

Acórdão: 24.778/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002336271-79
Impugnação: 40.010154107-81
Impugnante: CP Comercial S/A
IE: 001925614.00-98
Proc. S. Passivo: ANTÔNIO ROBERTO WINTER DE CARVALHO
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - RJ

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Impugnante, estabelecida em outra unidade da Federação e inscrita no Cadastro de Contribuintes do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, pela utilização, em forma de crédito, de valores irregularmente lançados no campo 15 da Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS/ST (GIA/ST), referentes a operações de devolução de mercadorias, sem observância de requisitos legais. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e das multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e 55, inciso XXVI.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo, sediado no Município de Itajaí/SC, com atividade principal de *comércio por atacado de pneumáticos e câmaras-de-ar*, substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 102/17, inscrito no cadastro de contribuintes do Estado de Minas Gerais, efetuou o recolhimento a menor do ICMS retido por substituição tributária, devido a este Estado, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, irregularmente lançado na Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária - GIA/ST, mais especificamente no Campo 15 (ICMS DE RESSARCIMENTOS), sem o cumprimento dos requisitos legais, em março de 2020.

Informa o Fisco que o contribuinte substituto protocolizou pedido de restituição na Delegacia Fiscal/Uberlândia, em 09/01/20 e se valendo do art. 10, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 e das cláusulas 15ª e 16ª, § 1º, do Convênio ICMS nº 142/18, que asseguram o creditamento após o prazo de 90 dias da formulação do requerimento, lançou o crédito no Campo 15 da GIA/ST.

Após a análise do requerimento, o processo foi indeferido, pois o Requerente não atendeu de forma adequada as determinações legais, ou seja, as

obrigações acessórias exigidas na legislação fiscal, em especial o disposto no art. 25 do Anexo XV do RICMS/02, no que tange a norma do disposto na Parte 2 do Anexo VII do mesmo regulamento.

Exige-se o ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 33/78.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 222/226.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 247/287.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 347/363.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 283, nos seguintes termos, em síntese:

1. quais os procedimentos são admitidos pela legislação mineira a fim de que o contribuinte substituído possa promover a restituição/ressarcimento do ICMS-ST já recolhido em virtude da devolução de mercadorias.
2. se é possível apurar o efetivo pagamento do ICMS-ST objeto de posterior solicitação de ressarcimento através da nota fiscal 000.000.482.
3. descrever os procedimentos que devem ser adotados para que o contribuinte substituído possa registrar contabilmente a operação de ressarcimento de ICMS-ST. É possível dizer se a Autuada atendeu os procedimentos determinados pela legislação?
4. se o procedimento adotado pelo contribuinte substituído, ITR COMÉRCIO DE PNEUS E PEÇAS S.A., importa em algum prejuízo de ordem financeira ao Erário Mineiro?
5. De quando é datado o procedimento de lançamento de créditos de ICMS/ST, referente à nota fiscal 000.000.482, na Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária - GIA/ST, mais especificamente no Campo 15 (ICMS DE RESSARCIMENTOS) realizado pela Autuada? E qual a data do indeferimento do pedido de restituição de ICMS-ST realizados pela ITR COMÉRCIO DE PNEUS E PEÇAS S.A.?
6. Em face do indeferimento do pedido de restituição via ressarcimento do ICMS junto a sujeito passivo por substituição, com base no art. 27 do Anexo XV do RICMS/02, qual o procedimento a ser adotado pelo sujeito passivo por substituição?

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

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

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

Do Mérito

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo, sediado no Município de Itajaí/SC, com atividade principal de *comércio por atacado de pneumáticos e câmaras-de-ar*, substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 102/17, inscrito no cadastro de contribuintes do Estado de Minas Gerais, efetuou o recolhimento a menor do ICMS retido por substituição tributária, devido a este Estado, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, irregularmente lançado na Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária - GIA/ST, mais especificamente no Campo 15 (ICMS DE RESSARCIMENTOS), sem o cumprimento dos requisitos legais, em março de 2020.

Informa o Fisco que o contribuinte substituto protocolizou pedido de restituição na Delegacia Fiscal/Uberlândia, em 09/01/20 e se valendo do art. 10, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 e das cláusulas 15ª e 16ª, § 1º, do Convênio ICMS nº 24.778/23/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

142/18, que asseguram o creditamento após o prazo de 90 dias da formulação do requerimento, lançou o crédito no Campo 15 da GIA/ST.

Após a análise do requerimento, o processo foi indeferido, pois o Requerente não atendeu de forma adequada as determinações legais, ou seja, as obrigações acessórias exigidas na legislação fiscal, em especial o disposto no art. 25 do Anexo XV do RICMS/02, no que tange a norma do disposto na Parte 2 do Anexo VII do mesmo regulamento.

Exige-se o ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

No caso dos autos, diferentemente das operações referentes às mercadorias não entregue ao destinatário, as mercadorias saíram do estabelecimento da Impugnante e deram entrada no estabelecimento do destinatário mineiro. Em momento posterior, porém, foram devolvidas ao remetente, com a emissão de outra nota fiscal de devolução, ficando evidente a circulação das mercadorias, as quais, juridicamente, deram entrada no estabelecimento destinatário, com a ocorrência do fato gerador do imposto.

Sendo assim, o lançamento fiscal decorre da constatação de que houve a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da Autuada, substituta tributária, apropriar-se indevidamente de créditos de ICMS/ST das devoluções de mercadorias, sem a observância dos requisitos legais estabelecidos no Anexo XV, do RICMS/02.

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

RICMS/02 - ANEXO XV, PARTE 1

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 22. Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto neste Capítulo.

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

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

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

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

§ 1º O valor a ser restituído corresponderá:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

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. 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",

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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. 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:

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).”

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

A referida nota fiscal será apresentada à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte substituído, para autorização, mediante visto na própria nota fiscal ou no respectivo DANFE.

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

Conforme demonstrado no Auto de Infração, o contribuinte solicitante da restituição na modalidade de ressarcimento, no caso a empresa ITR Comércio de Pneu e Peças S/A, tem por obrigação, a transmissão do arquivo eletrônico contendo os registros “10”, “11”, “88STES”, “88STITNF” e “90”, observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/02. Contudo, em análise do OF.DF.UDI.0102.20, constante do ANEXO 3 do Auto de Infração em discussão, constata-se que o pedido de ressarcimento da referida empresa foi INDEFERIDO, em razão da não apresentação dos arquivos registros “88STES”, “88STITNF”, impossibilitando, assim, a análise do valor solicitado.

Portanto, o contribuinte substituto (no caso, a Autuada) não poderia abater o valor do ICMS/ST devido à Minas Gerais.

Com relação à reformulação do crédito tributário, informa a Fiscalização:

Para plena observância do princípio do direito ao contraditório, na forma legal e regulamentar, visando sempre a busca da verdade real dos fatos, o Fisco enviou ao sujeito passivo as Intimações Fiscais nº IF_091/2022 e IF_095/2022 requisitando do mesmo, relativamente às notas fiscais eletrônicas escrituradas pelo mesmo emitidas em nome das empresas MGS TRANSPORTE E LOGÍSTICA EIRELI, I.E. nº 003.462150.0015 e URANO COMÉRCIO E TRANSPORTES LTDA, I.E. nº 003.874865.0064, o seguinte:

Informamos que na autuação original constava que o contribuinte substituto, lançou na sua escrita fiscal, GIA-ST, especificamente no campo 15 (ICMS DE RESSARCIMENTOS), o valor de R\$ 601.860,39 referente a 3 (três) notas fiscais de ressarcimento de ICMS que seriam:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NF-e. 000.087.611, no valor de R\$ 354.256,38 emitida por CPX Distribuidora S/A

NF-e. 000.087.608, no valor de R\$ 241.592,38 emitida por CPX Distribuidora S/A e

NF-e. 000.000.482, no valor de R\$ 6.011,63 emitida por ITR Comércio de Pneu e Peças S/A.

Sendo que na impugnação anterior, antes da reformulação, a autuada apresentou informações, que posteriormente foi confirmada Delegacia Fiscal - DF/1º Nível/Contagem- 2, de que as notas fiscais 000.087.611, no valor de R\$ 354.256,38 e 000.087.608, no valor de R\$ 241.592,38, ambas emitida pela CPX Distribuidora S/A, que foram indeferidas pela Delegacia Fiscal de Contagem estavam com recursos protocolado, logo as mesmas, ainda não tem a sua decisão definitiva, tendo, portanto, sido retirada do PTA e mantendo apenas a nota fiscal 000.000.482, no valor de R\$ 6.011,63 emitida por ITR Comércio de Pneu e Peças S/A.

A Impugnante alega, ainda, que restou surpreendida com a autuação, visto que, mesmo após adotar os procedimentos exigidos pela legislação, foi surpreendida com a glosa dos créditos lançados na Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS/Substituição Tributária, sem que lhe fosse expedida a notificação de que trata o art. 10, § 2º, da LC 87/96 e conferida a oportunidade de estornar o crédito transferido e promover o adequado recolhimento do crédito tributário.

Entretanto, sem razão a Defesa, pois, conforme consta dos autos (págs. 22/25) e informa o Fisco, a empresa *ITR Com. de Pneus S.A.* foi notificada no dia 22/05/20, sobre o indeferimento do seu pedido, em razão da não apresentação dos arquivos registros 88STES e 88 STITNF, o que impossibilita a análise do valor solicitado, portanto, caberia a ela comunicar ao seu fornecedor sobre o ocorrido.

Assim, corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Importante mencionar que a multa de revalidação foi corretamente majorada, uma vez que houve a falta de pagamento do ICMS/substituição tributária, conforme acima demonstrado, de acordo com a disposição contida no § 2º, inciso I do art. 56, que assim prevê:

Lei nº 6.763/75

Art. 56- (...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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 da Lei nº 6.763/75 (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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 222/226. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Flávia Sales Campos Vale e Dimitri Ricas Pettersen.

Sala das Sessões, 29 de novembro de 2023.

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Relatora**

P