

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.086/18/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000859875-63
Recurso de Revisão: 40.060145971-49
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: SEB do Brasil Produtos Domésticos Ltda.
Proc. S. Passivo: Deise Galvan Boessio/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. No caso dos autos, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), não se verificou decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário. Reformada a decisão anterior.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária em razão da apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias sem a observância dos requisitos legais, nos termos dos arts. 22 a 24 e 27, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e da Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 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. Reformada a decisão anterior para restabelecer as exigências fiscais.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a julho de 2012, em razão da constatação de apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias, sem a observância dos requisitos legais estabelecidos nos arts. 22 a 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro 100% (cem por cento) do valor do imposto capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.779/18/2ª, julgou reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Geraldo da Silva Datas (Revisor) e Marco Túlio da Silva que não a reconheciam. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Conforme art. 163, §

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2º do RPTA, esta decisão está sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a julho de 2012, em razão da constatação de apropriação indevida de créditos de ICMS/ST oriundos de devoluções de mercadorias, sem a observância dos requisitos legais estabelecidos nos arts. 22 a 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93.

A 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, considerando o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN) entendeu por reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Saliente-se que 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 deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido e, não ocorrendo o cumprimento exato da obrigação tributária, na forma prescrita pela legislação, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, considerando, para delimitação do prazo decadencial, o prescrito no art. 173, inciso I do CTN.

Ressalte-se que este Egrégio Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida por este dispositivo, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.907/12/CE, 4.238/14/CE, 19.574/12/2ª, 21.483/14/1ª e 22.179/16/3ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Ressalte-se que, na fundamentação do *decisum*, após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator teceu a seguinte consideração:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Em outra recente decisão (23/06/16), o STJ voltou a manifestar-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, no julgamento do AgRg nos EDcl no REsp 1264479 / SP, cuja ementa se transcreve:

AGRG NOS EDCL NO RESP 1264479 / SP

RELATOR(A): MINISTRO GURGEL DE FARIA (1160)

ÓRGÃO JULGADOR: T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO: 23/06/2016

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJE 10/08/2016

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Logo, considerando o período autuado, de janeiro a julho de 2012, o Fisco teria até 31/12/17 para formalizar a exigência do crédito tributário. O Auto de Infração foi emitido em 13/09/17 (fls. 06) e a Autuada, ora Recorrida, foi regularmente intimada em 25/09/17 (fls. 27). Assim, não há que se falar em decadência em relação ao presente lançamento.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Recorrida, na fase de impugnação, sustenta em sua peça de defesa a legitimidade dos créditos apropriados e o próprio direito em fazer o creditamento.

Argumenta que a aplicação dos arts. 22 a 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, os quais fundamentam o Auto de Infração, se referem à restituição do ICMS/ST de fato gerador presumido que não ocorreu, tais como venda ou transferência em operações interestaduais.

Entende que, para os casos de devolução de mercadorias, há regramento específico no Anexo XV, qual seja, o previsto no art. 34 e seguintes do RICMS/02, que foi o procedimento por ela adotado.

Discorda do Fisco que restringiu a aplicação do art. 34 e seguintes apenas para as operações de retorno integral de mercadoria, alegando que a simples leitura do citado artigo informa que seu procedimento também é aplicável para as operações de devoluções de mercadorias, uma vez que ambas tratam de desfazimento da operação.

Afirma não haver fundamento legal que justifique a não aplicação de tais dispositivos para restituição do ICMS/ST em operação de devolução, já que o artigo expressamente assim o prevê.

Entretanto, a Recorrida equivocou-se em seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados, verifica-se que o estorno dos créditos relacionados às devoluções de mercadorias de clientes, objeto da autuação, ocorreu por descumprimento dos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02 e da cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, o qual, tendo sido firmado entre os estados e o Distrito Federal, estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária.

O Convênio ICMS nº 81/93, em sua Cláusula terceira, prevê o ressarcimento da substituição tributária nas operações interestaduais, bem como a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possibilidade de que cada estado disponha sobre o modo de ressarcimento dessas operações:

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.

§ 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.

(Grifou-se).

Com essa diretriz, a legislação tributária mineira assim disciplina a matéria:

ANEXO XV - RICMS/02

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 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.

§ 4º Nas hipóteses de redução de base de cálculo ou de redução de alíquota, após a retenção ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária, o valor do imposto recolhido a maior será restituído ao contribuinte, relativamente às mercadorias em estoque no dia anterior à vigência da redução da base de cálculo ou da nova alíquota.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º Na hipótese de perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda, o contribuinte deverá comprovar o fato.

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.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, em se tratando de combustível derivado de petróleo, o ressarcimento será efetivado junto ao fornecedor da mercadoria.

§ 2º O disposto no inciso II do caput deste artigo não se aplica nas hipóteses em que o imposto deva ser recolhido até o momento da entrada da mercadoria no Estado.

§3º O contribuinte que adquirir mercadoria relacionada no item 43 da Parte 2 deste Anexo de 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 e destiná-la a órgão da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias, com a isenção prevista no item 136 da Parte 1 do Anexo I, poderá adotar modalidade de restituição estabelecida em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, alternativamente ao procedimento disposto nesta subseção.

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 conterà, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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";

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)".

Art. 28. Na hipótese de restituição mediante abatimento de imposto devido pelo contribuinte a título de substituição tributária, o contribuinte emitirá nota fiscal em seu próprio nome e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de restituição, que será exarada na própria nota fiscal.

§ 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:

I - como natureza da operação: "Restituição de ICMS/ST";

II - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de restituição;

b) a expressão: "Restituição de ICMS/ST- art. 28 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de restituição, será escriturado pelo emitente, 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, lançando no campo Observações a expressão:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Crédito por restituição de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)”.

Art. 29. Na hipótese de restituição mediante creditamento na escrita fiscal, o contribuinte emitirá nota fiscal em seu próprio nome e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de restituição, que será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

§ 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:

I - como natureza da operação: “Restituição de ICMS/ST”;

II - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de restituição;

b) a expressão: “Restituição de ICMS/ST - art. 29 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS”.

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de restituição, será escriturado pelo emitente, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à apuração do imposto devido por suas próprias operações ou prestações, no quadro Outros Créditos, lançando no campo Observações a expressão: “Crédito por Restituição de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)”.

Art. 30. Em se tratando de restituição por motivo de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da entrega do demonstrativo ou dos registros apresentados para demonstrar o imposto a ser restituído, deverá o contribuinte apresentar cópia da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais, relativamente ao imposto retido em favor da unidade da Federação destinatária, se for o caso.

Parágrafo único. Para efeitos da restituição do ICMS prevista neste Capítulo, é vedado visar documento fiscal para o contribuinte que deixar de cumprir a obrigação prevista neste artigo, até sua regularização.

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

(Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme se depreende da legislação supratranscrita, 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 a se restituir do ICMS/ST recolhido a favor da unidade da Federação de destino da mercadoria, *in casu* Minas Gerais, bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente (substituto), nos termos do art. 23, inciso I da Parte 1 do Anexo XV e art. 66, § 10, ambos do RICMS/02.

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

Nessa situação, como houve a tributação sem a realização do fato gerador presumido, a legislação do estado de Minas Gerais, disciplina, no art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, as hipóteses de ressarcimento do tributo pago anteriormente.

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 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 à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para fins de autorização do ressarcimento, a ser exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

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

Ressalta-se que o contribuinte substituto, *in casu* a SEB do Brasil Ltda, somente poderá abater o valor do imposto por substituição devido a Minas Gerais se estiver de posse da nota fiscal de ressarcimento emitida pelo substituído mineiro.

Cumpram ainda registrar, que todos os procedimentos narrados são de cumprimento anterior ao lançamento do crédito, uma vez que este somente poderá ser escriturado pelo substituto após o visto previsto no art. 27, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Saliente-se que o levantamento efetuado pela Fiscalização foi realizado com base na GIA-ST e Notas Fiscais Eletrônicas, identificando, dentre os valores lançados, aqueles que se referiam à devolução de clientes e os que decorreram de retorno integral de mercadoria não entregue ao destinatário, estes últimos não submetidos ao procedimento acima descrito. Identificadas as operações de devolução de clientes e não estando as mesmas acobertadas por notas fiscais de ressarcimento, o Fisco procedeu, então, ao estorno dos créditos indevidamente aproveitados.

Apenas os creditamentos originados de devoluções acobertadas através de notas fiscais emitidas pelos clientes foram objeto de autuação, e isso devido ao fato da Autuada, ora Recorrida, não ter dado às mesmas a interpretação contida no inciso I do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 23 do Anexo XV do RICMS/02. Os creditamentos oriundos de notas fiscais de entradas de emissão própria, ou “bate-e-volta”, não foram objeto de autuação.

Na condição de substituta tributária, a Recorrida é responsável pela retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária, porém o ônus desse imposto foi arcado pelo substituído, uma vez ter sido ele quem suportou o encargo financeiro da respectiva retenção.

É por esse motivo que o direito à restituição do imposto é do cliente mineiro destinatário das mercadorias.

Então, antes de ser uma obrigação dos substituídos, a emissão de nota fiscal de ressarcimento e sua apresentação à Autoridade Fiscal para aposição de visto anterior ao momento de repassá-la à Autuada (na opção de se ressarcir junto a sujeito passivo por substituição tributária), trata-se de um direito que cabe unicamente a eles.

E tais exigências não limitam o direito ao crédito, apenas permitem ao Fisco ter o controle dessas operações, na medida em que tem o dever de verificar a correção nos cálculos, a movimentação quantitativa das mercadorias e o recolhimento do imposto a favor da unidade da Federação de destino das mercadorias, dependendo de cada fato gerador presumido que não se realizou, bem como da modalidade de restituição escolhida.

Portanto, as normatizações contidas na legislação e exigidas nesta autuação são condições procedimentais e também *sine qua non* para a Autuada levar os créditos de ICMS/ST à sua escrita fiscal, e, como já visto, os valores de ICMS/ST lançados em sua escrita não possuem lastro documental – nota fiscal de ressarcimento – e, nem tão pouco, visto autorizativo do Fisco.

Nessa linha, a resposta da Superintendência de Tributação - SUTRI/SEF/MG à Consulta de Contribuinte de nº 66/12 deixa claro que o ressarcimento junto a fornecedor é uma opção dada ao substituído, exigindo, para tanto, a emissão de nota fiscal na qual o fornecedor deverá figurar como destinatário, bem como o visto autorizativo exarado no próprio documento fiscal. Veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 066/12

(...)

1 e 2 – Nas operações envolvendo devolução de mercadoria adquirida em operação interestadual, cujo imposto tenha sido retido, mediante substituição tributária, pelo remetente, em decorrência de convênio ou protocolo firmado por este estado, a consulente terá direito a se restituir do ICMS/ST recolhido a favor de minas gerais, bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente, nos termos do inciso I do Art. 23 da Parte 1 do Anexo XV e § 10 do art. 66, todos do RICMS/02, haja vista a inoccorrência do fato gerador presumido.

Optando por se ressarcir junto ao fornecedor, a Consulente deverá observar os procedimentos

previstos no art. 27 da Parte 1 do Anexo referido, onde se encontra prevista a emissão de nota fiscal na qual tal fornecedor deve figurar com destinatário, documento fiscal este que deverá ser apresentado à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrita a Consulente, pra fins de autorização do ressarcimento, a ser exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

Logo, reitera-se, a Recorrida, contribuinte substituto, somente poderia abater o valor do imposto por substituição devido à Minas Gerais se tivesse de posse da nota fiscal de ressarcimento do contribuinte substituído mineiro, devidamente visada pela Delegacia Fiscal, o que, no entanto, não ocorreu.

No que diz respeito à arguição trazida na fase de impugnação, acerca da exigência cumulativa das multas de revalidação e isoladas, também não cabe razão à Defesa, que alega tratar-se do que denomina princípio da consunção, em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Com efeito, a Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) majorada em 100% (cem por cento), por força do art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, refere-se ao descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Já a penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento de crédito indevido, descumprimento de obrigação acessória.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada é respaldada, inclusive, pelo Poder Judiciário deste estado, como se depreende da decisão proferida na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada 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 HAVER DEPRECIAÇÃO 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, ao contrário do que sustenta a Autuada, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

Cumpra ainda destacar que também não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, ao não atendimento ao princípio da razoabilidade ou da capacidade contributiva, em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual, e efetivadas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do disposto no art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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;

Considerando, então, que nenhuma das condições legais foram cumpridas, não restam dúvidas quanto à caracterização da infringência à legislação tributária, uma vez que a Autuada adotou procedimento próprio para o aproveitamento de créditos oriundos de operações de devolução ao arpejo das previsões legais.

Assim, corretas, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento. Vencidos os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Sérgio Adolfo Eliazar de Carvalho. Pela Autuada, sustentou oralmente a Dra. Deise Galvan Boessio. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

P