de identidade, CPF, endereço, telefone, bem como os dados do cupom fiscal emitido por ocasião da venda da mercadoria;

- ao final de cada dia, emitiu o "Relatório de Devoluções", relacionando todas as devoluções realizadas, contendo ainda, o número do vale-troca, descrição do produto devolvido, numeração do código de barras do produto correspondente, alíquota, quantidade, valor e motivo da devolução/troca e, com base nestas informações, emitiu nota fiscal de entrada, relacionando todas as mercadorias recebidas em devolução/troca no dia anterior, pelos seus respectivos valores;

- conquanto não tenha observado estritamente as disposições do RICMS/MG o procedimento adotado não deixa dúvidas acerca de que as mercadorias são vendidas com tributação do imposto estadual; são de fato devolvidas e o crédito do imposto é apropriado por ocasião da entrada em devolução com base nas notas fiscais emitidas;

- cita decisão do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais reconhecendo a legitimidade do crédito de ICMS em razão da devolução de mercadoria, ainda que esta seja considerada imprópria pelo Fisco por diferentes razões;

- decerto que tal direito, embasado precipuamente na Carta Magna, não pode ser afastado por mero descumprimento da obrigação acessória utilizada como fundamento pelo Fisco para a autuação fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em outros julgados, nos quais se discute o descumprimento de obrigações acessórias, citado Tribunal de Justiça manifestou-se no sentido de que não há como exigir o ICMS quando comprovado que não houve falta de recolhimento de imposto;

- o cerne da questão é a inequívoca devolução das mercadorias vendidas com incidência do ICMS, sendo tal fato atestado pelo Fisco, que não pode se valer do descumprimento de mera obrigação acessória com o intuito de macular o direito ao crédito de ICMS assegurado pelo princípio da não cumulatividade;

- através da cópia dos Formulários de Declaração e das notas fiscais de entrada acostadas, está comprovada a licitude do aproveitamento de crédito, pois é possível identificar que o produto vendido por meio do cupom fiscal, foi objeto de devolução, motivo pelo qual é cabível o aproveitamento do crédito do ICMS;

- a própria legislação mineira, pela publicação do Decreto n.º 45.174/09, incluiu ao art. 76, o § 8º, o qual autoriza a substituição dos procedimentos estabelecidos no §§ 2º, 3º e 4º do art. 76 do RICMS, mediante regime especial;

- o próprio Estado de Minas Gerais, por meio desta alteração, reconheceu que a forma prevista nos artigos ditos "infringidos", em determinados casos como o seu, não é possível de se atender;

- o fato de não ter cumprido as normas previstas no RICMS/MG, de forma alguma, invalida o direito ao aproveitamento do crédito do imposto por ocasião da entrada de mercadorias recebidas em devolução, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal;

- o procedimento adotado possui comprovação em documentos fiscais idôneos e não ocasionou prejuízo ao Erário, não se justificando a ação do Fisco;

- a devolução das mercadorias resultou do desfazimento de uma operação de compra e venda tributada pelo imposto e, certamente, implicou a inclusão das citadas mercadorias novamente em seu estoque;

- o suposto descumprimento da obrigação acessória a que se refere à legislação deste Estado, não pode, de maneira alguma, justificar a glosa de créditos;

- a Fiscalização estadual, ao lavrar o presente Auto de Infração deixou de observar os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e capacidade contributiva, eis que, pelo simples fato de não ter informado nas notas fiscais de entrada os dados dos cupons fiscais, procedeu à glosa dos créditos fiscais e aplicou multas e juros;

- a obrigação acessória não pode assumir características de confisco;

- no presente caso, verifica-se que apesar de ter descumprido a norma do art. 76, § 4º do RICMS/MG, tal conduta não ocasionou prejuízo ao Erário Estadual, haja vista que os dados dos cupons fiscais objeto de devolução são informados no formulário "Declaração" preenchido quando do recebimento das mercadorias em devolução;

- as obrigações acessórias existem com o fim de assegurar o cumprimento da obrigação principal, se a esta foi satisfeita independentemente da obrigação acessória, não há motivos para penalização;

- no presente caso ocorreu tão-somente o descumprimento de uma obrigação acessória, estando correta a aplicação da multa isolada, mas não a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada;

- se o entendimento da Fiscalização é de que ocorreu apropriação indevida de crédito do imposto, então não procede a aplicação de multa isolada já que esta somente é cabível nos casos de descumprimento de obrigação acessória;

- a atividade administrativa de lançamento deve ser feita de forma vinculada e precisa, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer seja julgado improcedente o lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 572/582, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos argumentos que se seguem:

- no caso de devolução, o contribuinte está autorizado a creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída, conforme § 2º do art. 30 da Lei n.º 6.763/75 que normatiza o direito ao aproveitamento de crédito quando da devolução de mercadorias por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais;

- o legislador inseriu no RICMS/02, o art. 76 que trata do crédito relativo às devoluções, trocas e retornos de mercadorias;

- o § 3º do citado art. 76 dispõe que o direito à apropriação de crédito em devolução de mercadoria adquirida com cupom fiscal, está condicionado à identificação do adquirente impressa por equipamento emissor de cupom fiscal e o § 4º determina o procedimento a ser adotado a partir da ocorrência da troca ou devolução;

- pelo que dispõe a legislação tributária, via de regra, não é permitida a apropriação de créditos de mercadorias em retomo (devolução) de pessoa física;

- porém, visando remediar a situação dos contribuintes, o legislador infra legal autoriza a apropriação de tais créditos, desde que cumpridas determinadas condições que permitam ao Fisco o exercício eficaz do controle fiscal sobre o contribuinte;

- não cumprindo, como de fato admite a defesa, somente resta a Impugnante a vedação ao crédito decorrente das devoluções efetuadas pelas pessoas físicas;

- a Impugnante pecou por infringir essas regras: não identifica os consumidores no momento da saída, emite uma única nota fiscal de entrada e ainda, mesmo assumindo o descumprimento da legislação, aproveita o crédito relativo às entradas oriundas das devoluções;

- é compreensível a dificuldade de identificação do consumidor no momento da venda dentro da dinâmica da Impugnante, mas não é impossível, existindo ainda duas alternativas: ou identifica o consumidor e gera direito ao aproveitamento do crédito (desde que preenchidas corretamente as notas fiscais de entrada) ou continua com sua sistemática de vendas e "abre mão" do aproveitamento dos créditos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- embora a Impugnante declare que há pedido de regime especial encaminhado e em andamento, cumpre esclarecer que não há previsão de aplicação retroativa no citado regime;

- a Impugnante já possuiu um Regime Especial (PTA 16.000204937.93) que foi deferido e esteve em vigor durante um curto espaço de tempo, mas ela nunca satisfaz as obrigações que condicionavam à manutenção da vigência do Regime, situação que motivou sua cassação;

- a Autuada, em momento algum nega as infringências que lhe foram atribuídas, mas discute sim, a viabilidade de agir de acordo com a legislação, bem como o direito que aproveitar-se do crédito;

- os argumentos trazidos pela Impugnante não são capazes de elidir o presente feito, pois o trabalho fiscal foi realizado em conformidade com a legislação tributária que ela própria admite não haver cumprido;

- incorreta a alegação da Impugnante de que ocorreria *bis in idem*;

- em momento algum, o Fisco nega o direito de crédito, mas considerou indevido a apropriação uma vez incorreto o procedimento adotado pela Impugnante;

- o Contribuinte admite não cumprir a obrigação acessória;

- se, na mesma nota fiscal constassem os dados dos cupons e o Fisco, os analisando, constatasse a não identificação dos compradores, o aproveitamento do crédito seria igualmente vedado;

- o prejuízo ao erário é evidente, uma vez que o procedimento redundou em recolhimento de ICMS a menor pelo aproveitamento indevido de créditos;

- todo o trabalho fiscal teve como base informações e documentos fornecidos pela própria Autuada e, comprovado que os procedimentos por ela adotados originaram o recolhimento a menor do ICMS, respeitando o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, a diferença deve ser recolhida ao Erário com todas as multas e acréscimos legais, conforme prevê a legislação;

- as penalidades são legítimas nos termos da Lei n.º 6.763/75;

- no intuito de reforçar os argumentos defendidos, cita decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes, em relação a processos de interesse da própria Autuada, nos quais se aplicam a situações semelhantes;

- o feito não violou nenhum dos princípios apontados pela Autuada, quais sejam, o da não-cumulatividade, o da proporcionalidade, da razoabilidade e o da capacidade contributiva;

- em relação aos documentos anexados, a Autuada demonstra que criou rotina própria e procede de acordo com o que afirma proceder: devolvida a mercadoria, preenche um documento com identificação do cliente, que dará origem a um relatório de devoluções que servirá de base à emissão da nota fiscal de entrada onde indicará o crédito a ser aproveitado, mas este procedimento diverge do ditado pela legislação.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada decorrentes do recebimento, em devolução ou troca, de mercadorias vendidas através de cupons fiscais sem identificação do adquirente impressa no mesmo.

As notas fiscais de entrada foram emitidas englobando todas as devoluções ou trocas ocorridas no dia, sem menção dos números, séries e datas dos cupons fiscais emitidos por ocasião das saídas das mercadorias.

O Fisco efetuou o estorno dos créditos, conforme Tabela 1 (fls. 15/16), recompondo-se a conta gráfica, de acordo com o quadro Verificação Fiscal Analítica - VFA (fls. 17/24).

A Verificação Fiscal Analítica abrangeu o período de 1º de maio de 2008 a 31 de agosto de 2011.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

A penalidade isolada foi majorada em face da constatação da reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma Lei n.º 6.763/75.

Desta forma, verifica-se que a principal discussão que permeia o Auto de Infração em análise refere-se o cumprimento das regras impostas pelo art. 76 do RICMS/02 para aproveitamento do crédito do ICMS nos casos de trocas/devoluções relativas a vendas efetuadas com cupons fiscais.

Afirma a Impugnante que efetivamente houve a operação devolução/troca de mercadoria, sendo seguido um procedimento por ela criado para conclusão documental de tal operação e que ocorreu apenas uma mera ausência de preenchimento de um requisito formal.

Alega também que, neste sentido, há uma dupla tributação, pois as duas vendas do produto, a anterior e a posterior à devolução/troca seriam objeto de incidência do ICMS.

Da defesa apresentada extrai-se que a Impugnante, para aproveitamento dos créditos do imposto, emitiu notas fiscais de entrada englobando todas as devoluções/trocas ocorridas em determinado período mencionando o número, série e data do cupom fiscal emitido por ocasião da saída.

Entretanto, os cupons fiscais não continham a identificação do adquirente impressa por equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, e não havia a constatação do motivo da troca.

Cumprido destacar que, no caso de devolução/troca de venda efetuada por cupom fiscal, o contribuinte está autorizado a creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída, conforme prevê o § 2º do art. 30 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 30 - o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

.....
§ 2º - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, poderá creditar-se do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, segundo o que for prescrito no regulamento.

Da análise do art. 30, § 2º da Lei n.º 6.763/75 acima transcrito claramente conclui-se que a legislação mineira assegura a apropriação do crédito do ICMS na entrada da mercadoria recebida em troca/devolução, mas deixa ao Regulamento do ICMS a normatização da forma como o direito ao aproveitamento de crédito se materializará quando da devolução de mercadorias por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais.

Cumprindo a determinação constante da Lei n.º 6.763/75 encontra-se o art. 76 do RICMS/02, que trata do crédito relativo às devoluções, trocas e retornos de mercadorias.

Assim prescreve o art. 76, § 2º, inciso II e §§ 3º, 4º e 5º da Parte Geral do RICMS/02:

Art. 76 - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

.....
§ 2º - A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

.....
II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu, trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ).

§ 3º - Não será permitida a apropriação de crédito em devolução ou troca de mercadoria adquirida com emissão de Cupom Fiscal, exceto em relação àqueles documentos que contenham

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

identificação do adquirente impressa por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).

§ 4º - O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

Conforme dispõe o § 3º do art. 76 acima transcrito, o direito à apropriação de crédito em devolução de mercadoria adquirida com cupom fiscal, está condicionado à identificação do adquirente impressa por equipamento emissor de cupom fiscal.

Já o § 4º do art. 76 acima transcrito determina o procedimento a ser adotado a partir da ocorrência da troca ou devolução.

Verificando as normas regulamentares tem-se que a autorização para aproveitamento do crédito está vinculada ao cumprimento de determinadas condições que permitam ao Fisco o exercício eficaz do controle fiscal. Trata-se, portanto, de uma autorização condicionada.

No caso em tela a defesa admite o descumprimento das regras do Regulamento do ICMS afirmando a impossibilidade de fazê-lo.

Das provas dos autos realmente verifica-se que a Impugnante não identifica os consumidores no momento da saída, emite uma única nota fiscal de entrada e ainda, mesmo assumindo o descumprimento da legislação, aproveita o crédito relativo às entradas oriundas das devoluções.

É compreensível a dificuldade de identificação do consumidor no momento da venda dentro da dinâmica da Impugnante, mas era possível à mesma requerer regime especial para agir de forma distinta da ditada pela norma regulamentar.

A Impugnante, segundo informação do Fisco, possuiu um regime especial (PTA 16.000204937.93) que foi deferido e esteve em vigor durante um curto espaço de tempo. No entanto, embora deferido, o mesmo estava condicionado ao cumprimento de determinadas exigências, como, por exemplo, envio de alguns registros eletrônicos específicos, além, é claro, daqueles cuja obrigação estende-se a todos os contribuintes.

Porém, a empresa que, com sucesso, pleiteou o deferimento do primeiro pedido de Regime Especial, não cumpriu o exigido no documento, não satisfazendo as obrigações que condicionavam à manutenção da vigência do regime.

Em função do descumprimento do acordado, os Fiscais Autuantes propuseram a cassação do regime, a qual foi acatada em meados de 2010, tendo sido anulados todos os seus efeitos, retroagindo inclusive ao período em que deveria estar vigorando.

A Impugnante alega também que, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988, o não cumprimento da legislação não invalidaria seu direito ao aproveitamento do crédito do imposto por ocasião da entrada de mercadorias recebidas em devolução. Argui, ainda, que sua conduta não ocasionou nenhum prejuízo ao erário estadual. E,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

finalmente, insurge-se contra a aplicação da multa de revalidação cumulativamente à multa isolada.

Entretanto, no âmbito da apreciação administrativa procedida pelo Conselho de Contribuintes, os argumentos trazidos pela Impugnante não são capazes de elidir o presente feito, pois o trabalho fiscal foi realizado em conformidade com a legislação tributária mineira.

O inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal dispõe:

Art. 155

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

.....
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Contudo, a compensação está condicionada às exigências previstas na legislação tributária.

A autuação ora analisada versa sobre descumprimento de exigência prevista na legislação tributária. Tal descumprimento prejudica o direito à aprovação de crédito de ICMS em devolução de mercadoria adquirida por particular com emissão de cupom fiscal.

O procedimento adotado pela Impugnante não está de acordo com a legislação tributária mineira, portanto, o Fisco considerou indevida a apropriação dos créditos.

Repita-se, pela importância, que a Impugnante admite não cumprir a obrigação acessória disposta na legislação, pois afirma que: *"apesar de ter a Impugnante descumprido a norma imperativa constante do art. 76, § 4º, do RICMS-MG, pode-se concluir que tal conduta em momento algum ocasionou qualquer prejuízo ao erário público estadual"*.

A obrigação do cumprimento de formalidades previstas legalmente é necessária para assegurar o cumprimento da obrigação principal.

Como na nota fiscal de entrada emitida em função das devoluções/trocas não consta os dados dos cupons que deram origem a ela, a conferência do Fisco fica inviabilizada.

Assim, não é possível acatar a tese de inoccorrência de prejuízo ao Erário, pois não é possível tal verificação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todo o trabalho fiscal teve como base informações e documentos fornecidos pela própria Impugnante.

Comprovado foi que os procedimentos por ela adotados, uma vez que não permitem o aproveitamento do crédito do imposto, originaram o recolhimento a menor do ICMS.

Desta forma, o devido cumprimento do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, suscitado pela Impugnante, conduz à autuação para exigência da diferença que deve ser recolhida ao Erário com todas as multas e acréscimos legais, conforme prevê a legislação.

Em relação às multas aplicadas discorda a Impugnante de seu montante e forma.

Neste sentido, questiona a Impugnante a aplicação conjunta das multas isolada e de revalidação, defendendo a impossibilidade da aplicação cumulativa das penalidades constantes no art. 55, XXVI e no art. 56, inciso II, ambos da Lei n.º 6.763/75. Subsidiariamente, caso não sejam acaçados seus argumentos, a Defendente requer a reformulação do lançamento a fim de se excluir as multas.

A chamada Multa de Revalidação, exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto em favor do Estado de Minas Gerais.

A Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma Lei n.º 6.763/75 foi exigida pelo aproveitamento indevido de crédito do imposto.

Assim, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória, no caso o aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Importante verificar a conduta a ser sancionada descrita por tal dispositivo legal:

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;
.....

Já a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, refere-se ao descumprimento da obrigação principal, ou seja, o não pagamento de ICMS devido, a saber:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
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.
.....

Portanto, as multas exigidas tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

No mesmo sentido dos fundamentos aqui expostos, encontram-se outras decisões deste Conselho de Contribuintes cujas ementas estão assim redigidas:

ACÓRDÃO: 18.396/07/1ª

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. CONSTATOU-SE QUE O SUJEITO PASSIVO APROPRIOU-SE DE CRÉDITOS DE ICMS DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, RELATIVAS A DEVOLUÇÕES/TROCAS DE VENDAS REALIZADAS ATRAVÉS DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL SEM IDENTIFICAÇÃO DO ADQUIRENTE IMPRESSA NO CUPOM FISCAL OU COM CUPOM CANCELADO INDEVIDAMENTE POR OCASIÃO DA TROCA DAS MERCADORIAS. EXIGE-SE ICMS, MR E MI PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO XXVI, DA LEI 6763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS FISCAIS MANTIDAS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 16.486/05/2A

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. CONSTATADA A APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO DE ICMS PROVENIENTE DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, EMITIDAS PARA DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS POR CONSUMIDOR FINAL ATRAVÉS DE CUPOM FISCAL, ORIGINANDO-SE ASSIM, RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS FISCAIS MANTIDAS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

As decisões acima transcritas foram proferidas em processos de interesse da própria Impugnante em situações semelhantes.

Constata-se que os argumentos constantes da impugnação não são suficientes para modificar o levantamento efetuado.

O levantamento fiscal que deu origem à autuação ora analisada relacionou todas as notas fiscais que resultaram na autuação, tendo sido desenvolvido com base nos arquivos eletrônicos enviados via Sintegra pela própria Impugnante.

Importa ressaltar que a Impugnante teve acesso a essa listagem no momento em que foi cientificada da peça fiscal, garantindo seu direito à ampla defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o feito não violou nenhum dos princípios apontados pela Defendente, quais sejam, o da não-cumulatividade, o da proporcionalidade, da razoabilidade e o da capacidade contributiva.

Não se verifica também a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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;

II- a aplicação de equidade.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Em relação aos documentos anexados, a Impugnante demonstra que criou rotina própria e procede de acordo com o que afirma proceder: devolvida a mercadoria, é preenchido um documento com identificação do cliente, que dará origem a um relatório de devoluções que, finalmente, servirá de base à emissão da nota fiscal de entrada na qual será indicado o crédito que entende deva ser aproveitado.

No entanto, tal procedimento diverge do ditado pela legislação.

A devolução de mercadoria encontra-se disciplinada no art. 76, § 2º, inciso II e §§ 3º, 4º e 5º da Parte Geral do RICMS/02 e não cumprindo a legislação, somente resta à Impugnante a vedação ao crédito decorrente das devoluções efetuadas pelas pessoas físicas.

Os argumentos apresentados pela Impugnante não refutam o mérito da presente autuação, tendo em vista que se limita a aduzir que a exigência imposta pela legislação mineira na devolução de mercadoria com identificação do comprador da mercadoria devolvida/trocada é um requisito acessório e que tem direito ao crédito relativo às mercadorias recebidas em devolução, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988.

Porém, reiterando, o direito ao crédito está condicionado ao cumprimento das exigências previstas na legislação tributária e como a Impugnante não cumpriu, legítima é a glosa de crédito promovida pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

além da signatária, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Bruno Antônio Rocha Borges e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 28 de fevereiro de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**

CC/MIG