

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.638/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000707479-10
Impugnação: 40.010143581-82
Impugnante: Reckitt Benckiser (Brasil) Ltda
IE: 503958577.00-12
Proc. S. Passivo: Daniel Vitor Bellan/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL PARA FINS DE RESSARCIMENTO. Constatada a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, em operações de devolução de mercadorias, sem observância dos requisitos legais estabelecidos nos arts. 22, 23, 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e na Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre constatação de que o Sujeito Passivo realizou a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, no período de janeiro/12 a dezembro/16, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, em operações de devolução de mercadorias, sem observância dos requisitos legais estabelecidos nos arts. 22, 23, 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93.

São exigidos o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 201/216, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 273/288.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal de fls. 273/288 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações de estilo.

DA PRELIMINAR

A Impugnante apresentou, em 24/07/17, documento protocolado no CC/MG sob o nº 17.637. O pedido de juntada de documento foi, portanto, formulado pela Contribuinte após a publicação da pauta da Sessão de Julgamento, sessão esta que se realizou no dia seguinte ao protocolo, ou seja, em 25/07/17.

A Impugnante já havia exercido plenamente seu direito de defesa, apresentando sua Impugnação às fls. 201/216, e anexando documentos às fls. 217/266.

Conforme dispõe o parágrafo único do art. 119 do Decreto nº 44.747/08 – Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, a apresentação de documentos por parte da Impugnante deve ser realizada em anexo à Impugnação, sob pena de preclusão. Confira-se:

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.

Ressalte-se não ter havido qualquer fato ou ato no processo tributário administrativo em análise, ocasionado por qualquer das partes, ou por terceiro, que justificasse o acatamento extemporâneo de novos documentos aos autos, como forma de assegurar à Impugnante o exercício de seus direitos de ampla defesa e do contraditório.

Foi entendido por esta Câmara que a apresentação de documentação pela Impugnante, àquela altura do processo administrativo tributário, teve caráter meramente protelatório, na medida em que o documento apresentado não tinha o condão de elidir ou alterar, de qualquer forma, o feito fiscal, pelas razões que serão expostas quando for tratado o mérito.

Portanto, restou indeferido o requerimento de juntada de documento protocolado no CC/MG em 24/07/17 sob o nº 17.637, o qual foi devolvido de imediato à procuradora da Autuada, nos termos da Deliberação 03/08 do Conselho Pleno.

DO MÉRITO

A Impugnante arguiu, como prejudicial de mérito, a decadência parcial do crédito tributário, relativo ao período de janeiro a março de 2012, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do CTN, pois, entende que, como foi intimada da autuação em **04/04/2017**, data esta mencionada de forma equivocada (**vide fls. 204**), a Autoridade Fiscal só poderia exigir o recolhimento de tributos relativos a fatos geradores ocorridos a partir de 04/04/12.

Entretanto, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Verifica-se dos autos que os fatos geradores que ocorreram no exercício de 2012 tiveram a contagem do prazo decadencial iniciada em 01/01/13, findando-se em 31/12/17.

Assim, tendo sido o Auto de Infração lavrado em 28/03/17 e a Impugnante, de modo diferente do alegado, foi intimada em **05/04/17 (conforme Aviso de Recebimento às fls. 196)**, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de a Fazenda Pública promover o lançamento desse período.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento desse procedimento, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento do ICMS devido. Inexistindo o pagamento, 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, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado.

Portanto, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o presente crédito tributário.

Como já relatado, a presente autuação versa sobre constatação de que o Sujeito Passivo realizou a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, no período de janeiro/12 a dezembro/16, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, em operações de devolução de mercadorias, sem observância dos requisitos legais estabelecidos nos arts. 22, 23, 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93.

A Autuada alega, equivocadamente, que é a detentora do direito de crédito do ICMS/ST, nos termos do disposto no art. 166 do CTN, pois foi quem, efetivamente, suportou o ônus financeiro da tributação, na medida em que efetuou o reembolso dos valores pagos pelas mercadorias devolvidas aos seus destinatários, o que compreendeu a efetiva devolução do ICMS/ST incluído no preço dessas mercadorias e, sendo assim,

promoveu a apropriação de créditos nos termos do art. 24, do Anexo XV, do RICMS/02.

Cumprido esclarecer que o destaque de ICMS/ST da nota fiscal feito pelos destinatários mineiros nas operações de devoluções, objeto do Auto de Infração, com a composição deste no valor total da nota, configura meramente uma operação financeira entre a Autuada e os destinatários mineiros. O contribuinte mineiro é sabedor de que existe um procedimento legal para recuperação do imposto recolhido antecipadamente em virtude da substituição tributária, quando um fato gerador não se realiza. Não têm esses contribuintes o poder de transferir o ônus tributário que suportaram no momento da aquisição da mercadoria com o ICMS/ST já retido, principalmente porque existe previsão legal para que o imposto seja recuperado quando da não ocorrência do fato gerador.

O trabalho fiscal foi desenvolvido com base nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária – GIA/ST, notas fiscais eletrônicas e informações prestadas pela Contribuinte, identificando-se, dentre os valores lançados no campo “VRDEVOLUÇÃO” das GIA/ST, aqueles que se referiam à devolução de clientes e os que decorreram de retorno integral de mercadorias não entregues aos destinatários.

A Impugnante foi intimada, por meio do AIAF nº 10.000021424.54, a apresentar as cópias das notas fiscais eletrônicas de entradas (emissão própria e de terceiros) e cópias das notas fiscais eletrônicas de ressarcimento, para verificação do cumprimento dos requisitos legais autorizativos do creditamento referente a essas operações.

A contribuinte atendeu à intimação, encaminhando, por meio de e-mail, arquivo com o relatório “Notas de Entrada 2012 a 2016” (Anexo 4 do Auto de Infração), que continha as notas fiscais de devolução de emissão de terceiros e as notas fiscais de devolução de emissão própria. A Autuada não apresentou notas fiscais eletrônicas de ressarcimento.

No caso das operações de retorno de mercadorias não entregues, com emissão de notas fiscais pela Impugnante, discriminadas no Anexo 5 do Auto de Infração, concluiu a Fiscalização que foram observados os requisitos legais para recuperação do imposto anteriormente debitado, claramente disciplinados no art. 34 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e no art. 78 do mesmo Regulamento.

No entanto, identificadas as operações de devolução de clientes mineiros, após ingresso das mercadorias em seus estabelecimentos, e não estando elas acobertadas por notas fiscais de ressarcimento emitidas pelos contribuintes substituídos, a Fiscalização procedeu o estorno dos créditos indevidamente aproveitados e exigiu o imposto e multas devidos.

O Fisco, então, deduziu dos valores lançados no campo 14 da GIA ST, os valores das notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas por ocasião do retorno integral de mercadorias não entregues aos destinatários, para apuração do valor apropriado indevidamente como crédito de ICMS/ST de devoluções de mercadorias (valores lançados na coluna “D” do Anexo 6 deste Auto de Infração).

Ocorre que, de modo diferente das operações de “bate e volta” (mercadoria não entregue), no caso das operações objeto do lançamento, as mercadorias saíram do estabelecimento da Impugnante e deram entrada no estabelecimento da destinatária mineira e, posteriormente, foram devolvidas à remetente, com a emissão de outra nota fiscal de devolução, ficando evidente a circulação das mercadorias, as quais, juridicamente, deram entrada no estabelecimento destinatário, com a ocorrência do fato gerador do imposto.

Sendo assim, o lançamento fiscal decorre da constatação de retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da Autuada, substituta tributária por força de protocolo, apropriar-se indevidamente de créditos de ICMS/ST das devoluções de mercadorias, sem a observância dos requisitos legais estabelecidos nos arts. 22, 23, 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93, o qual, tendo sido firmado entre os estados e o Distrito Federal, estabelece normas a serem aplicadas ao regime de substituição tributária.

A legislação tributária do estado de Minas Gerais que rege a matéria, assim dispõe:

RICMS/02 - ANEXO XV, PARTE 1
DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

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 neste Capítulo.

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.

§ 1º O valor a ser restituído corresponderá:

I - ao valor do imposto retido, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria diretamente daquele que efetuou a retenção;

II - ao valor do imposto recolhido, no caso em que o contribuinte tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento;

III - ao valor corretamente informado na nota fiscal a título de reembolso, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento.

§ 2º Não sendo possível estabelecer correspondência entre a mercadoria que motivou restituição e seu respectivo recebimento, a restituição será efetuada com base no valor do imposto retido, recolhido ou informado, conforme o caso, correspondente às últimas entradas anteriores ao ato ou fato que lhe deu causa.

§ 3º Na hipótese de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, o Fisco poderá exigir do remetente a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário.

(...)

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

I - ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

II - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

(...)

Art. 25. Para os efeitos de restituição, o contribuinte entregará arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII.

(...)

Art. 27. Na hipótese de restituição mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição, o contribuinte emitirá nota fiscal tendo aquele como destinatário e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de ressarcimento, que será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

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

I - nome, endereço e números de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado e no CNPJ do sujeito passivo por substituição;

II - como natureza da operação: "Ressarcimento de ICMS";

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de ressarcimento;

b) a expressão: "Ressarcimento de ICMS/ST - art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de ressarcimento, será escriturado:

I - pelo emitente, no livro Registro de Saídas, nas colunas Documentos Fiscais e Observações, fazendo constar nesta a seguinte expressão: "Ressarcimento de ICMS/ST";

II - pelo destinatário, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à apuração do imposto por substituição tributária devido a este Estado, no quadro Outros Créditos ou Imposto Creditado, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por Ressarcimento de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor).

O teor da Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, do qual os estados de Minas Gerais e de São Paulo são signatários, prevê o ressarcimento da substituição tributária nas operações interestaduais, bem como a possibilidade de que cada estado possa dispor sobre o modo de ressarcimento dessas operações, como se segue:

Cláusula terceira - Nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

§ 1º O estabelecimento fornecedor de posse da nota fiscal de que trata o caput desta cláusula, visada na forma do § 5º poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento.

§ 2º Em substituição a sistemática prevista nesta cláusula, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer forma diversa de ressarcimento.

§ 3º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido, não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.

§ 4º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade saída.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º A nota fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais.

§ 6º A critério do fisco de cada unidade federada, a relação prevista no parágrafo anterior poderá ser apresentada em meio magnético.

§ 7º As cópias das GNR relativas às operações interestaduais que geraram o direito ao ressarcimento serão apresentadas ao órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, no prazo máximo de 10 (dez) dias após o pagamento;

§ 8º Na falta de cumprimento do disposto no parágrafo anterior, os órgãos fazendários não deverão visar nenhuma outra nota fiscal de ressarcimento do contribuinte omissa, até que se cumpra o exigido.

Portanto, ao contrário do alegado pela Autuada de que não é possível que se condicione o seu direito creditório ao cumprimento de uma obrigação acessória de terceiro (emissão de nota fiscal de ressarcimento pelos compradores), sobretudo porque não tem poder de polícia para exigir dos adquirentes o cumprimento de tal obrigação, verifica-se, conforme demonstrado, que essa exigência está prevista na legislação tributária do estado de Minas Gerais.

Conforme se depreende da legislação retrotranscrita, havendo aplicação da substituição tributária sobre a mercadoria e ocorrendo a sua devolução em operação interestadual, existe a confirmação de que o fato gerador presumido não ocorreu, possibilitando ao substituído o direito de restituição do ICMS/ST recolhido a favor da unidade Federada de destino da mercadoria (no caso, Minas Gerais), bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente (substituto), nos termos do inciso I do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV e § 10, art. 66, todos do RICMS/02.

O direito à restituição do imposto anteriormente retido por substituição tributária, nessa situação, compete exclusivamente ao contribuinte substituído, uma vez ter sido ele quem suportou o encargo financeiro da respectiva retenção. Assim, somente ele poderá pleiteá-lo junto ao seu estado.

Optando pela restituição mediante ressarcimento junto ao sujeito passivo por substituição, o contribuinte terá que emitir nota fiscal, exclusiva para esse fim, tendo como destinatário o contribuinte substituto tributário, desde que esse esteja inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS e, ainda, que cumpra todas as formalidades estabelecidas na legislação mineira.

A referida nota fiscal será apresentada na Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização, a qual oporá visto autorizativo na própria nota fiscal ou no respectivo DANFE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O contribuinte substituto eleito pelo substituído, de posse da nota fiscal, visada pela Delegacia Fiscal, poderá creditar-se do ICMS/ST das operações de devoluções, abatendo do próximo recolhimento do imposto devido ao estado de Minas Gerais.

Conforme demonstrado no Auto de Infração, a Impugnante apropriou os créditos de ICMS/ST de devoluções de mercadorias sem as notas fiscais de ressarcimento visadas/autorizadas pela Delegacia Fiscal, abatendo-os do valor do imposto devido ao estado de Minas Gerais, infringindo a legislação tributária deste estado e, também, o Convênio ICMS 81/93.

Portanto, o contribuinte substituto (no caso, a Autuada) somente poderia abater o valor do imposto por substituição devido ao estado de Minas Gerais se estivesse de posse da nota fiscal de ressarcimento do substituído mineiro, o que, no entanto, não ocorreu.

A Impugnante alega, também, que impedir que tenha reconhecido o seu direito de aproveitamento do ICMS-ST recolhido em relação às vendas canceladas, representa violação ao princípio da verdade material, além de acarretar enriquecimento ilícito da Fazenda Pública Estadual.

No entanto, de acordo com o princípio da verdade material (ou real), a instrução probatória do processo administrativo deve ser feita de forma que os autos traduzam a realidade dos fatos com a maior fidelidade possível. O arcabouço regulamentar a que se submete o agente público deve permitir a ampla produção de provas, em prol não apenas dos interesses do administrado, mas como garantia de que a lei será bem aplicada.

Portanto, é possível afirmar que o princípio da verdade material orientou toda a atividade administrativa do Fisco concernente à fiscalização e ao controle do cumprimento das obrigações tributárias por parte da Autuada, conforme já demonstrado.

No tocante às alegações de enriquecimento ilícito por parte do estado e de afronta ao art. 3º do Código Tributário Nacional - CTN, cabe ressaltar que o lançamento tributário foi realizado em estrita conformidade com as disposições do art. 142, do CTN, tendo em vista que o procedimento da Fiscalização observou a legislação aplicável, na medida em que as exigências fiscais decorrem do descumprimento de obrigações tributárias previstas em lei.

Às fls. 211, verso, e 212, a Impugnante, com base no art. 157 do RPTA, requer, subsidiariamente, seja realizada diligência para que se busque a confirmação, perante os adquirentes das mercadorias, sobre quem arcou com o encargo econômico pelo pagamento do ICMS-ST em relação às operações de venda com devolução de mercadorias questionadas pelo Fisco, bem como, para que se exija destes a emissão das notas fiscais de ressarcimento exigidas pelo Fisco.

Observe-se o que dispõe o art. 157 do RPTA:

Art. 157. Não estando os autos devidamente instruídos, determinar-se-ão as medidas convenientes, convertendo-se o julgamento em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diligência ou proferindo-se despacho
interlocutório.

Com relação à diligência requerida pela Impugnante, com base no art. 157 do Decreto 44.747/08, verifica-se que o pedido não encontra suporte legal, tendo em vista que os autos estão devidamente instruídos e baseados em informações incontroversas.

Considere-se ainda que, segundo o já citado art. 23 é o estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária é quem tem a prerrogativa de ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer, posteriormente, a saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação. Sendo assim, os clientes mineiros não podem ser compelidos a devolver o crédito à Autuada. Mas, se assim resolvessem agir, teriam que ter providenciado a nota fiscal de ressarcimento, prevista no art. 27, o que, de fato, não fizeram.

Conforme tratado na preliminar, a Impugnante chegou a apresentar, em 24/07/17, declarações de alguns clientes mineiros de que havia arcado com o encargo econômico pelo pagamento do ICMS-ST relativo às operações de devolução das mercadorias.

A Autuada afirma às fls. 207 que, independentemente das provas a serem obtidas com a diligência solicitada, o fato de ter arcado com o ônus econômico do ICMS-ST em relação às vendas canceladas basta ao reconhecimento de crédito decorrente do pagamento desse tributo.

Entretanto, nenhuma nota fiscal de ressarcimento, relativa às operações objeto da autuação, foi apresentada, seja em anexo à Impugnação, seja em qualquer outro momento, mesmo que de forma extemporânea. E como se viu anteriormente, esse é o único documento, desde que homologado por visto autorizativo da repartição fazendária, capaz de proporcionar à Autuada o direito a apropriar-se do crédito decorrente da devolução ocorrida após o ingresso da mercadoria no estabelecimento do cliente mineiro.

A juntada das declarações foi indeferida, na medida em que declarações, sejam para afirmar que foi a remetente quem arcou com o ônus financeiro do ICMS/ST, sejam para fazer constar que o destinatário não se apropriou do crédito do ICMS/ST, sejam para autorizar o remetente a fazê-lo, não suprem a falta das notas fiscais de ressarcimento, conforme determina a legislação tributária mineira em vigor, alicerçada, ainda, no disposto na Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, do qual os estados de Minas Gerais e de São Paulo são signatários. Desta forma, seu acatamento pela 2ª Câmara apenas protelaria, de forma injustificada, o julgamento do feito fiscal.

Diante das provas apresentadas nesta peça fiscal, resta caracterizada a infração de recolhimento a menor do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, em operações de devolução de mercadorias, sem observância dos requisitos legais estabelecidos nos arts. 22, 23, 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 81/93.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, corretas as exigências do ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

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:

(...)

Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei nº 14.699/2003:

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;

(...).

Ao contrário do que alega a Autuada, as penalidades não são utilizadas com efeito de confisco, mas visam desestimular a infração das normas tributárias.

A aplicação de sanções aos contribuintes é inerente à competência tributária do estado de Minas Gerais, que lhe faculta legislar, fiscalizar e aplicar eventuais penalidades pelo descumprimento das obrigações tributárias.

Nesse sentido, eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO.

2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

No tocante à aplicação conjunta das penalidades, multa de revalidação e multa isolada, previstas na Lei nº 6.763/75, há que se ressaltar que são baseadas em fatos jurídicos distintos. As hipóteses de infração legais que ensejam a sua aplicação são diferentes e foram transgredidas concomitantemente pela Autuada, o que justifica a aplicação de ambas as penalidades.

A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto, no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre o descumprimento de obrigação acessória.

Assim, desde que presentes os pressupostos de sua aplicabilidade, tal como nesse caso, em que houve o descumprimento tanto da obrigação principal quanto da acessória, não se vislumbra qualquer ilegalidade na cobrança cumulativa das referidas multas.

A aplicação cumulativa das multas obteve autorização do Poder Judiciário do estado de Minas Gerais, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HAYER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Cabe salientar a farta jurisprudência administrativa sobre a matéria objeto desta Autuação. Infrações idênticas foram apreciadas e julgadas por esse Conselho de Contribuintes. Citem-se os acórdãos 22.160/16/1^a e 22.187/16/1^a que tratam da matéria, cujas ementas são:

ACÓRDÃO: 22.160/16/1^a:

CRÉDITO DE ICMS- APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR – DEVOLUÇÃO DE MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CONSTATAÇÃO FISCAL DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST DEVIDO PELA AUTUADA, ESTABELECIDO NO ESTADO DE SÃO PAULO, NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO, EM FORMA DE CRÉDITOS, DE VALORES INDEVIDOS E IRREGULARMENTE LANÇADOS NAS GIA/ST, MAIS ESPECIFICAMENTE NOS CAMPOS “VRDEVOLUÇÃO” (DEDUTORES DO VALOR DO ICMS/ST DEVIDO A MINAS GERAIS). EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6763/75.

ACÓRDÃO: 22.187/16/1^a:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DEVOLUÇÃO IRREGULAR – MEDICAMENTOS. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM RAZÃO DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA CRÉDITOS DE ICMS/ST ORIUNDOS DE DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS SEM A OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DOS ARTS. 22 A 24 E 27 TODOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E CLÁUSULA TERCEIRA DO PROTOCOLO ICMS 81/93. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI AMBOS DA LEI Nº 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Restou demonstrado que o Fisco agiu em consonância absoluta com os dispositivos legais vigentes no período verificado. Todas as infringências e penalidades encontram-se, assim, perfeitamente estribadas na legislação tributária, bem como em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decisões proferidas anteriormente pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento protocolado no CC/MG em 24/07/2017 sob o nº 17.637, o qual foi devolvido ao representante da Autuada, nos termos da Deliberação 03/08 do Conselho Pleno. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Michelle Cristina Bispo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

mlm