

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.315/23/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002462743-18	
Impugnação:	40.010154775-25	
Impugnante:	Drogarias Pacheco S/A	
	IE: 367153986.89-59	
Proc. S. Passivo:	Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO INDEFERIDOS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados na escrita fiscal do Contribuinte, relativos a pedidos de restituição do imposto, que foram, em parte, indeferidos pelo Fisco. Infração caracterizada. Considerando que a Autuada não efetuou o devido estorno dos créditos, após o indeferimento parcial dos citados pedidos, corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, lançados na escrita fiscal da Contribuinte, relativos a pedidos de restituição de ICMS/ST, em face de fatos geradores presumidos que não se realizaram, cujos pedidos foram indeferidos pelo Fisco, no período de novembro de 2019 a fevereiro de 2021.

Tais créditos foram lançados nos registros E210/E220 da escrituração fiscal digital (EFD) e no campo 79 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em sede de Manifestação Fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer constante dos autos, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 14/02/23, acorda a 1^a Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

extrapauta para o dia 23/02/23, para que seja regularizada a representação da Dra. Bruna Fradique Gonçalves Souto Santos.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, lançados na escrita fiscal da Contribuinte, relativos a pedidos de restituição de ICMS/ST, em face de fatos geradores presumidos que não se realizaram, cujos pedidos foram indeferidos pelo Fisco, no período de novembro de 2019 a fevereiro de 2021.

Tais créditos foram lançados nos registros E210/E220 da EFD e no campo 79 da DAPI.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000041387.04, Auto de Infração, Relatório Fiscal e os Anexos 1 a 131 (Grupo “Provas” do e-PTA).

O aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, ora autuado, é referente aos pedidos de restituição de ICMS/ST, protocolados, pela Autuada, na Delegacia Fiscal de Juiz de Fora-1, por meio de formulários CAFTs nºs 230 a 234/2019 (Anexo 2 do Auto de Infração), relativos a fatos geradores presumidos que não se realizaram (vendas para fora do estado de Minas Gerais), referente às operações dos meses de maio a setembro de 2018.

A Fiscalização explica que, quanto aos requerimentos de restituição de ICMS/ST supracitados, somente após diversas intimações e solicitações efetuadas à Autuada para correção das informações prestadas, necessárias à sua verificação, e previstas expressamente na legislação aplicável à matéria (intimações constantes dos Anexos 3 e 4 do Auto de Infração), foi possível ao Fisco concluir pelos valores corretos que seriam passíveis de restituição.

Nesse sentido, a Fiscalização explica que foi notificado à Contribuinte, por meio dos Despachos enviados a seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) em 13/05/22, todos com ciência pela Autuada em 16/05/22 (Anexos 5, 6 e 7 do Auto de Infração), o valor passível de restituição de ICMS/ST, para cada um dos períodos solicitados, e, ainda, com a determinação do estorno dos créditos de ICMS/ST já apropriados pela Contribuinte, a maior, por serem devidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante as notificações acima referidas, constatou a Fiscalização que a Autuada “*se manteve inerte, apesar de alertado, inclusive por meio de esclarecimentos prestados diretamente pela Coordenação de Fiscalização desta Delegacia Fiscal*”.

Consta dos autos que a Autuada protocolizou tais requerimentos de restituição do ICMS/ST, conforme previsto nos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02, em face da não concretização dos fatos geradores presumidos, em virtude de saídas de mercadorias para outras unidades da Federação.

RICMS/02

Parte Geral

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

Efeitos a partir de 1º/03/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 47.621, de 28/02/2019.

§ 10. Na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, nos termos dos incisos I e II do caput do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV, o contribuinte, quando for o caso, poderá se creditar do imposto relativo à operação própria, desde que observado o disposto no art. 25 da Parte 1 do Anexo XV, caso em que os lançamentos realizados não implicam o reconhecimento da legitimidade dos créditos.

Efeitos de 1º/04/2008 a 28/02/2019 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.765, de 28/03/2008:

§ 10. Na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o creditamento de imposto relativo à operação própria do remetente será autorizado pelo Fisco, por meio de visto aposto em nota fiscal ou no DANFE emitidos pelo contribuinte, após análise das informações por este apresentadas.

Anexo XV

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 nesta Subseção.

(...)

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação;

(...)

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 deverá gerar e transmitir à Secretaria de Estado de Fazenda, via internet, até o dia vinte e cinco do mês subsequente ao período de referência, arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII, bem como arquivo digital conforme leiaute publicado em Portaria do Subsecretário da Receita Estadual, relativo às mercadorias que ensejaram a restituição.

Art. 25-A - O contribuinte usuário da Escrituração Fiscal Digital - EFD - deve transmitir os registros C180, C185, C330, C380, C430, C480, H030, 1250 e 1255, devidamente preenchidos conforme os modelos dos documentos fiscais emitidos e o perfil de enquadramento na EFD, em substituição à apresentação dos registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", mencionados no art. 25 desta parte.

(...)

Art. 30. Em se tratando de restituição por motivo de saída da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária para outra unidade da Federação, o contribuinte deverá:

(...)

Efeitos de 09/04/2020 a 23/04/2020 - Redação dada pelo art. 7º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 47.913, de 08/04/2020:

Art. 30. Em se tratando de restituição por motivo de saída da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária para outra unidade da Federação, no prazo de trinta dias, contados da entrega dos arquivos de que tratam os arts. 25 e 25-A desta Parte, deverá o contribuinte apresentar cópia da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais ou de outro documento de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

arrecadação admitido, relativamente ao imposto retido ou recolhido em favor da unidade da Federação destinatária, se for o caso.

Efeitos de 1º/03/2019 a 08/04/2020 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 47.621, de 28/02/2019:

Art. 30. Em se tratando de restituição por motivo de saída da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária para outra unidade da Federação, no prazo de trinta dias, contados da entrega dos arquivos de que trata o art. 25 desta Parte, deverá o contribuinte apresentar cópia da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais ou de outro documento de arrecadação admitido, relativamente ao imposto retido ou recolhido em favor da unidade da Federação destinatária, se for o caso.

(...)

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

(...)

Vê-se que a legislação tributária determina os procedimentos a serem observados na hipótese de solicitação de restituição do imposto, na não concretização dos fatos geradores presumidos, em virtude de saídas de mercadorias para outras unidades da Federação.

A Fiscalização, por sua vez, após a conferência e análise dos referidos pedidos, concluiu pelo deferimento parcial dos pedidos de restituição, conforme mencionado.

Ressalta-se que a Autuada foi devidamente notificada, via DT-e, dos pareceres fiscais de análise dos requerimentos de restituição (Despachos) com a informação do valor passível de restituição de ICMS/ST, para cada um dos períodos solicitados, e, ainda, com a determinação de estorno dos créditos apropriados indevidamente, conforme documentação acostada aos Anexos 5, 6 e 7 do Auto de Infração.

Não obstante as notificações acima referidas, conforme verifica a Fiscalização, a Autuada “*se manteve inerte, apesar de alertado, inclusive por meio de esclarecimentos prestados diretamente pela Coordenação de Fiscalização desta Delegacia Fiscal*”.

Foi constatado pela Fiscalização que a Autuada já havia se apropriado dos créditos pleiteados nos referidos pedidos de restituição (ICMS/ST), em função do decurso do prazo de 90 (noventa) dias, fundamentado no §13º do art. 22 da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 13. Na hipótese prevista nos §§ 11 e 12:

- 1) formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias contados da data de seu protocolo o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo, observado o disposto em regulamento;
- 2) sobrevindo decisão contrária irrecorrível na esfera administrativa, o contribuinte substituído, no prazo de 15 (quinze) dias contados da ciência da decisão, procederá ao estorno dos crédito lançado, devidamente atualizado, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

(...)

(Grifou-se)

Consta dos autos que tais créditos foram lançados, na íntegra, nos registros E210/E220 da EFD e no campo 79 da DAPI.

Diante da devida notificação da Fiscalização, com a determinação de estorno de parte dos créditos, apropriados indevidamente, a Autuada não cumpriu tal determinação de estorno, nos termos dos Despachos exarados pela Delegacia Fiscal, como mencionado.

Conforme tabela elaborada às págs. 02 do Relatório Fiscal, a Fiscalização demonstra os valores apropriados pela Autuada em cada um dos períodos autuados, bem como os valores apurados pelo Fisco como passíveis de restituição, com base nas informações prestadas pela própria Contribuinte, resultando nas diferenças, não estornadas pela Autuada e ora exigidas no presente Auto de Infração.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se no Anexo 1 do Auto de Infração.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante apresenta diversos argumentos contestando o mérito do indeferimento dos pedidos de restituição pela Fiscalização e, em apertadíssima síntese, apresenta as seguintes alegações:

- que possui todos os documentos necessários para se comprovar a legitimidade dos créditos aproveitados;

- que a Impugnante retransmitiu os arquivos magnéticos com a correção dos vícios apontados pela Fiscalização, cumprindo integralmente as obrigações acessórias previstas na legislação mineira, o que corrobora o direito ao referido crédito, em atenção ao princípio da verdade material;

- que a CF/88 prevê expressamente o direito de o Contribuinte obter a restituição da quantia paga a título de ICMS/ST, caso não se realize o fato gerador presumido ou caso sua ocorrência se dê em valor inferior ao presumido;

- que “o entendimento adotado pela Autoridade Fiscal representa evidente excesso de formalismo. Isso porque o equívoco no preenchimento das obrigações acessórias não se sobrepõe ao direito de aproveitamento dos créditos apropriados pela Impugnante, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado e violação ao princípio da verdade material”;

- que o descumprimento dos procedimentos para creditamento não pode provocar a glosa de créditos legítimos e ensejar penalidade por descumprimento de obrigação principal, sob pena de ofensa ao princípio da não cumulatividade;

- cita legislações, doutrinas e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento, dentre elas, o Recurso Extraordinário nº 593.849 (Tema nº 201), afirmando que, na oportunidade, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu o direito dos contribuintes à restituição dos valores pagos a título de ICMS/ST, nos casos em que o fato gerador presumido não ocorreu ou cujo valor final da operação foi inferior a presumida, por se tratar de “não ocorrência “parcial” do fato gerador presumido”.

Veja-se que a base da argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar a legitimidade dos créditos constantes dos citados protocolos de pedidos de restituição, indeferidos pela Fiscalização e, ainda, que a Autuada cumpriu com os procedimentos previstos na legislação de regência no momento em que apresentou novamente os arquivos eletrônicos previstos corrigidos, entendendo que o Fisco agiu com excesso de formalismo na análise dos referidos pedidos de restituição.

Em síntese, toda a sua argumentação se dá na tentativa de demonstrar que os valores de ICMS/ST referenciados nos citados pedidos de restituição foram corretamente recolhidos por parte da Autuada e que devem ser ressarcidos nos termos inicialmente solicitados.

Nesse sentido, a Impugnante apresenta uma longa explanação na tentativa de desqualificar o indeferimento parcial de seus pedidos de restituição. Veja-se a afirmação da Defesa: “considerando que os créditos pleiteados no presente processo decorrem de hipóteses em que o fato gerador presumido não se realizou ou cujo valor da operação foi inferior a presumida, não há dúvida quanto ao direito da Impugnante à restituição dos valores pagos a maior a título de ICMS-ST”.

Entretanto, não cabe, nesse momento, qualquer discussão quanto aos argumentos apresentados pelo Fisco quando da análise e indeferimento parcial dos mencionados pedidos, uma vez que já analisados e negados o direito à pretendida restituição quando submetidos à consideração da Autoridade Fiscal responsável por tal análise.

Cabe ressaltar que os mencionados requerimentos protocolados pela Autuada e que foram, em parte, indeferidos, referem-se à restituição de ICMS substituição tributária e ICMS operação própria previstos nos art. 22 a 31 da Subseção

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV da Parte 1 do Anexo XV e art. 66, § 10 da Parte Geral do RICMS/02, supratranscritos, em virtude de saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação.

Registra-se que não há, nos autos, discussão quanto à análise do deferimento da restituição do ICMS operação própria, que constou dos mesmos pedidos.

Veja-se que trata tais pedidos de matéria pertinente ao procedimento específico de ressarcimento do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou e deve ser pleiteada mediante tal procedimento administrativo específico, conforme disposto na legislação mencionada.

Preliminarmente, faz-se necessário esclarecer que os expedientes acima referidos foram objeto de análise junto à Unidade Administrativa de origem, cujas decisões administrativas se encontram em perfeita consonância com a exigência legal que preconiza a indicação dos pressupostos de fato e de direito em que foram embasadas, nos exatos termos do que prescreve a legislação tributária pertinente.

Constam nos autos, dos expedientes apresentados, a motivação clara, suficiente e coerente com as razões de fatos e de direito apresentados no Requerimento inicial do Sujeito Passivo, em perfeita sintonia com o que se encontra estabelecido no § 1º do art. 46 da Lei nº 14.184 de 31/01/02.

Do mesmo modo, caso discordasse das razões apresentadas pela Fiscalização, constantes do despacho de indeferimento parcial dos referidos pedidos, poderia a Autuada ter apresentado recurso dirigido à consideração da autoridade hierárquica superior, nos termos do disposto no art. 51 da lei referida.

Lei nº 14.184/02

Art. 51 - Das decisões cabe recurso envolvendo toda a matéria objeto do processo.

§ 1º - O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não reconsiderar a decisão no prazo de cinco dias, encaminhá-lo-á à autoridade imediatamente superior.

(...)

Entretanto, não consta dos autos qualquer interposição de recurso por parte da Autuada, o que poderia ter se dado, no prazo de 10 (dez) dias, contado da ciência da decisão da Fiscalização, nos termos do art. 55 da Lei nº 14.184/02. Assim, as decisões administrativas tornaram-se definitivas, conforme previsto no art. 58-A do mesmo diploma legal. Veja-se:

Lei nº 14.184/02

Art. 55 - Salvo disposição legal específica, é de dez dias o prazo para interposição de recurso, contado da ciência pelo interessado ou da divulgação oficial da decisão.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 58 - Interposto o recurso, o interessado será intimado a apresentar alegação no prazo de cinco dias contados da ciência da intimação.

Art. 58-A. Não interposto ou não conhecido o recurso, a decisão administrativa tornar-se-á definitiva, certificando-se no processo a data do exaurimento da instância administrativa.

(Grifou-se)

Ademais, ressalta-se que não se trata, portanto, de pedido de restituição de indébito prevista no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08. Assim, ainda que a Impugnante tenha apresentado, em momento oportuno, recurso contra a decisão de indeferimento parcial dos pedidos em questão, foge à competência deste Conselho ao teor dos arts. 36 e 106 do RPTA:

RPTA

Art. 36. Do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário cabe impugnação ao Conselho de Contribuintes.

(...)

Art. 106. Instaura-se o contencioso administrativo fiscal:

I - pela reclamação contra decisão que negar seguimento à impugnação;

II - pela impugnação regular contra lançamento de crédito tributário ou contra indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

(...)

(Grifou-se)

Conforme mencionado, trata tais pedidos de restituição do imposto, de matéria pertinente ao procedimento específico de ressarcimento do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou e que foi pleiteada mediante tal procedimento administrativo específico, conforme disposto na legislação supratranscrita (art. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02).

Portanto, a hipótese acima referida não se encontra albergada entre aquelas que compõem os termos do disposto no art. 106 supratranscrito, sobretudo, porque tem como objeto um pedido voluntário não sujeito à autuação em forma de Processo Tributário Administrativo - PTA, nos termos do disposto no art. 2º do RPTA, portanto, não se encontram sujeitos ao contencioso administrativo fiscal, escapando-se às competências atribuídas ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

RPTA

Art. 2º Serão autuados em forma de Processo Tributário Administrativo (PTA):

I - a formalização de crédito tributário;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o pedido de reconhecimento de isenção concedida em caráter individual;

III - o pedido de restituição de indébito tributário, exceto em se tratando de devolução por iniciativa da Secretaria de Estado de Fazenda;

IV - a formulação de consulta sobre aplicação da legislação tributária;

V - o pedido de regime especial de caráter individual;

VI - a avaliação para fins de cálculo do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, na hipótese do art. 17 do Decreto nº 43.981, de 3 de março de 2005, que regulamenta o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - RITCD.

Assim, como mencionado, com relação aos referidos pedidos de restituição, uma vez que não consta dos autos que a Autuada exerceu, em momento oportuno, o seu direito de recorrer administrativamente, via Recursos Hierárquicos, tornou-se definitiva a decisão da Fiscalização, nos termos dos Despachos acostados ao Auto de Infração.

Caso tenha recorrido, na forma mencionada, ou seja, via Recursos Hierárquicos, tais recursos foram indeferidos, caso contrário, não teria a Fiscalização lavrado o presente Auto de Infração. Assim, tornaram-se, no mesmo sentido, decisões definitivas administrativamente.

Portanto, repita-se, não cabe, nesse momento, qualquer discussão quanto aos argumentos apresentados pelo Fisco quando da análise e indeferimento parcial dos mencionados pedidos.

No mesmo sentido, não é também o momento para a realização de diligência para análise dos arquivos magnéticos retransmitidos.

Assim, observa-se que os argumentos apresentados pela Defesa contestam o mérito do indeferimento dos pedidos de restituição do imposto, matéria diversa do presente feito, que versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Ademais, conforme já mencionado, tal análise sequer é de competência deste Conselho.

Destaca-se que, conforme mencionado, as decisões da Fiscalização quanto aos referidos pedidos de restituição do imposto são decisões irrecorríveis na esfera administrativa e tornam-se definitivas, conforme previsto no art. 58-A da Lei nº 14.184/02, devendo, assim, a Contribuinte proceder ao devido estorno dos créditos indevidamente apropriados, o que não foi feito pela Autuada, motivo pelo qual lavrou-se o presente Auto de Infração.

Veja-se que o §13º do art. 22 da Lei nº 6.763/75, supratranscrito, é claro ao determinar que sobrevindo decisão contrária irrecorrível na esfera administrativa, o contribuinte substituído, no prazo de 15 (quinze) dias contados da ciência da decisão,

procederá ao estorno dos créditos lançados, devidamente atualizado, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis, o que, repita-se, não foi feito pela Autuada.

Nesse sentido, desnecessário repetir todos os argumentos da Fiscalização, muito bem apresentados nos Despachos acostados aos autos, acerca dos motivos que acarretaram o indeferimento dos pedidos de restituição em questão.

A Impugnante argumenta que mero descumprimento de obrigação acessória ensejaria tão somente aplicação de penalidade isolada, mas jamais a impossibilidade de aproveitamento de créditos legítimos.

Contudo, a observância aos dispositivos legais que versam sobre a matéria não deve ser considerada como uma mera obrigação formal ou mero descumprimento de obrigações acessórias, pois estas devem ser estritamente acatadas, na medida em que são determinantes para o controle fiscal.

Não se trata, portanto, de excesso de formalismo por parte do Fisco, como argumenta a Defesa.

A importância da obrigação acessória tem o mesmo peso da obrigação principal.

O próprio Código Tributário Nacional – CTN, ao tratar de ambas as obrigações no art. 113, deixa clara a importância do cumprimento das obrigações acessórias. Examine-se:

CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Ademais, em relação ao argumento da Impugnante de que retransmitiu os arquivos magnéticos com a correção dos vícios apontados pela Fiscalização, cumprindo integralmente as obrigações acessórias previstas na legislação mineira, a Fiscalização explica que foram encontrados diversos erros de validação nos arquivos retransmitidos e analisados pelo Fisco. Lado outro, os arquivos retransmitidos em 09/09/22, conforme esclarece a Fiscalização, foram enviados após a emissão não só do AIAF, mas também do Auto de Infração. Veja-se as conclusões apresentadas pelo Fisco:

O contribuinte então, envia novos arquivos SINTEGRA retificadores na data de 10/02/2022, onde após a verificação dos registros Sintegra, utilizando-se as

rotinas de conferência do módulo RST do Auditor Eletrônico, foram encontrados diversos erros de validação dos registros 88, a seguir destacados:

(...)

Esta é a verdade material. O Fisco utilizou, dentro do procedimento hábil para a conferência, o módulo RST (cálculo de restituição de ICMS/ST) do programa informatizado Auditor Eletrônico, os arquivos enviados na mesma data do protocolo dos requerimentos de restituição da Impugnante, ou seja, de 24/04/2019, tendo em vista que, após as conferências necessárias e obrigatórias dos arquivos transmitidos, foram os únicos que permitiram ao Fisco efetuar o cálculo dos valores passíveis de restituição, de forma mais favorável ao Contribuinte, apesar da inconsistência listada para o mês de julho/18 na intimação 06/2021. O restante dos arquivos enviados, nas datas posteriores às intimações, não cumpria minimamente o estabelecido na Parte 2 do Anexo VII ao RICMS, especialmente quanto às exigências estabelecidas nos itens 25-D, 25-E e suas observações, tornando impraticável, por falta da correção devida dos elementos especificados nas intimações, efetuar os cálculos no sistema apto para tal.

Neste ponto, é essencial destacar que os pedidos de restituição de ICMS/ST do contribuinte autuado não envolvem pouca quantidade de itens e pouca movimentação com os mesmos. Esses pedidos incluem uma média de 7 (sete) mil itens e sua movimentação, para que se tenha ideia do volume de informações, com uma linha para cada movimentação (entradas e saídas), ocupou cerca de 735 (setecentos e trinta e cinco) mil páginas, em arquivo PDF, conforme demonstrado nos Anexos 9 a 131 do e-PTA.

Assim, seria humanamente impossível realizar os cálculos dos valores a restituir e a sua conferência, salvo com a utilização de sistema hábil para tal. E, somente por este motivo (e não para dificultar a vida dos contribuintes) é que o legislador previu a exigência da entrega prévia dos arquivos eletrônicos no formato padronizado pelo Anexo VII ao RICMS, arquivos estes que são utilizados pelo sistema para que haja condições de, com certeza e consistência, se apurar o crédito a qual faz jus os requerentes.

Os anexos 9 a 131 do presente PTA, acima citados, trazem detalhadamente os cálculos efetuados pelo sistema, por dia e por produto, e que corroboram os estornos referentes aos créditos indevidos. Em nenhum momento o Fisco contesta a legitimidade dos

créditos validados pelos cálculos do módulo RST, tendo em vista a comprovação, via notas fiscais eletrônicas emitidas pelo sujeito passivo, da saída para estabelecimento situado em outra unidade da Federação. Porém, após os cálculos efetuados, uma parte foi devidamente estornada, pois com base nas informações prestadas pelo próprio Contribuinte, seria o crédito máximo admissível em cada um dos períodos de referência.

Ressalta-se que a transmissão dos arquivos elencados no art. 25 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, corretamente formatados e segundo a legislação vigente, deve ser efetuada previamente à apropriação de quaisquer créditos relativos à restituição de ICMS/ST. Interpretar de forma diferente tal dispositivo seria equivalente a conceder um “cheque em branco” ao contribuinte para que ele se credite do valor que bem entender, reduzindo por consequência o imposto a ser recolhido; ficando ao bel-prazer do mesmo o momento em que a entrega destas informações seria realizada, se assim o fosse, considerando ainda que elas são absolutamente indispensáveis para a apuração dos valores passíveis de creditamento, conforme acima detalhado.

(...)

Por sua vez, os arquivos Sintegra retransmitidos em 09/09/2022 e que constam da Impugnação (doc. 9) devem ser desqualificados e desprezados para a discussão que aqui se apresenta, pois são ações do sujeito passivo ocorridas após a emissão do AIAF e neste caso, após até a emissão do Auto de Infração.

Repita-se, tal análise sequer é de competência deste Conselho.

Destaca-se que a documentação acostada aos autos, os Despachos referentes às análises dos mencionados pedidos de restituição, exarados pela Delegacia Fiscal (Anexos 6 e 7 do Auto de Infração), detalham as razões de mérito, relacionadas à impossibilidade de aproveitamento de parte do crédito solicitado por meio dos referidos pedidos, que foram devidamente analisados à época dos protocolos e, conforme já mencionado, pela autoridade competente para tal.

A Impugnante alega, ainda, que *“o presente Auto de Infração só poderia ter sido lavrado se fosse verificada a existência de saldo devedor, resultante da apuração do ICMS pela sistemática da não-cumulatividade. Diante da existência, no caso concreto, de saldo credor suficiente (...), aplicando-se a regra da não cumulatividade, não há se falar em ICMS devido”*.

Defende que *“não houve qualquer prejuízo ao Fisco em razão da existência de crédito reconhecido, no mesmo período”* e, *“em atenção ao princípio da não-cumulatividade, é imprescindível seja declarada a extinção dos débitos de ICMS-ST,*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

haja vista que o saldo credor de ICMS em nome da Impugnante é suficiente para quitar o presente débito”.

Entretanto, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade, previsto na Constituição Federal, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício.

E, ainda, o RICMS/02 estabeleceu a partir de 01/02/15, no art. 195, nova forma para o procedimento fiscal de recomposição de conta gráfica, que só se aplica por ocasião do pagamento do crédito tributário.

Com essa alteração, o *caput* do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RICMS/02

Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Esclareça-se, porém, que o § 1º do referido dispositivo legal, garante ao contribuinte a quitação do crédito tributário com os créditos acumulados que detiver, observado o disposto nos §§ 2º e 3º do mesmo dispositivo.

RICMS/02

Art. 195

(...)

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o *caput*, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

Ademais, o argumento da Impugnante de que não trouxe prejuízos ao Erário não se sustenta na medida em que se apropriou de créditos do imposto indevidamente, conforme demonstrado.

Vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Dessa forma, conforme já amplamente debatido, as decisões de indeferimento parcial quanto aos pedidos de restituição apresentados pela Contribuinte são decisões irrecuráveis na esfera administrativa e tornam-se definitivas, devendo a Autuada proceder ao devido estorno de parte dos créditos, indevidamente apropriados, no prazo de quinze dias da respectiva notificação, nos termos do disposto no §13º do art. 22 da Lei nº 6.763/75, supratranscrito, o que não foi feito pela Autuada, motivo pelo qual lavrou-se o presente Auto de Infração.

Diante disso, correto o estorno do crédito do imposto indevidamente apropriado e as exigências do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 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.

(...)

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

(Grifou-se)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, observa-se que as infrações restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Bruna Fradique Gonçalves Souto Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2023.

Jesunias Leão Ribeiro
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

m/D