

Acórdão: 22.321/16/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000368026-01
Impugnação: 40.010139320-71
Impugnante: Renner Sayerlack S/A
IE: 699904950.12-46
Proc. S. Passivo: Valéria Moraes Bueno/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos ao retorno/devolução de mercadorias em desacordo com as disposições regulamentares. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 78, inciso I, combinado com o § 2º e inciso II do § 3º, todos do RICMS/02.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2010 a janeiro de 2015, em face de aproveitamento indevido de créditos relativos a retorno/devolução de mercadorias em desacordo com as normas regulamentares constantes do art. 78, inciso I, combinado com o § 2º e inciso II do § 3º, todos do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambas da Lei nº 6.763/75.

Instruem o Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal (fl. 02);
- planilhas contendo a relação das notas fiscais objeto da autuação, mês a mês, gravadas em *compact disc* - CD (fl. 21);
- relação das notas fiscais objeto da autuação e respectivas cópias reprográficas (fls. 27/1.292).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.293/1.306, no âmbito da qual argumenta, em síntese, o que se segue.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De início, pugna pela decadência do crédito tributário relativo ao período anterior a 7 de outubro 2010, cum fulcro na norma contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Na sequência, pondera que a legislação que embasou a lavratura do Auto de Infração (art. 78, inciso I, c/c § 2º e § 3º, inciso II, todos do RICMS/02) vigorou até o dia 31/12/15, razão pela qual invoca a aplicação do disposto no art. 106, inciso II, do CTN.

Neste sentido, argui que as novas disposições regulamentares dispensam a exigência de que o transportador (e, se possível, também o destinatário) consignem no verso do documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, mediante declaração datada e assinada, o motivo da recusa do recebimento da mercadoria.

Destarte, prossegue a Impugnante, ao excluir tal obrigação o legislador estaria reconhecendo o fato de que, com o advento da escrituração fiscal digital (via SPED/EFD), toda nota fiscal emitida pelo remetente seria passível de rastreamento pelo Fisco, tornando desnecessária a referida exigência.

Demais disso, cita ainda em sua defesa a disposição contida no art. 208 da Lei nº 6.763/75, que versa acerca da chamada “interpretação benigna”, destacando que a Fiscalização pode simplesmente cruzar os dados das notas fiscais autuadas com as notas fiscais de entrada emitidas pelos destinatários, de sorte a comprovar que não teria havido lesão ao erário mineiro.

Isto posto, esclarece que emitia as notas fiscais antes mesmo de concluir a negociação com o cliente, de forma a “bloquear” os itens em seu estoque. Deste modo, as mercadorias sequer saíam do estabelecimento, motivo pelo qual inexistem os registros acerca da devolução no verso dos respectivos DANFÊs.

Não obstante reconheça tratar-se de um equívoco em seu procedimento, reitera não ter havido lesão aos cofres públicos e pede seja excluída a exigência de ICMS e multa de revalidação, hipótese em que remanesceria apenas a penalidade relativa ao descumprimento da obrigação acessória.

Ainda em sua peça de defesa, a Impugnante afirma que as notas fiscais objeto da autuação podem ser subdivididas em quatro grupos, a saber:

- nota fiscal emitida com erro no preço das mercadorias;
- nota fiscal emitida com erro na informação relativa às duplicatas emitidas;
- nota fiscal cujo pedido foi cancelado pelo cliente/destinatário; e
- outros casos.

Em cada uma das situações acima, argumenta que, em face da constatação dos mencionados erros, nova(s) nota(s) fiscal(is) teria(m) sido emitida(s) a despeito de se tratar de uma só operação. Cita, a propósito, notas fiscais exemplificativas do ocorrido e reitera que reconhece a incorreção do seu procedimento, embora entenda não haver resultado lesão ao Fisco.

Registra que a Fiscalização não apontou nenhuma discrepância em seu estoque, fato este que, juntamente com a verificação dos arquivos eletrônicos dos destinatários, a seu ver, comprovaria a veracidade das suas afirmações.

Tendo em vista as razões acima apontadas, tece considerações acerca do princípio da verdade material, aplicável ao processo administrativo, argumentando que deveria ser apurado se efetivamente há imposto a recolher ou, como afirma, tão somente um erro formal de sua parte.

Neste contexto, clama pela produção de prova pericial e formula quesitos às fls. 1.305 dos autos.

Ao final, pede que seja acolhida, na íntegra, a sua impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização comparece aos autos e, em manifestação fiscal de fls. 1.320/1.333, refuta as alegações da Impugnante.

Quanto à argumentação acerca da decadência, pondera que, diversamente da tese defendida na Impugnação, a matéria é regida pelo art. 173, inciso I, do CTN, à luz do qual somente estaria configurada esta hipótese de extinção do crédito tributário a partir de 01/01/16, sendo que a Autuada foi regularmente intimada em 11/11/15, logo, antes de concluído o quinquênio decadencial.

Quanto à invocação do inciso II do art. 106 do CTN, feita pela Impugnante em sua peça de defesa, defende a sua inaplicabilidade na hipótese do presente lançamento, eis que a conduta em questão resultou na falta de pagamento do tributo.

Após transcrever as normas regulamentares de regência da matéria (art. 78 do RICMS/02), assevera que, ante sua inobservância, não há como comprovar que as notas fiscais de entrada, objeto da autuação, se referem às notas fiscais posteriormente informadas pela Autuada.

Ressalta, ademais, que as obrigações acessórias existem exatamente para permitir à Fiscalização obter informações sobre o cumprimento da obrigação principal e que o conjunto de requisitos relacionados no art. 78 do RICMS/02, se observados pela Contribuinte, demonstraria a real ocorrência dos fatos por ele mencionados. Contudo, a inobservância desses requisitos impede a verificação, por parte do Fisco, da efetiva veracidade das suas alegações.

Destaca também que “a nota fiscal é o documento de emissão obrigatória que comprova a venda de mercadoria ou a prestação de serviços, por meio do qual a Fiscalização apura seus créditos tributários (impostos), o consumidor tem a garantia de que sua compra está corretamente formalizada e que os seus direitos estão assegurados, e a empresa (emitente) faz prova, quando necessário, junto aos órgãos federais, estaduais e municipais. Assim sendo, o documento fiscal é a prova cabal da entrada e saída dos produtos dos estoques de determinado contribuinte.”

Reitera que o ato praticado pela Autuada não se constitui apenas num mero erro contábil ou mero descumprimento de requisitos formais, uma vez que foram

efetuados registros de dados nos documentos fiscais, nos livros fiscais e documentos destinados a informar ao Fisco a apuração do imposto.

Para contraditar a afirmativa da Impugnante de que não teria agido com dolo ou com intuito de fraude, menciona o disposto no art. 136 do CTN, alusivo ao caráter objetivo da infração tributária.

Além disso, menciona que “a escrita da Autuada, neste caso, faz prova a favor da Fiscalização, ou seja, se foi emitida uma ‘nota fiscal de saída’ e esta foi escriturada no livro Registro de Saídas, significa que as mercadorias saíram do estabelecimento. É o que declara formalmente a empresa por meio do documento que emite. Para que essa operação seja desfeita não basta que a própria empresa declare o contrário, ou emita uma nota fiscal de entrada para anular os efeitos tributários e contábeis da nota fiscal emitida anteriormente, é necessário que sejam cumpridas as obrigações acessórias previstas no Regulamento”.

Por fim, pede que o lançamento seja julgado procedente.

Da Instrução Processual

O presente PTA vem à apreciação da E. 2ª Câmara do CC/MG que, na assentada de 25 de maio de 2016, entendeu por bem exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, elabore e traga aos autos planilhas com o agrupamento das notas fiscais de devolução, que fazem parte da autuação, por situações, conforme mencionado na impugnação, às fls. 1.296, qual seja: 1) notas fiscais com preço errado; 2) notas fiscais com informação da duplicata errada; 3) notas fiscais em que o pedido foi alterado ou cancelado pelo cliente, e; 4) outras. Informar para cada nota fiscal de devolução a respectiva nota fiscal de saída original e a que foi emitida, caso tenha sido, com a correção do erro.

Em resposta, a Autuada junta os documentos de fls. 1.342/1.369.

Cientificada, a Fiscalização reitera (às fls.1.366) a sua manifestação anterior.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo. Para tanto formula os quesitos às fls. 1.305 dos autos.

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

conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

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

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JÚRGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

Do Mérito

Consoante relatado acima, a autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2010 a janeiro de 2015, em face

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de aproveitamento indevido de créditos relativos a retorno/devolução de mercadorias em desacordo com as normas regulamentares.

Em decorrência desta acusação fiscal, exige-se no presente lançamento, além do ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambas da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fiscalização de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos até o dia de 7 de outubro de 2010, ao argumento de que seria aplicável, *in casu*, o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública Estadual tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidi no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARES 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, no presente caso, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN, o que foi rigorosamente observado, uma vez que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 11/11/15, conforme fls. 11 dos autos.

Assim, constata-se que, no caso do presente lançamento, não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual efetuar o lançamento relativamente aos fatos geradores anteriores a 07/10/10.

A Impugnante invoca, em sua peça de defesa, a aplicação do disposto no art. 106, inciso II, do CTN, por entender cabível no presente caso, haja vista que as regras contidas no art. 78, inciso I, bem como nos §§ 2º e 3º, inciso II, todos do RICMS/02, que embasaram o feito fiscal, não mais estavam em vigor após o dia 31/12/15.

Assim dispõe a norma em questão, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento **e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;**

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (Destacou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se depreende da análise do dispositivo acima transcrito, a norma do Código Tributário Nacional não socorre a Impugnante em sua pretensão.

Para fins de apreciação da matéria, cabe reproduzir, ademais, a legislação de regência da matéria no âmbito do regulamento do ICMS:

Art. 78. O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria;

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas, nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Crédito do Imposto";"

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/01/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.765, de 28/03/2008:

"III - manter arquivados, pelo prazo previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento, a 1ª via da nota fiscal ou a via do DANFE que acobertou ou acompanhou o trânsito da mercadoria, anotando a ocorrência no respectivo documento."

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"§ 1º Na hipótese do caput deste artigo:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída, que terá seu prazo de validade renovado a partir da data da declaração prevista no parágrafo seguinte;

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTCR que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no artigo 10 da Parte 1 do Anexo IX.

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/01/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.765, de 28/03/2008:

"§ 2º O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal ou do DANFE, o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue e, sendo o destinatário contribuinte, deverá apor no verso do documento o carimbo relativo à sua inscrição no CNPJ."

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

“§ 3º A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:”

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/01/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.765, de 28/03/2008:

“I - a nota fiscal ou o DANFE que acobertou ou acompanhou o retorno contenha o visto do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;”

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

“II - o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores.”. (Destacou-se).

Com efeito, cumpre assinalar, em primeiro lugar, que não se cogita, no presente feito, da hipótese de disposição normativa de caráter meramente interpretativo, a que se refere o inciso I do art. 106 do CTN.

Quanto à situação referida no inciso II do mesmo artigo, conforme bem assinalado pela Fiscalização, em que pese a alteração da norma regulamentar, a conduta da Impugnante em desacordo com as disposições vigentes até 31/12/15 resultaram, efetivamente, na falta de recolhimento de tributo, fato este que inviabiliza a aplicação da norma prevista no art. 106 do CTN.

Demais disso, tendo em vista que a presente autuação fiscal remonta aos exercícios de 2011 a 2015, a dispensa, a partir de 31/12/15, da exigência de que o transportador (e, se possível, também o destinatário) consignem no verso da DANFE, mediante declaração datada e assinada, o motivo da recusa do recebimento da mercadoria, não autoriza a conclusão de que referida dispensa retroagiria seus efeitos de modo a alcançar todo o período autuado.

Vale ressaltar, a propósito, que a Impugnante atribui a dispensa da exigência regulamentar acima mencionada ao advento da escrituração fiscal digital (EFD), o que tornaria desnecessária a referida exigência. Ocorre, todavia, que, a par das razões acima aduzidas, afigura-se evidente que o alcance da utilização da EFD em 2011 ou 2012, por exemplo, era bastante inferior àquele verificado em 31/12/15, data da alteração do RICMS, desautorizando, também à luz do argumento utilizado pela Impugnante, a retroatividade pretendida.

De igual modo, não procede a alegação de que a disposição contida no art. 208 da Lei nº 6.763/75, que versa acerca da chamada “interpretação benigna”, daria guarida às pretensões da Autuada.

Referida norma, fundamentada no art. 112 do CTN, tem seu escopo de aplicação restrito à legislação que dispõe acerca de infrações ou que comina penalidades e, também, aos casos de dúvida quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou circunstâncias materiais do fato, ou natureza ou extensão de seus efeitos, à autoria, imputabilidade ou punibilidade ou, por fim, quanto à natureza da penalidade aplicável ou sua graduação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em apreço, imputa-se à Impugnante a falta de recolhimento de ICMS, donde decorreria as penalidades aplicáveis, em relação às quais não milita a menor dúvida quanto aos elementos acima indicados, o que desautoriza a aplicação da norma invocada na peça de defesa.

Vê-se, portanto, que a Impugnante não logrou êxito em sua argumentação, tendo sido lavrado o presente Auto de Infração em conformidade com a legislação vigente à época dos fatos nele descritos.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2016.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator