

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.493/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001457206-12
Impugnação: 40.010148573-08
Impugnante: Premium Distribuidora Ltda
CNPJ: 07.250801/0001-54
Proc. S. Passivo: Ivan Cadore/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS/ST, em virtude da remessa de mercadoria a destinatário mineiro detentor de Regime Especial de Tributação que afastava a incidência do imposto na entrada da mercadoria no estado. Pedido fundamentado no art. 34, § 2º do Anexo XV do RICMS/02. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02/15, a restituição de ICMS-Substituição Tributária, referente à Nota Fiscal nº 28.862, emitida em 19/12/16, ao argumento de destaque indevido do imposto, haja vista que o destinatário mineiro – estabelecimento atacadista - era detentor de Regime Especial de Tributação permitindo-lhe adquirir mercadorias em operações interestaduais sem o pagamento antecipado da substituição tributária.

A Fiscalização, em despacho de fls. 48/50, indeferiu o pedido. Destaca que a nota fiscal em referência não foi cancelada no sistema e, diante do descumprimento da formalidade legal, não pode ser acolhido o pedido apresentado.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 54/60, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 95/102.

A Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 107, por meio do qual – considerando a exposição da autoridade fiscal – determina que a Contribuinte comprove o cumprimento do requisito formal de cancelamento da nota fiscal relacionado ao pedido de restituição. Intimada, a Requerente se manifesta às fls. 111/117, afirma que pelos dados constantes das notas fiscais e demais elementos juntados aos autos, é patente o cancelamento da operação ora discutida.

Sem manifestações posteriores da Fiscalização.

DECISÃO

23.493/20/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos a título de ICMS-Substituição Tributária, referente à Nota Fiscal nº 28.862, emitida em 19/12/16. Segundo alegações da Requerente, o ICMS-ST referente a tal documento fiscal “foi pago incorretamente”, pois “a mercadoria” referida na citada nota “não saiu do estabelecimento do remetente”, e “as mercadorias foram faturadas novamente, através da Nota Fiscal 28.875” emitida em 20/12/16, “e transportadas através do CT-e número 1545-001”.

Esclarece a Requerente que o destinatário mineiro (estabelecimento atacadista) era detentor de regime especial de tributação o qual lhe conferia o direito de adquirir mercadorias em operações interestaduais sem o destaque e recolhimento do ICMS-ST. Segundo apontado na peça de Impugnação, somente após a emissão do referido documento fiscal a Requerente foi informada pelo Contribuinte mineiro das condições do Regime Especial e nesse sentido diligenciou junto à “Receita Estadual” para confirmar a informação. A nota fiscal foi emitida em 19/12/16, sendo que em 20/12/16 recebeu a comunicação do destinatário e em 21/12/16 confirmou na Receita Estadual os termos do Regime Especial.

Neste cenário, ultrapassadas mais de 24 horas da emissão do documento originário e considerando o Ato COTEPE 35/2010, argumenta que não era mais possível proceder com o cancelamento do documento fiscal. Como alternativa, foi emitida a Nota Fiscal de entrada de nº 1.834, e uma nova Nota Fiscal de saída de nº 28.875 (venda) com as mesmas mercadorias e sem o destaque da substituição tributária. Entende que o procedimento adotado era o único possível, restando comprovado que a mercadoria não circulou.

Em que pese o argumento da Requerente e ainda haver uma sinalização no sentido de não ter ocorrido a circulação da mercadoria referente à Nota Fiscal de nº 28.862, o não cumprimento da exigência formal de comprovação do cancelamento da NF-e é situação que – por ora – impede o deferimento da restituição.

Explica-se:

A situação da forma como está documentada – haja vista não ter ocorrido o cancelamento formal da nota fiscal - assume os mesmos contornos das situações onde se apura o retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, afinal a alegação da Requerente é no sentido de as mercadorias sequer terem saído do seu estabelecimento.

Nessa hipótese, em que a mercadoria remetida com retenção/recolhimento do ICMS/ST não chega sequer a ser entregue ao destinatário, não se configura a transferência jurídica da posse/propriedade da mercadoria e tampouco do ônus referente ao tributo sobre ela incidente, retido/recolhido por substituição tributária pelo remetente. Essa situação é denominada pela legislação como “devolução integral” ou “retorno integral” e está regulamentada pelo art. 34 da Parte 1 do Anexo XV c/c art. 78, ambos do RICMS/02:

RICMS/02 – Anexo XV

Art. 34. Ocorrendo devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário, cuja saída tenha sido escriturada nos termos do artigo anterior, o sujeito passivo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por substituição observará o disposto no artigo 78 deste Regulamento e o seguinte:

I - lançará no livro Registro de Entradas:

a) o documento fiscal relativo à devolução ou ao retorno, com utilização da coluna Operações com Crédito do Imposto, se for o caso;

b) na coluna Observações, na mesma linha do lançamento referido na alínea anterior, o valor da base de cálculo e do imposto retido, relativos à devolução ou ao retorno;

II - no último dia do período de apuração, os valores constantes das colunas relativas ao imposto retido e à base de cálculo serão totalizados, separadamente, por operações internas e interestaduais.

§ 1º - Tratando-se de contribuinte que utilize o sistema de processamento eletrônico de dados, os valores relativos ao imposto retido e à respectiva base de cálculo a que se refere a alínea "b" do inciso I do caput deste artigo serão lançados na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum "Substituição Tributária" ou o código "ST".

§ 2º - Em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação e não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, o valor do ICMS recolhido a título de substituição tributária relativo à saída de mercadoria que tenha retornado integralmente ao seu estabelecimento será restituído por meio de pedido de restituição de indébito tributário.

(Grifou-se)

Parte Geral

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

I - emitir nota fiscal na entrada, observado o disposto no § 8º do art. 20 da Parte 1 do Anexo V, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, dentro do prazo de validade da nota fiscal referenciada;

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso I nos registros próprios da Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Parágrafo único. Na hipótese do caput:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

III - a mercadoria deverá retornar ao estabelecimento dentro do prazo de validade da nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo.

Como destacado, tais dispositivos legais cuidam das operações em que não houve entrega das mercadorias ao destinatário. Nesse caso, a mercadoria foi objeto de devolução/retorno integral à origem, com utilização do mesmo documento fiscal que acobertou a saída do estabelecimento remetente.

Entende a Requerente que o procedimento por ela adotado encontra respaldo no ordenamento jurídico e que o estado estaria privilegiando desnecessárias formalidades, ao arrepio da verdade material e da própria não ocorrência do fato impositivo tributário, que é a circulação jurídica da mercadoria.

Primeiro, cabe esclarecer que, de acordo com o art. 78 do RICMS/02, acima transcrito, o contribuinte que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá: I) emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, dentro do prazo de validade da nota fiscal referenciada; II) escriturar a nota fiscal no livro Registro de Entradas, nas colunas “ICMS – Valores Fiscais” e “Operações com Crédito do Imposto”.

O acobertamento do retorno da mercadoria ao estabelecimento remetente se dará pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída, que terá seu prazo de validade renovado a partir da data da declaração do transportador e do destinatário, nos moldes descritos a seguir, bem como a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTCR que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no art. 10 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

A Nota Fiscal/Danfe que acobertar o retorno deverá conter, em seu verso, declaração datada e assinada pelo transportador e, se possível, também pelo destinatário, informando 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.

Não sendo possível o cumprimento das formalidades acima, deveria a Requerente ter procedido com o cancelamento do respectivo documento fiscal, exigência sem a qual não é possível – face ao não cumprimento das demais condições – assegurar que de fato a operação não se realizou.

Destaque-se que a Fiscalização, mediante consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica, verificou que a nota fiscal de saída se encontra ativa no Portal Nacional, fato não contraditado pela Requerente nem mesmo após a Câmara de Julgamento ter exarado o Despacho Interlocutório de fls. 107. Na ocasião, este Colegiado deliberou no sentido de:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A REQUERENTE, NO PRAZO DE 10 (DEZ) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, COMPROVE O CUMPRIMENTO DOS PROCEDIMENTOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE SANTA CATARINA, EM ESPECIAL, NA CONSULTA COPAT Nº 006/2013. EM SEGUIDA, VISTA À FISCALIZAÇÃO. (GRIFOU-SE)

Ao contrário do que argumenta a Requerente, embora haja as restrições do Ato COTEPE nº 35/2010, é possível proceder com o cancelamento extemporâneo de notas fiscais emitidas de forma eletrônica. Para tanto, cada um dos Estados editou seu próprio procedimento.

No caso do estado de Santa Catarina, o procedimento está previsto na Consulta COPAT nº 006/2013, que apresenta o seguinte conteúdo:

EMENTA: ICMS. CANCELAMENTO DE NF-E APÓS O DECURSO DO PRAZO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. HIPÓTESE NÃO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO CATARINENSE. NF-E PERMANECE NO BANCO DE DADOS DA SEF COM O "STATUS" DE AUTORIZADA. COLMATAÇÃO DE LACUNAS. PROCEDIMENTO PARA REVERSÃO DA OPERAÇÃO

Disponibilizado na página da SEF em 11.02.13

1. emissão de NF-e de entrada, fazendo referência à NF-e em questão;
2. lançar em "informações complementares" o motivo do procedimento;
3. lavrar termo circunstanciado relatando o ocorrido no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências - RUDFTO;
4. obter do destinatário da NF-e emitida que não recebeu a mercadoria nela referenciada;

DA CONSULTA

Cuida-se de consulta formulada pelo contribuinte em epígrafe sobre o procedimento para cancelamento de Nota Fiscal Eletrônica.

Informa a consulente que, conforme Ajuste SINIEF 7/2005 e Ato COTEPE/ ICMS CONFAZ 33/08, o cancelamento de NF-e poderá ser solicitado em prazo não superior a 168 horas, contado do momento em que foi concedida a respectiva Autorização de Uso, desde que não tenha havido circulação da mercadoria. Esse prazo foi reduzido para 24 horas pelo Ato COTEPE/ICMS CONFAZ 13/10.

A consulta refere-se à hipótese de cancelamento de NF-e após o transcurso do prazo referido.

A autoridade fiscal local, em sua informação de estilo, examina as condições de admissibilidade da consulta, conforme disposto na legislação estadual.

Por iniciativa do Gerente de Tributação, foi solicitada análise e manifestação da Gerência de Sistemas e Informações Tributárias Gesit, que informa o seguinte:

1. a legislação tributária do Estado de Santa Catarina não contempla a possibilidade de cancelamento da NF-e, após o decurso do prazo (continua no banco de dados da SEF com o status de autorizada);

2. a orientação dada pela Gesit, na hipótese descrita, é a seguinte:

(i) deve ser registrada a NF-e emitida;

(ii) ver as possibilidades de reversão da operação, como (a) emissão de NF-e de entrada, fazendo referência à NF-e em questão, (b) lançar em "informações complementares" o motivo do procedimento, (c) lavrar termo circunstanciado relatando o ocorrido no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências - RUDFTO, (d) obter do destinatário da NF-e emitida que não recebeu a mercadoria nela referenciada;

(iii) sugere ainda a emissão de NF-e de estorno, por adaptação da legislação do RS, contendo: (a) finalidade da emissão, campo FinNFe: "3 - NF-e de ajuste", (b) natureza da operação, campo natOp: "999 - Estorno de NF-e não cancelada no prazo legal", (c) referenciar a chave de acesso da NF-e que está sendo estornada, campo refNFe, (d) dados de produto e valores equivalentes aos da NF-e estornada, (e) informar a justificativa do estorno nas Informações Adicionais de Interesse do Fisco, campo infAdFisco.

LEGISLAÇÃO

Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 108;

RICMS-SC, aprovado pelo Decreto 2.870, de 27 de agosto de 2001, Anexo 11, arts. 1º a 23.

FUNDAMENTAÇÃO

A consulta envolve o problema da "completude do ordenamento jurídico". Conforme magistério de Norberto Bobbio (Teoria do Ordenamento Jurídico. São Paulo: Polis; Brasília: UnB, 1989, p. 114), "por `completude' entende-se a propriedade pela qual um ordenamento jurídico tem uma norma para regular qualquer caso. Uma vez que a falta de uma norma se chama geralmente `lacuna' (num dos sentidos do

termo 'lacuna'), 'completude' significa 'falta de lacunas'".

A seu turno, ensina Marco Aurélio Greco (Planejamento Tributário. 3ª ed. São Paulo Dialética, 2011, p. 176) que:

"O Direito existe para regular todas as condutas humanas, mas pode, em determinado momento, não ser completo; na relação entre norma e fato, podem existir momentos de incompletude (a regra é que a norma não preveja a totalidade da realidade com todas suas peculiaridades), mas o próprio ordenamento, porque não pode conviver com fatos não previstos, tende à completude. Em suma, ele não é completo, mas é completável, e o próprio ordenamento se encarrega de prever as regras para que se completem os vazios".

Ora, prescreve o art. 126 do CPC que "o juiz não se exime de sentenciar ou despachar alegando lacuna ou obscuridade da lei". Ou seja, o juiz deve necessariamente encontrar uma solução para o caso concreto que lhe é submetido, mesmo que não haja norma expressa para aquela hipótese. O mesmo pode ser dito da Administração Pública e, em particular, desta Comissão que tem por atividade-fim dirimir dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária. Uma vez formulada a consulta, obedecidos os requisitos para sua admissibilidade, deve ser encontrada uma solução.

O ordenamento jurídico brasileiro, portanto, se não é "completo", é "completável". Especificamente quanto ao sub-ordenamento jurídicotributário, o art. 108 do CTN determina a forma de colmatação de lacunas:

"Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada: (i) a analogia; (ii) os princípios gerais de direito tributário; (iii) os princípios gerais de direito público; e (iv) a equidade". O emprego da analogia não poderá resultar em exigência de tributo não previsto em lei, nem o emprego da equidade, na dispensa de pagamento de tributo devido (§§ 1º e 2). No caso presente, que trata de obrigação tributária acessória, não tem aplicação as limitações contidas nos parágrafos do artigo referido.

No escólio de Helenilson Cunha Pontes (O princípio da proporcionalidade e o direito tributário. São Paulo: Dialética, 2000, p. 17), trabalhando o enfoque hermenêutico, como entendido por Gadamer, de diálogo entre o texto e o intérprete:

"... não há uma diferença substancial entre o intérprete que se aproxima de um texto normativo com o objetivo de descrevê-lo, e aquele que assim procede com o desejo de resolver um caso concreto, uma vez que ambos, durante o processo de compreensão, dialogam com o texto, buscando um sentido atual para o mesmo. Logo, a aplicação não é mero complemento decorativo da compreensão. Não se compreende um texto sem atualizá-lo, decidindo o sentido que ele (texto) concretamente assume".

Inserida a consulta no seu contexto lógico-existencial, torna-se perfeitamente admissível a solução proposta pela Gesit, inserindo-se nas técnicas previstas de integração da legislação tributária.

RESPOSTA

Posto isto, responde-se à consulente:

a) a legislação tributária do Estado de Santa Catarina não contempla a possibilidade de cancelamento da NF-e, após o decurso do prazo, que continua no banco de dados da SEF com o status de autorizada;

b) a NF-e emitida deve ser registrada, adotando-se as seguintes providências: (i) emissão de NF-e de entrada, fazendo referência à NFe em questão, (ii) lançar em informações complementares o motivo do procedimento, (iii) lavrar termo circunstanciado relatando o ocorrido no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências - RUDFTO, (iv) obter do destinatário da NF-e emitida que não recebeu a mercadoria nela referenciada;

(...)

(Grifou-se).

Consta ainda da legislação de Santa Catarina – Decreto nº 2.870/01, RICMS, Anexo 11, art. 14, § 6º - a previsão de que a Secretaria de Estado da Fazenda transmitirá para a administração tributária do Estado destinatário da mercadoria o deferimento de cancelamento de NF-e eventualmente solicitada por seu contribuinte.

A legislação acima se coaduna com o Ajuste SINIEF nº 07/05:

AJUSTE SINIEF nº 07/05

Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.

(...)

Cláusula décima segunda. Em prazo não superior a vinte e quatro horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III da cláusula sétima, o emitente poderá solicitar o cancelamento da respectiva NF-e, desde que não tenha havido a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas as normas constantes na cláusula décima terceira.

Parágrafo único. A critério de cada unidade federada, em casos excepcionais, poderá ser recepcionado o pedido de cancelamento de forma extemporânea.

(Grifou-se).

Como se vê, a emissão das notas fiscais de entrada não é procedimento suficientemente aceito pelo Estado de Santa Catarina para anular operações mercantis que não tenham se realizado por motivo alheio à vontade do contribuinte e, tampouco, para os casos em que a mercadoria sequer tenha saído de seu estabelecimento. O procedimento para esses casos é o cancelamento da Nota Fiscal.

Observa-se, portanto, que sem o cumprimento dos requisitos da legislação mineira – art. 34 do Anexo XV c/c art. 78 da Parte Geral, todos do RICMS/02 - não há como garantir que de fato a mercadoria não foi entregue ao destinatário. **Neste cenário se torna indispensável a demonstração do cancelamento da operação, situação que exige a comprovação do efetivo cancelamento do documento fiscal cujo indébito tributário está atrelado.**

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2020.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Relatora

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor