

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.566/14/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000213412-98  
Impugnação: 40.010136181-64  
Impugnante: Elmo Calçados S/A  
IE: 062013554.68-33  
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais vinculadas a operações que não tiveram sua ocorrência efetiva comprovada. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que em valor superior ao destacado no respectivo documento fiscal. Infração reconhecida e quitada pela Impugnante. Corretas as exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – NOTA FISCAL – REFATURAMENTO.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais que foram objeto de emissão, pela remetente, de notas fiscais de entrada nos mesmos valores, com emissão posterior de novas notas fiscais de refaturamento, porém com valores de ICMS inferiores aos destacados nos documentos fiscais originalmente emitidos, em função de descontos concedidos. Diferença de ICMS reconhecida e quitada em parte pela Impugnante. Adequada, pela Câmara, as exigências fiscais remanescentes, restringindo-as à diferença de ICMS apurada, aplicando-se sobre esta as Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS referente a aquisições de materiais de uso e consumo (sacolas plásticas), que não se enquadram no conceito de material de embalagem para fins de apropriação do crédito do imposto. Infração caracterizada, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL.** Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido em aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (sacolas plásticas), acarretando as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – NOTA FISCAL DE ENTRADA – EMISSÃO IRREGULAR.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entradas, emitidas em desacordo com o art. 20 do Anexo V do RICMS/02 e sem o cumprimento das condições estabelecidas no art. 78 do mesmo diploma legal. Excluídas as exigências relativas às notas fiscais de entradas vinculadas a notas fiscais de saídas, emitidas em duplicidade no mesmo período, o que configuraria duplo débito decorrente do mesmo fato. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, decorrente da falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas, apurada por meio de cruzamento de dados de arquivos eletrônicos e notas fiscais emitidas pelos remetentes, circunstância que autoriza a presunção da ocorrência de saída das respectivas mercadorias, a teor do disposto no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA - PRESUNÇÃO.** Acusação de saída de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, desacoberta de documentação fiscal, decorrente da falta de escrituração de nota fiscal no livro Registro de Entradas, apurada por meio de cruzamento de dados de arquivos eletrônicos e notas fiscais emitidas pelos remetentes, circunstância esta que autoriza a presunção da ocorrência de saída das respectivas mercadorias, a teor do disposto no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais canceladas pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2013:

1- aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas pela empresa “Indústria de Calçados e Etiquetadora Rodrigues Eireli”, uma vez não comprovada a ocorrência efetiva das operações, pois o estabelecimento autuado, apesar de intimado, não apresentou os respectivos comprovantes de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamentos ao emitente dos documentos fiscais (Exigências: ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/5);

2- aproveitamento de crédito de ICMS em valor superior ao destacado no respectivo documento fiscal (Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/5 – irregularidade reconhecida e quitada pela Impugnante);

3- aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas pela empresa “Vulcabras Azaléia BA Calc e Art Esp S/A”, sediada no Estado da Bahia, que foram objeto de emissão, pela remetente, de notas fiscais de entrada nos mesmos valores das de saída, com emissão posterior de novas notas fiscais - refaturamento (Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/5);

4- aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de sacolas plásticas, inclusive para presentes, consideradas materiais de uso e consumo (Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/5);

5- falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, referente às aquisições interestaduais das sacolas plásticas citadas no item anterior (Exigências de ICMS e multa de revalidação);

6- aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entradas emitidas pela Autuada, que não fazem referência às suas notas fiscais de saída e sem comprovação do retorno integral das mercadorias (Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75);

7- saídas de mercadorias, tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, desacompanhadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75, caracterizadas pela falta de escrituração das respectivas notas fiscais de aquisições (Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75);

8- saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75, caracterizadas pela falta de escrituração das respectivas notas fiscais de aquisições (Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 – Exigências canceladas pelo Fisco);

A recomposição da conta gráfica, com inclusão dos estornos de créditos, foi efetuada somente no exercício de 2013 (fl. 20), uma vez que nos demais exercícios os saldos mensais declarados eram todos devedores.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 150/169, requerendo, ao final, que seja dado integral provimento à sua defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na oportunidade, porém, a Impugnante reconheceu e quitou a parcela do crédito tributário relativa à irregularidade nº 2 do Auto de Infração (aproveitamento de crédito de ICMS em valor superior ao destacado no respectivo documento fiscal), conforme DAE acostado à fl. 207.

O Fisco, por sua vez, acata parcialmente as alegações da defesa e promove a retificação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 345/355, no qual foram excluídas as exigências referentes à irregularidade nº 8 e parte das exigências relativas à irregularidade nº 7.

Apesar de ter sido regularmente cientificada (fls. 356/358), a Impugnante não teceu qualquer comentário sobre a retificação promovida, solicitando, exclusivamente, que o processo fosse remetido a este Conselho para julgamento (fl. 359).

Pronunciando-se às fls. 364/377, o Fisco refuta os argumentos da defesa e solicita a manutenção do feito fiscal, observada a retificação por ele promovida.

Às fls. 379/390, foram acostados aos autos documentos protocolizados pela Impugnante no CC/MG, nos quais constam argumentos adicionais e informação quanto à quitação parcial da irregularidade nº 03 do Auto de Infração (DAEs às fls. 382 e 386).

Após ter vista dos autos, o Fisco ratifica seu entendimento às fls. 393/395, e solicita a manutenção parcial do feito fiscal, nos termos da reformulação de fls. 345/355, deduzindo-se deste o valor referente à quitação parcial da irregularidade nº 03, promovida pela Impugnante.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 398/428, opina pela procedência parcial do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG 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**

#### **Da Irregularidade nº 01**

A irregularidade se refere a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas pela empresa “Indústria de Calçados e Etiquetadora Rodrigues Eireli”, uma vez não comprovada a ocorrência efetiva das operações, pois o estabelecimento autuado, apesar de intimado, não apresentou os respectivos comprovantes de pagamentos destinados ao emitente dos documentos fiscais.

IRREGULARIDADE Nº 1							
FL. AUTOS	NF Nº	DATA	VALOR	EMITENTE	ICMS DESTACADO	ICMS ESTORNADO	MOTIVO DO ESTORNO
36	2.507	03/10/12	89.760,00	IND DE CALÇADOS E ETIQUETADORA RODRIGUES EIRELI	10.771,20	10.771,20	FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA EFETIVA DAS OPERAÇÕES
40	5.292	18/12/12	85.680,00		10.281,60	10.281,60	

Consta, ainda, no Relatório Fiscal (fl. 12), que a empresa emitente dos documentos fiscais, estabelecida em Nova Serrana (MG), nunca apresentou DAPI com movimento (vide fl. 47) e teve sua inscrição estadual cancelada em 12/06/13, conforme tela do SICAF acostada à fl. 46.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante afirma que o Fisco estaria transferindo a ela “*uma obrigação fiscal que é do Estado de Minas Gerais, qual seja, de fiscalizar o contribuinte e exigir o cumprimento de obrigações acessórias*”.

Destaca que “*a Inscrição Estadual da referida pessoa jurídica foi cancelada em 12/16/2013, isto é, mais de 06 (seis) meses após o aproveitamento do crédito pela Impugnante, data em que o fornecedor estava devidamente habilitado junto ao Estado, gerando o direito de crédito*” (inscrição concedida em 18/06/12 e cancelada em 12/06/13 – fl. 195).

Destaca, também, “*que não há sequer declaração de inidoneidade dos documentos fiscais em questão, que autorizariam, por presunção, o lançamento pretendido*” pelo Fisco.

Acrescenta que os comprovantes de pagamentos anexados às fls. 197/204 demonstram que os valores relativos às Notas Fiscais nºs 002507 e 005292 foram efetivamente liquidados pela Impugnante.

Conclui que, “*diante da comprovação do pagamento e, por conseguinte, da efetiva realização das operações representadas pelas notas fiscais nº 002507 e 005292, não pode a Impugnante ser penalizada pela prática de eventual infração tributária cometida por terceiro, motivo pelo qual devem ser canceladas as referidas exigências*”.

O cerne da questão reside, portanto, em verificar se há ou não comprovação da ocorrência efetiva das operações em análise.

Conforme demonstra a intimação acostada à fl. 04 (anterior ao AI), foi solicitado à Autuada, dentre outras providências, a apresentação da documentação comprobatória dos pagamentos feitos à empresa “Ind. de Calçados e Etiquetadora Rodrigues Eireli” relativos às Notas Fiscais nºs 002507 e 005292.

Na oportunidade, foram apresentados como comprovantes os documentos acostados às fls. 37/39 e 41/45, exatamente os mesmos anexados à impugnação (fls. 197/204), nos quais constam como favorecidos “Riffel Indústria de Calçados Ltda.”, “Geraldo Jorge de Oliveira”, “Calçados Babila Ltda.”, e “Maria Ivone Ferreira Pinto Oliveira”, pessoas totalmente estranhas às operações autuadas.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

DADOS DAS NOTAS FISCAIS						COMPROVANTES DE PAGAMENTOS APRESENTADOS				
FL AUTOS	NF Nº	DATA	VALOR	EMITENTE	CONDIÇÕES DE PAGAMENTO	FL AUTOS	DOCUMENTO	CEDENTE	VENCTO	VALOR
36	2.507	03/10/12	89.760,00	IND DE CALÇADOS E ETIQUETADORA RODRIGUES EIRELI	02/01/13 - 29.920,00	41	RECIBO SACADO	CALÇADOS BABILA LTDA	02/01/13	29.920,00
					02/02/13 - 29.920,00	37	TÍTULO BANCÁRIO	RIFFEL IND DE CALÇADOS LTDA	02/02/13	29.920,00
					02/03/13 - 29.920,00	38	TÍTULO BANCÁRIO	GERALDO JORGE DE OLIVEIRA	08/03/13	29.920,00
40	5.292	18/12/12	85.680,00	IND DE CALÇADOS E ETIQUETADORA RODRIGUES EIRELI	18/03/13 - 28.560,00	44	TÍTULO BANCÁRIO	MARIA IVONE PINTO OLIVEIRA	18/03/13	28.560,00
					18/04/13 - 28.560,00	43	TÍTULO BANCÁRIO	MARIA IVONE PINTO OLIVEIRA	18/04/13	28.560,00
					18/05/13 - 28.560,00	45	TÍTULO BANCÁRIO	MARIA IVONE PINTO OLIVEIRA	18/05/13	28.560,00

Verifica-se, portanto, que os documentos apresentados pela Impugnante (fls. 37/45 e 197/204) não se prestam como comprovantes de pagamento das operações supostamente realizadas com a empresa “Indústria de Calçados e Etiquetadora Rodrigues Eireli”, ou seja, a Impugnante não comprovou a ocorrência efetiva das operações em apreço.

Por oportuno, segue abaixo trecho da manifestação fiscal que aborda pontos relevantes sobre a matéria em exame:

“... A Autuada não pode negar que pagou para terceiros, estranhos às operações consignadas nos documentos fiscais, e, considerando o fato de que o emitente nunca entregou DAPI com movimento e nunca recolheu ICMS, aliado ao fato de que o Fisco não constatou, pelas notas fiscais eletrônicas emitidas ou destinadas à Indústria de Calçados e Etiquetadora Rodrigues, qualquer relação com os favorecidos, de se concluir que não ocorreram as operações como estão nas notas fiscais.

Pesquisando no SICAF, não se identificou inscrição estadual para Calçados BabilaLtda (não consta CNPJ nos documentos de fls. 137 e 138), não foi possível verificar se Geraldo Jorge de Oliveira (CPF ilegível fl. 200) é sócio de alguma empresa e Maria Ivone Ferreira Pinto Oliveira, CPF 034104236-64, não consta como sócia de empresa inscrita. RiffelInd Calçados Ltda é contribuinte ativo, CNPJ 05412225/0001-79, IE 452222430.00-42. Pesquisando as notas fiscais eletrônicas emitidas por Etiquetadora Rodrigues ou a ela destinadas, verifica-se a emissão, no período de 28/06/2012 (data da inscrição) a 23/02/2013 (data do bloqueio da inscrição), de documentos de saída não cancelados no montante de R\$14. 605.146,00, ICMS destacado correspondente a R\$1.738.341,38, nenhum centavo recolhido aos cofres estaduais e nenhum documento recebido ou destinado às pessoas favorecidas pelos pagamentos da Elmo.

Indústria de Calçados e Etiquetadora Rodrigues nunca recolheu ICMS,mas “transferiu” crédito para contribuintes de Minas Gerais e de outros estados, com evidente prejuízo aos cofres públicos. A empresa foi inscrita em 18/06/2012, no regime do Simples Nacional, com capital de R\$70.000,00. Já em 01/07/2012, poucos dias após a inscrição, registrou alteração para o regime de débito/crédito e até o bloqueio em 25/02/2013, oito meses após o início de atividades, emitiu documentos fiscais em valores somados de mais de R\$14.000.000,00...”

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos apropriados, haja vista a não comprovação da ocorrência efetiva das operações, inexistindo, por consequência, prova de que o ICMS destacado nos documentos fiscais tenha sido cobrado pelo remetente, condição *sine qua non* para a compensação do imposto, nos termos do art. 62 c/c art. 68 do RICMS/02.

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado. (Grifou-se)

(...)

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação. (Grifou-se)

Inexistindo a comprovação da realização das operações, não há a necessidade de prévia publicação de ato declaratório de inidoneidade/falsidade da documentação, pois se as notas fiscais não correspondem às supostas operações, é forçosa a conclusão de que a Impugnante tem pleno conhecimento dos fatos, mesmo porque não conseguiu demonstrar o contrário.

Portanto, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências do ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

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.

### **Da Irregularidade nº 02**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de crédito de ICMS, uma vez que em valor superior ao destacado no respectivo documento fiscal, conforme indicado no quadro ilustrativo abaixo:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

FL. AUTOS	NF Nº	EMITENTE	ICMS DESTACADO	ICMS APROPRIADO	DIFERENÇA
48/49	1.143	ANDERSON VALENTE CALÇADOS	5.961,60	6.370,28	408,68

As exigências referem-se à diferença de ICMS apurada, acrescida das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Como já afirmado, a Impugnante reconheceu a infração e quitou as respectivas exigências, conforme DAE acostado à fl. 207, sendo desnecessários, pois, maiores comentários sobre a matéria.

Ressalte-se que os valores recolhidos foram excluídos do crédito tributário remanescente.

**Da Irregularidade nº 03**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas pela empresa “Vulcabrás Azaléia BA Calc e ArtEsp S/A”, sediada no Estado da Bahia, que foram objeto de emissão, pela remetente, de notas fiscais de entrada nos mesmos valores, com emissão posterior de novas notas fiscais (refaturamento), porém com valores de ICMS inferiores aos destacados nos documentos fiscais originalmente emitidos, em função de descontos concedidos.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescidos das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Os quadros abaixo permitem uma melhor visualização da ocorrência:

NFs ORIGINALMENTE EMITIDAS PELA "VULCABRÁS"					
FL. AUTOS	NF Nº	DATA	VALOR	ICMS DESTACADO (APROPRIADO)	ICMS ESTORNADO
50	742.978	14/11/12	31.716,00	3.805,92	3.805,92
52	747.371	19/11/12	15.858,00	1.902,96	1.902,96
				<b>5.708,88</b>	<b>5.708,88</b>

NFs DE ENTRADAS EMITIDAS PELA "VULCABRAS"						
FL. AUTOS	NF Nº	CFOP	DESCRIÇÃO CFOP	DATA	VALOR	ICMS DESTACADO
51	759.098	2.201	DEVOLUÇÃO DE VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO	27/11/12	31.716,00	3.805,92
53	759.101	2.201	DEVOLUÇÃO DE VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO	27/11/12	15.858,00	1.902,96
OBSERVAÇÃO LANÇADA NO CAMPO "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES" DAS NFs: NF Nº 759.098: "DEV. TOTAL - REFATURAMENTO NF-O 2 1 0742978..." NF Nº 759.101: "DEV. TOTAL - REFATURAMENTO NF-O 2 1 0747371..."						

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOVAS NFs DE SAÍDA EMITIDAS (REFATURAMENTO)						
FL. AUTOS	NF Nº	DATA	VALOR PRODUTOS	DESCONTO CONCEDIDO	VALOR DA NF	ICMS DESTACADO
346	759.538	27/11/12	31.716,00	3.682,22	28.033,78	3.364,06
347	759.535	27/11/12	15.858,00	1.841,10	14.016,90	1.682,04

OBSERVAÇÃO LANÇADA NO CAMPO INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DAS NFs:  
NF Nº 759.538: "REFAT 742978" // NF Nº 759.535: "REFAT 747371";  
OBS.: ESSAS NOTAS FISCAIS NÃO FORAM ESCRITURADAS - ICMS DESTACADO NÃO APROPRIADO

A Impugnante, apesar de ter contestado a infração em sua peça exordial, após tomar conhecimento da emissão pela “Vulcabrás” das Notas Fiscais nºs 759538 e 759535, em substituição àquelas originalmente emitidas (NFs nºs 742978 e 747371), anexadas pelo Fisco às fls. 347/348, após a retificação do crédito tributário, assim se pronunciou:

“Diante da retificação do Auto de Infração nº 01.000213412.98, bem como da informação desconhecida pela Autuada de que as mercadorias referentes às Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e’s nº 742.978 e 747.371, de emissão da Vulcabrás Azaléia BA Calçados e Artigos Esportivos S/A, em 19/11/2012, tiveram suas devoluções equivocadamente realizadas no mesmo dia 27/11/2012, através das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e’s nº 759.098 e 759.101, somente agora fornecidas pela emitente, a Autuada vem comunicar o pagamento referente ao item 3 do Auto de Infração:

NF	PERÍODO	VALOR	ICMS
742978	Dez/2012	R\$ 31.716,00	R\$ 3.805,92
747371	Dez/2012	R\$ 15.858,00	R\$ 1.902,96

Entretanto, a Vulcabrás Azaléia BA Calçados e Artigos Esportivos S/A, no mesmo dia 27/11/12, em que emitiu equivocadamente a devolução acima informada, emitiu as Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e’s nº 759.535 e 759.538, de saída, em substituição às Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e’s 742.978 e 747.371, objeto da autuação.

Assim, considerando as circunstâncias fáticas e o crédito decorrente das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e’s nº 759.535 e 759.538, a Autuada efetuou a quitação dos valores referentes ao item 3, compensando-se os créditos não utilizados, conforme demonstrado abaixo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NF	PERÍODO		VALOR	ICMS	DIFERENÇA
742.978	Nov/2012	Substituída	31.716,00	3.805,92	441,86
759.538	Nov/2012	SUBSTITUTA	31.716,00	3.364,06	
747.371	Nov/2012	Substituída	15.858,00	1.902,96	220,92
759.535	Nov/2012	SUBSTITUTA	15.858,00	1.682,04	

Comprovando a quitação das diferenças acima apontadas reconhecidas como devida pela Autuada, são anexados os DAE's de recolhimento, aplicando-se, na forma da legislação tributária mineira, a multa e juros devidos.

Diante disso, requer seja reconhecida a quitação em relação ao item 3 do Auto de Infração, reiterando todos os termos da Impugnação em relação às demais matérias objeto da impugnação.”

Cabe lembrar, inicialmente, que o Fisco glosou o montante do imposto destacado nas notas fiscais originalmente emitidas (substituídas), com os acréscimos legais (*MR e MI, ambas equivalentes a 50% do valor do ICMS indevidamente apropriado*), conforme demonstrado à fl. 13.

ITEM "3" DO AI - EXIGÊNCIAS FISCAIS - VALORES NOMINAIS							
FL. AUTOS	NF Nº	DATA	VALOR	ICMS DESTACADO (APROPRIADO)	ICMS ESTORNADO	MR (50%)	MI (50%)
50	742.978	14/11/12	31.716,00	3.805,92	3.805,92	1902,96	1.902,96
52	747.371	19/11/12	15.858,00	1.902,96	1.902,96	951,48	951,48
				<b>5.708,88</b>	<b>5.708,88</b>	<b>2.854,44</b>	<b>2.854,44</b>

Por outro lado, a quitação efetuada pela Impugnante, no que diz respeito ao ICMS, se restringiu à diferença entre o imposto destacado nas notas substitutas (NF n<sup>os</sup> 749.538 e 759.535) e nas substituídas (NF n<sup>os</sup> 742.978 e 747.371) e, ainda assim, as multas correspondentes, mesmo que se considerasse como devida apenas a diferença de ICMS, não foram quitadas, pois foi recolhida apenas a multa de mora equivalente a 12% (doze por cento) do valor da diferença considerada devida.

VALORES QUITADOS PELA IMPUGNANTE - DAEs E COMPROVANTES ÀS FLS. 382/383 E 386/387									
NF	PERÍODO	OBS.	VALOR	ICMS	DIFERENÇA	ICMS PAGO	MULTA PAGA		
							R\$	% (DO ICMS)	
742.978	Nov/2012	Substituída	31.716,00	3.805,92	441,86	441,86	53,02	12%	
759.538	Nov/2012	SUBSTITUTA	31.716,00	3.364,06					
747.371	Nov/2012	Substituída	15.858,00	1.902,96	220,92	220,92	26,51	12%	
759.535	Nov/2012	SUBSTITUTA	15.858,00	1.682,04					

Com relação aos argumentos e aos recolhimentos efetuados pela Impugnante, o Fisco assim se manifestou:

“Com relação à Infração 3, em que se estornou os créditos em razão da remetente, Vulcabras Azaléia, ter

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitido para suas notas fiscais de saída n°s 742.978 e 747.371 as correspondentes notas fiscais de entrada n°s 759.098 e 759.101, na prática cancelando as primeiras notas fiscais, insiste a Autuada que o erro foi da remetente já que recebeu e pagou as mercadorias conforme documentos de fls. 209/2013.

No entanto, a Autuada não trouxe aos autos a informação completa. Em relação à mesma mercadoria foram emitidas, em 27/11/2012, as notas fiscais 759.538 e 759.535, DANFE de fls.346/347, de refaturamento, em valores diferentes dos das primeiras notas fiscais, em razão do desconto concedido pela remetente. Os documentos que deveriam ter sido registrados pela Elmo são os de números 759.538 e 759.535, com crédito destacado em valores menores que nos de números 742.978 e 747.371, os que foram incorretamente registrados. Se os documentos não foram registrados na época devida, o registro ainda é possível nos termos do art. 67, §§ 2º e 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Relacionamos abaixo, as informações de todos os documentos para melhor entendimento do ocorrido:

Nº NF	CFOP	DATA	VALOR	ICMS	NOTA
742.978	6101	14/11/2012	31.716,00	3.805,92	Registrada
759.538	6101	27/11/2012	28.033,78	3.364,06	Não registrada
747.371	6101	19/11/2012	15.858,00	1.902,96	Registrada
759.535	6101	27/11/2012	14.016,90	1.682,04	Não registrada

Assim, considerando o disposto no art. 62 da Parte Geral do RICMS/02, abaixo transcrito, mantidas as exigências fiscais..." (Grifou-se)

Em que pesem os argumentos do Fisco, como as notas fiscais substitutas, ainda que não registradas, e as substituídas se referem a uma única operação (notas fiscais vinculadas - refaturamento para fins de concessão de desconto) e a Destinatária, ora Impugnante desconhecia a operação de ajuste efetuada pela Remetente, as exigências fiscais devem restringir apenas à diferença do ICMS destacado nas respectivas notas fiscais, com os acréscimos legais, nos termos abaixo:

IRREGULARIDADE Nº 03 - EXIGÊNCIAS REMANESCENTES - VALORE NOMINAIS							
NF	PERÍODO	OBS.	VALOR	ICMS	DIFERENÇA DE ICMS	MR	MI
742.978	Nov/2012	Substituída	31.716,00	3.805,92	441,86	220,93	220,93
759.538	Nov/2012	SUBSTITUTA	31.716,00	3.364,06			
747.371	Nov/2012	Substituída	15.858,00	1.902,96	220,92	110,46	110,46
759.535	Nov/2012	SUBSTITUTA	15.858,00	1.682,04			
					<b>662,78</b>	<b>331,39</b>	<b>331,39</b>

Desses valores, devem ser abatidos aqueles já recolhidos pela Impugnante (fls. 382/383 e 386/387), cabendo reiterar que a Autuada não promoveu o recolhimento

das multas de revalidação e isolada (mesmo nos valores acima indicados), mas apenas a multa de mora, na quantia equivalente a 12% (doze por cento) sobre as diferenças apontadas.

#### **Da Irregularidade nº 04**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 15/03/11 a 16/10/13, relativos a aquisições de sacolas plásticas, inclusive para presentes, consideradas materiais de uso e consumo.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A relação das notas fiscais objeto da autuação encontra-se acostada às fls. 22/29, na qual se encontra indicado o valor do ICMS glosado pelo Fisco, por documento fiscal.

A Impugnante afirma que as sacolas plásticas, por óbvio, em uma empresa comercial como a sua, são consumidas diretamente na atividade fim da comercialização, haja vista que esses bens, por evidente, são utilizados como composição do produto final, posto que sem elas, na maioria das vezes, a venda aos clientes (consumidores finais) não ocorreria.

A seu ver, as sacolas plásticas são insumos agregados aos produtos, sem as quais haveria dificuldade ou até mesmo impossibilidade de comercialização.

Conclui, dessa forma, que as sacolas plásticas são produtos intrínsecos à atividade comercial, são aplicadas diretamente na área de vendas da empresa e, portanto, se subsumem ao conceito de insumos para fins de aproveitamento de créditos de ICMS na atividade por ela desenvolvida.

Contudo, os argumentos suscitados pela Impugnante não são capazes de desconstituir o lançamento em análise.

Conforme determinação contida no art. 222, inciso II, alínea “d” c/c art. 66, inciso V, alínea “a”, ambos do RICMS/02, para efeitos tributários, considera-se embalagem o produto que importe em alterar a apresentação da mercadoria pela sua colocação, ainda que em substituição à original, incluindo todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria.

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

[...]

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento). (Grifou-se)

(...)

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:

[...]

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a compõem, a protejam ou lhe assegurem a resistência.

Portanto, no conceito de embalagem deverá ser considerado o invólucro ou recipiente que tenha por função principal embalar a mercadoria, como também aqueles elementos que a compõem, protejam ou assegurem a resistência, desde que destinada a alterar a apresentação do produto.

Nessa linha, todo e qualquer material que tenha como função permitir ou facilitar o transporte de mercadorias, não se enquadra, em termos tributários, no conceito de embalagem, não gerando, pois, direito a créditos do imposto.

Assim, as sacolas plásticas utilizadas pela Impugnante, que se prestam apenas para o transporte da mercadoria adquirida pelo consumidor não se caracterizam como embalagens, não ensejando, pois, direito a créditos do ICMS, uma vez que consideradas materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Conforme decidido pelo STJ no REsp. nº 279.024/SP – 1ª Turma – DJU de 13/08/2001, "d) (...) as sacolas plásticas cedidas à clientela para acondicionar as mercadorias não se agregam aos produtos vendidos, por serem item de conveniência fornecido aos fregueses, portando-se, ainda, como veículo de propaganda da empresa por constarem o seu logotipo, lema e endereço; e) são, conseqüentemente, material de uso do estabelecimento..."

A Secretaria de Estado de Fazenda d Minas Gerais já se manifestou também sobre a questão em consultas respondidas pelo órgão competente. Dentre as várias respostas sobre a matéria encontram-se as seguintes que se adequam ao caso em exame:

Consulta de Contribuinte nº 276/06

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - EMBALAGEM - SACOLA PLÁSTICA - INADMISSIBILIDADE - Somente será abatido do imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, o valor do ICMS correspondente à embalagem adquirida ou recebida no período e destinada a alterar a apresentação do produto (inciso IV, art. 66, Parte Geral do RICMS/2002).

(...)

Consulta de Contribuinte nº 224/07

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - EMBALAGEM - CARACTERIZAÇÃO - Conforme determinação contida no art. 222, inciso II, alínea d, c/c art. 66, inciso V, alínea a, ambos da Parte Geral do RICMS/2002, para efeitos tributários, considera-se embalagem o produto que importe em alterar a apresentação da mercadoria pela sua colocação, ainda que em substituição à original, incluindo todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria.

Dessa forma, o tratamento tributário dispensado às sacolas plásticas objeto da autuação é distinto do conceito de embalagem presente no Regulamento do ICMS, sendo assim classificadas como material de uso e consumo e, como tal, não têm autorizado o aproveitamento do crédito, por limitação temporal prevista no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 70, inciso III do RICMS/02:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

[...]

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

(...)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

[...]

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Saliente-se, por fim, que este E. Conselho já decidiu, reiteradamente, que as sacolas plásticas cedidas aos clientes para transporte de produtos não podem ser consideradas como embalagem e, por consequência, não geram crédito de ICMS, podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

ACÓRDÃO Nº 21.364/14/3ª

PTA/AI: 01.000211774-47

IMPUGNANTE: LOJAS RENNER S/A

EMENTA:

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DO ICMS REFERENTE A AQUISIÇÕES DE SACOLAS PLÁSTICAS QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE MATERIAL DE EMBALAGEM, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA MESMA LEI.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL PELAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO E ORIUNDAS DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO II E ART. 12, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 42, § 1º DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

ACÓRDÃO: 21.353/13/1ª

PTA/AI: 01.000188484-92

IMPUGNANTE: CASA RENA LTDA.

EMENTA (PARCIAL):

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – SACOLAS PLÁSTICAS. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS REFERENTE À ENTRADA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO (SACOLAS PLÁSTICAS CEDIDAS À CLIENTELA), QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE MATERIAL DE EMBALAGEM PARA FINS DE APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, APURADO APÓS RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II, E 55, INCISO XXVI.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**Da Irregularidade nº 05**

Conforme já relatado, essa irregularidade refere-se à falta de recolhimento da diferença de alíquota relativa às aquisições interestaduais das sacolas plásticas citadas no item anterior.

As exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da respectiva multa de revalidação, estão respaldadas no art. 5º, § 1º, item “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

[...]

§ 1º - O imposto incide sobre:

[...]

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

[...]

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

A clareza dos dispositivos legais acima não deixa qualquer dúvida quanto à correção das exigências fiscais, uma vez que efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo do estabelecimento autuado.

**Da Irregularidade nº 06**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 14), a irregularidade reporta-se a recolhimento a menor do ICMS “(...) em razão de aproveitamento, em desacordo com a legislação, de créditos do imposto destacado em notas fiscais de sua própria emissão que não fazem referência ao documento de saída, sendo que as primeiras vias das notas fiscais apresentadas, de mesmos valores, encontram-se sem os canhotos, o que comprova a saída da mercadoria, e sem declaração dos destinatários ou transportadores em seus versos, conforme demonstrado no Anexo 3”.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A relação das notas fiscais de entrada, relativas aos créditos tidos como indevidos, está acostada às fls. 31/32. As cópias das notas fiscais em questão foram anexadas às fls. 69/130.

Ressalte-se, inicialmente, que a possibilidade de emissão de nota fiscal de entrada, com destaque ou não do ICMS, está restrita às hipóteses previstas no art. 20 do Anexo V do RICMS/02, nos termos do art. 1º do mesmo Anexo, ou seja, é irregular a emissão de nota de entrada que não se enquadre nas hipóteses regulamentares.

Art. 1º Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55:

[...]

III - sempre que, no estabelecimento, entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente, nas hipóteses do artigo 20 desta Parte.

(...)

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais;

II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização, observado o disposto no § 1º deste artigo;

III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público, observado o disposto no § 1º deste artigo;

IV - em retorno de remessas feitas para venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo, observado o disposto no § 3º deste artigo;

V - em retorno quando não forem entregues ao destinatário, hipótese em que conterà as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indicações do número, da série, da data da emissão e do valor do documento original;

VI - importados diretamente do exterior ou adquiridos em licitação promovida pelo Poder Público, observado o disposto no §1º deste artigo e no § 6º do art. 336 da Parte 1 do Anexo IX;

VII - em decorrência de operações com trânsito livre previstas neste Regulamento;

VIII - nas hipóteses dos incisos I a IV, VI e VII deste caput, no momento da aquisição da propriedade, quando os bens e mercadorias não devam transitar pelo estabelecimento do adquirente;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/08/2009

IX - em decorrência de aquisição de café cru de produtor rural, peças usadas ou veículos destinados a desmonte ou comercialização, hipótese em que:

[...]

X - para regularização do recolhimento do imposto, relativamente à despesa, inclusive aduaneira, conhecida após o desembaraço aduaneiro e aos impostos federais suspensos, quando houver a cobrança desses pela União;

XI - em decorrência de operação acobertada por Nota Fiscal Avulsa a Consumidor Final;

XII - em outras hipóteses previstas na legislação.

XIII - para regularização, em virtude de quantidade de mercadoria ou preço superior ao indicado no documento fiscal emitido pelo remetente produtor rural pessoa física na hipótese prevista no art. 463, I, "c", da Parte 1 do Anexo IX.

§ 1º A nota fiscal prevista neste artigo ou o respectivo DANFE, servirá para acompanhar o trânsito das mercadorias, até o local do estabelecimento emitente, nas seguintes hipóteses:

I - quando o estabelecimento destinatário assumir o encargo de retirar ou de transportar as mercadorias remetidas por particulares ou por produtores rurais pessoas físicas, exceto em se tratando de:

a) destinatário armazém-geral;

b) operações com carvão vegetal;

II - nos retornos a que se referem os incisos II e III do caput deste artigo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - nos casos do inciso VI do caput deste artigo, observado o disposto no artigo 336 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS.

Por outro lado, no caso de retorno integral de mercadorias não entregues aos respectivos destinatários, a recuperação do ICMS destacado nas notas fiscais de saída está condicionada ao cumprimento das exigências estabelecidas no art. 78 do RICMS/02, *in verbis*:

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, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria;

[...]

§ 1º Na hipótese do caput deste artigo:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída, que terá seu prazo de validade renovado a partir da data da declaração prevista no parágrafo seguinte;

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

§ 2º O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal ou do DANFE, 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.

§ 3º **A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:**

I - a nota fiscal ou o DANFE que acobertou ou acompanhou o retorno contenha o visto do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;

II - o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores. (Grifou-se)

Se a mercadoria não saiu do estabelecimento, deve-se cancelar o documento fiscal correspondente, nos termos previstos no art. 147 do RICMS/02 ou no art. 11-F do Anexo V do mesmo diploma legal (para as notas fiscais eletrônicas), não sendo, pois, hipótese de emissão de nota fiscal de entrada.

Art. 147 - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bloco ou ao formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

§ 1º - No caso de documento copiado, os assentamentos serão feitos no livro copiador, arquivando-se todas as vias do documento cancelado.

§ 2º - Para o efeito do *caput* deste artigo, caso não tenha sido indicado prazo menor no documento fiscal, presume-se saída a mercadoria 3 (três) dias após a data de sua emissão.

(...)

Art. 11-F. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço.

§ 1º O cancelamento da NF-e, em prazo não superior a vinte e quatro horas, contado do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e, será efetuado pelo emitente mediante Pedido de Cancelamento de NF-e e transmitido à Secretaria de Estado de Fazenda via internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, observado o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte.

Efeitos de 18/03/2010 a 24/06/2013

*"§ 1º O cancelamento da NF-e será efetuado mediante Pedido de Cancelamento de NF-e, observado o disposto no Manual de Integração da NF-e, transmitido via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, pelo emitente à Secretaria de Estado de Fazenda."*

*§ 2º O Pedido de Cancelamento de NF-e deverá ser assinado pelo emitente com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital."*

§ 3º A transmissão poderá ser realizada por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária.

§ 4º A cientificação do resultado do Pedido de Cancelamento de NF-e será feita mediante protocolo de que trata o § 2º disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, a "chave de acesso", o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela Secretaria de Estado de Fazenda e o número do

protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da Secretaria de Estado de Fazenda ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.”

Efeitos a partir de 25/06/2013

§ 5º O cancelamento da NF-e após o prazo previsto no § 1º e antes de cento e sessenta e oito horas, contadas do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e, será considerado válido, desde que observado o procedimento estabelecido por Portaria da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais (SAIF) da Secretaria de Estado de Fazenda.

No caso dos autos, nas notas fiscais de entradas (em desacordo com o art. 20 do Anexo V do RICMS/02) não constou a referência à nota fiscal de saída correspondente, como exigido no inciso I do art. 78, fato inclusive reconhecido pela Impugnante, e não foram cumpridas as exigências contidas nos §§ 2º e 3º do mesmo dispositivo regulamentar (art. 78).

Resumindo, houve emissão de nota fiscal de entrada sempre em desacordo com a legislação e sem obedecer aos requisitos para aproveitamento do crédito.

Em sua peça defensiva, a Impugnante tenta demonstrar a correlação existente entre os documentos de entrada e de saída com o objetivo de comprovar a regularidade das operações.

Com esse fim, a Impugnante apresentou argumentos que foram separados em cinco tópicos distintos, a seguir analisados.

#### **1- Entrada de Mercadorias Devolvidas ao Fornecedor que Foram Consertadas e Novamente Remetidas à Impugnante**

De acordo com a Impugnante, apesar de o Fisco ter efetuado a glosa em função das notas fiscais de entrada não fazerem referência aos documentos de saída, “o crédito de ICMS é legítimo tendo em vista que corresponde à entrada de mercadoria devolvida para o fornecedor (CFOP nº 5202), em virtude de pequenos defeitos, com débito do ICMS, uma vez que não se sabia ao certo se as mercadorias poderiam ser consertadas”.

Salienta, porém, que “os fornecedores efetuaram os reparos nas mercadorias e devolveram-nas para a Impugnante, que emitiu a respectiva nota de entrada (CFOP 1916), com o destaque do ICMS, correspondente ao exato débito que havia registrado na nota fiscal de saída”.

Aduz que, “através das Notas Fiscais de Entrada de Devolução de Mercadoria Consertada e Notas Fiscais de Saída Correspondentes (Documento 5), juntamente com a planilha abaixo, verifica-se que os créditos são legítimos e que o fisco não está sendo lesado”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VINCULAÇÕES FEITAS PELA IMPUGNANTE										
ENTRADA DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA CONSERTADA										
CÓPIAS DAS NFs ACOSTADAS ÀS FLS. 216/225 (DOCUMENTO 5)										
OPERAÇÃO DE ENTRADA						OPERAÇÃO DE SAÍDA CORRESPONDENTE				
NF	EMIÇÃO	VALOR	ICMS	CFOP		NF	EMIÇÃO	VALOR	ICMS	CFOP
041900	24/06/2011	275,70	33,80	1916	→	037016	19/05/2011	275,70	33,80	5202
041901	24/06/2011	486,00	58,32	1916	→	037017	19/05/2011	486,00	58,32	5202
041902	24/06/2011	713,00	85,56	1916	→	038187	27/05/2011	713,00	85,56	5202
052646	13/09/2011	4.514,15	541,71	2916	→	038779	01/06/2011	4.514,15	541,71	6202
105258	23/08/2012	1.338,66	160,63	2916	→	083719	02/04/2012	1.338,66	160,63	6202

Conclui que, embora possa não ter sido adotado o procedimento padrão, demonstrou satisfatoriamente “*que a entrada com apropriação de crédito somente foi realizada pela Impugnante para a devida apropriação correspondente à saída também tributada na competência anterior*”, o que tornaria legítimo o crédito apropriado.

No entanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação.

Com efeito, como afirmado pela própria Impugnante, as notas fiscais de saída listadas na planilha supra referem-se a “Devoluções de Compras” (CFOP 5202/6202), ou seja, houve uma compra anterior (entrada), que gerou crédito de ICMS, e uma saída posterior da mesma mercadoria, em função de devolução, que gerou um débito do imposto no mesmo valor destacado na nota fiscal de compra.

Não faz sentido, portanto, a emissão de notas fiscais de entradas relativas a “Retorno de mercadoria ou bem remetido para conserto ou reparo” (CFOP 1916), pois não houve “Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo” (CFOP 5915).

Ainda que se admitisse um mero erro de indicação do CFOP, o suposto “Retorno de mercadoria ou bem remetido para conserto ou reparo” deveria ser acobertado por notas fiscais dos contribuintes indicados como destinatários nas notas fiscais de saída, no caso as empresas Organizações Amaral Ltda., Ind. de Calçados Thais Ltda., Italo Maio de Oliveira, Kelo Comercial Ltda. e São Paulo Alpargatas S.A. (fls. 217/225).

Ressalte-se que a emissão das notas fiscais de entrada não encontra respaldo no art. 20 do Anexo V do RICMS/02, uma vez que não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no referido dispositivo regulamentar.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

### **2- Entrada de Mercadorias Vendidas que Não Saíram do Estabelecimento da Impugnante**

Segundo a Impugnante, “*em relação às Notas Fiscais elencadas na planilha retro, a operação representa uma simples entrada de mercadorias, descrita como ‘devolução’, mas que, por motivos alheios à vontade da Impugnante, foram canceladas antes mesmo de saírem de seu estabelecimento para entrega*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, destaca que, “*exatamente porque sequer saíram do estabelecimento para entrega que não existe a Declaração do Destinatário ou da Transportadora no verso e o canhoto se encontra ainda anexado à 1ª Via, bem como esta via está de posse da própria Impugnante, conforme se confere nas cópias das Notas Fiscais de Entrada de Devolução de Mercadoria por Cancelamento e Notas Fiscais de Saída Correspondentes (Documento 6), elencadas na seguinte planilha com a devida vinculação:*”

VINCULAÇÕES FEITAS PELA IMPUGNANTE										
ENTRADA DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA DE VENDA CANCELADA										
CÓPIAS DAS NFs ACOSTADAS ÀS FLS. 227/230 (DOCUMENTO 6)										
OPERAÇÃO DE ENTRADA						OPERAÇÃO DE SAÍDA CORRESPONDENTE				
NF	EMIÇÃO	VALOR	ICMS	CFOP		NF	EMIÇÃO	VALOR	ICMS	CFOP
053524	19/09/2011	616,63	74,00	2202	→	050146	26/08/2011	616,63	43,16	6102
055065	28/09/2011	10.141,11	1.216,93	2202	→	050145	26/08/2011	10.141,11	709,88	6102

Admite que não fez constar no campo informações complementares da nota fiscal de entrada a referência à nota fiscal de saída, no entanto, a seu ver, com a documentação acostada e a planilha acima foram feitas as devidas vinculações.

Finaliza afirmando que “*diante de todo o demonstrado, embora haja a falta de informação complementar na Nota Fiscal de entrada, ficou sobejamente demonstrado que a Impugnante tem direito ao crédito cuja glosa é pretendida pela Auditora Fiscal, de forma que o lançamento deve ser reformulado com a exclusão dos citados documentos fiscais de entrada*”.

Porém, assim como no item anterior, os créditos apropriados pela Impugnante não encontram respaldo na legislação.

Nesse sentido, cabe destacar, inicialmente, que os créditos foram apropriados em valores superiores aos destacados nas notas fiscais de saídas, pois estas se referiam a operações interestaduais, com alíquota de 7% (sete por cento), enquanto que nas notas fiscais de entrada a alíquota utilizada foi de 12% (doze por cento).

Por outro lado, da análise das cópias das 3<sup>as</sup> vias das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 050146 e 050145, acostadas pelo Fisco às fls. 78 e 80, verifica-se que em ambas os canhotos (recibos) encontram-se datados e assinados, o que demonstra que as mercadorias foram entregues aos respectivos destinatários e que as operações efetivamente ocorreram.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

### **3- Entrada de Mercadorias Transferidas que Não Saíram do Estabelecimento da Impugnante**

De forma similar ao item anterior, a Impugnante afirma que “*em relação às Notas Fiscais relacionadas na planilha abaixo, a operação representa uma simples entrada de mercadorias, descrita como ‘Estorno de NF-e’, referente a Notas Fiscais de transferências para um dos outros estabelecimentos da Impugnante, mas que, por algum motivo, as mercadorias sequer chegaram a sair da Impugnante*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com sua informação, “as Notas Fiscais de ‘Estorno de NF-e’ foram emitidas para regularizar a situação tendo em vista que, em todos os casos, a verificação e correção do ocorrido se deu em competência subsequente à da emissão da Nota Fiscal de Devolução, que já havia sido registrada nos livros fiscais”.

Nesse sentido, enfatiza que “exatamente porque sequer saíram do estabelecimento para entrega que não existe a Declaração do Destinatário ou da Transportadora no verso e o canhoto se encontra ainda anexado à 1ª Via, bem como esta via está na posse da própria Impugnante, conforme se confere nas cópias das Notas Fiscais de Entrada de Retorno de Transferência não Efetivada e Notas Fiscais de Saída Correspondentes (Documento 7), elencadas na seguinte planilha com a devida vinculação:”

VINCULAÇÕES FEITAS PELA IMPUGNANTE										
ENTRADA DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA DE TRANSFERÊNCIA NÃO EFETIVADA										
CÓPIAS DAS NFs ACOSTADAS ÀS FLS. 232/243 (DOCUMENTO 7)										
OPERAÇÃO DE ENTRADA						OPERAÇÃO DE SAÍDA CORRESPONDENTE				
NF	EMISSÃO	VALOR	ICMS	CFOP		NF	EMISSÃO	VALOR	ICMS	CFOP
35617	08/03/2013	3.884,28	271,91	2152	→	35344	22/02/2013	3.884,28	271,90	6152
35618	08/03/2013	542,40	37,97	2152	→	35335	22/02/2013	542,40	37,97	6152
35619	08/03/2013	78,00	5,46	2152	→	35343	22/02/2013	78,00	5,46	6152
35911	01/04/2013	151,22	27,22	1152	→	35856	22/03/2013	151,22	27,22	5152

Admite, uma vez mais, que não fez constar no campo informações complementares das notas fiscais de entrada a referência às notas fiscais de saída correspondentes, salientando, porém, que a documentação acostada aos autos e a planilha apresentada demonstram as devidas vinculações.

Entende, dessa forma, que tem direito aos créditos glosados pelo Fisco.

Sem razão, contudo, a Impugnante, pois, como bem salienta o Fisco, todas as notas fiscais informadas pela Autuada têm data e horário de saída e não há previsão na legislação para “Estorno de Nota Fiscal Eletrônica”.

Há previsão, sim, para cancelamento de nota fiscal eletrônica na forma e nos prazos previstos no art. 11-F do Anexo V do RICMS/02, cancelamento este não efetuado.

Como não houve o cancelamento e as notas fiscais de saída foram devidamente registradas (imposto declarado), como informado pela própria Impugnante, os valores de ICMS relativos às notas fiscais em questão devem ser objeto de pedido de restituição, com a comprovação da inoccorrência das operações.

É irregular, portanto, a emissão das notas fiscais de entrada a título de “Estorno de Nota Fiscal Eletrônica”, uma vez que estas não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas no art. 20 do Anexo V do RICMS/02.

Por consequência, os créditos apropriados estão em desacordo com a legislação vigente, motivo pelo qual corretamente agiu o Fisco ao providenciar o seu estorno.

**4- Entrada de Mercadorias em Estorno de Devolução não Efetivada**

Também de forma similar aos itens anteriores, para as notas fiscais listadas na planilha retro, a Impugnante informa que “a operação representa uma simples entrada de mercadorias, descrita como ‘Estorno de Devolução’, correspondentes a Notas Fiscais de devoluções para fornecedores, também indicadas na planilha abaixo, mas que, por algum motivo, as mercadorias sequer chegaram a sair da Impugnante”.

De acordo com sua informação, “as Notas Fiscais de ‘Estorno de Devolução’ foram emitidas para regularizar a situação tendo em vista que, em todos os casos, a verificação e correção do ocorrido se deu em competência subsequente à da emissão da Nota Fiscal de Devolução, que já havia sido registrada nos livros fiscais.”

Assim, “exatamente porque sequer saíram do estabelecimento para entrega que não existe a Declaração do Destinatário ou da Transportadora no verso e o canhoto se encontra ainda anexado à 1ª Via, bem como esta via está na posse da própria Impugnante, conforme se confere nas cópias das Notas Fiscais de Entrada de Retorno de Devolução não Efetivada e Notas Fiscais de Saída Correspondentes (Documento 8), elencadas na seguinte planilha com a devida vinculação:”

VINCULAÇÕES FEITAS PELA IMPUGNANTE										
ENTRADA DE ESTORNO DE MERCADORIA DE DEVOUÇÃO NÃO EFETIVADA										
CÓPIAS DAS NFs ACOSTADAS ÀS FLS. 245/285 (DOCUMENTO 8)										
OPERAÇÃO DE ENTRADA						OPERAÇÃO DE SAÍDA CORRESPONDENTE				
NF	EMISSION	VALOR	ICMS	CFOP		NF	EMISSION	VALOR	ICMS	CFOP
131718	04/02/2013	878,80	105,44	1202	→	119027	23/11/2012	878,80	105,44	5202
131719	04/02/2013	967,90	116,15	1202	→	119028	23/11/2012	967,90	116,15	5202
139723	17/06/2013	939,36	112,72	2202	→	137856	22/05/2013	939,36	112,72	6202
139724	17/06/2013	385,24	46,23	2202	→	137857	22/05/2013	385,24	46,23	6202
139725	17/06/2013	242,90	29,15	2202	→	137858	22/05/2013	242,90	29,015,00	6202
139726	17/06/2013	1.509,98	181,20	2202	→	137872	22/05/2013	1.509,98	181,20	6202
141275	11/07/2013	2.090,40	250,85	1202	→	139304	11/06/2013	2.090,40	250,85	5202
141895	22/07/2013	2.397,62	287,71	1202	→	139305	11/06/2013	2.397,62	287,71	5202
142022	23/07/2013	3.873,78	464,85	1202	→	139293	11/06/2013	3.873,78	464,85	5202
147693	03/10/2013	919,29	67,62	2202	→	143774	12/08/2013	919,29	67,62	6202
147694	03/10/2013	1.035,76	22,40	2202	→	143332	06/08/2013	1.035,76	22,44	6202
149106	23/10/2013	18.650,00	3.177,00	1202	→	145976	11/07/2013	17.650,00	3.177,00	5202
149707	23/10/2013	4.882,50	878,85	1202	→	145975	11/09/2013	4.882,50	878,85	5202

Reconhece que não fez constar no campo informações complementares da nota fiscal de entrada a referência à nota fiscal de saída, porém, a documentação acostada aos autos e a planilha apresentada demonstrariam as devidas vinculações, o que legitimaria os créditos por ela apropriados.

Mais uma vez, entretanto, afigura-se indevida a apropriação dos créditos efetuada pela Impugnante.

Da análise das 3<sup>as</sup> vias das Notas Fiscais de saída (devolução) n<sup>os</sup> 119.027, 119.028, 137.856, 137.857, 137.858, 137.872, 139.304, 139.305 e 139.293, acostadas pelo Fisco às fls. 88, 90, 98, 100, 102, 104, 109, 114 e 120, verifica-se que em todas elas os canhotos (recibos) encontram-se datados e/ou assinados, o que demonstra que as mercadorias foram entregues aos respectivos destinatários e que as operações efetivamente ocorreram.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As cópias das 1<sup>as</sup> vias das notas fiscais 143.774 (fl. 124), 143.332 (fl. 126), 143.976 (fl. 128) e 145.975 (fl. 130) não têm canhoto, e comprovadamente circularam, haja vista informações registradas na frente ou verso.

Nas cópias das 1<sup>as</sup> vias das notas fiscais 143.332, 145.976 e 145.975, juntadas pela Autuada às fls. 281, 283 e 285, respectivamente, também consta informação de recebimento.

Correta, portanto, a glosa efetuada pelo Fisco.

### **5- Entrada de Mercadorias em Estorno de Devolução de Mercadoria em Consignação não Efetivada**

A Impugnante informa que, com relação às notas fiscais listadas no quadro abaixo, “a operação representa uma simples entrada de mercadorias, descrito como ‘Retorno de Devolução de Consignação’, correspondentes a Notas Fiscais de devoluções de mercadorias em consignação para a fornecedora Democratas Calçados a Artigos de Couro Ltda., também indicadas na planilha abaixo, mas que, por algum motivo, as mercadorias sequer chegaram a sair da Impugnante”.

Afirma que “as notas fiscais de ‘Retorno de Devolução de Consignação’ foram emitidas para regularizar a situação tendo em vista que, em todos os casos, até a data das Notas Fiscais de entrada (retorno), as mercadorias objeto da Nota Fiscal de ‘Devolução de Consignação’ não haviam saído do estabelecimento da Impugnante”.

Aduz que, “exatamente porque sequer saíram do estabelecimento para entrega que não existe a Declaração do Destinatário ou da Transportadora no verso e o canhoto se encontra ainda anexado à 1<sup>a</sup> Via, bem como esta via está na posse da própria Impugnante, conforme se confere nas cópias das Notas Fiscais de Entrada de Retorno de Devolução de Consignação não Efetivada e Notas Fiscais de Saída Correspondentes (Documento 9), elencadas na seguinte planilha com a devida vinculação:”

VINCULAÇÕES FEITAS PELA IMPUGNANTE										
ENTRADA DE ESTORNO DE DEVOUÇÃO CONSIGNAÇÃO NÃO EFETIVADA										
CÓPIAS DAS NFs ACOSTADAS ÀS FLS. 288/311 (DOCUMENTO 9)										
OPERAÇÃO DE ENTRADA						OPERAÇÃO DE SAÍDA CORRESPONDENTE				
NF	EMISSION	VALOR	ICMS	CFOP		NF	EMISSION	VALOR	ICMS	CFOP
32089	12/12/2012	4.226,60	507,19	2918	→	31425	03/12/2012	4.226,60	507,19	6918
32090	11/12/2012	4.505,00	540,60	2918	→	31426	03/12/2012	4.505,00	540,60	6918
32091	11/12/2012	5.106,80	612,82	2918	→	31427	13/12/2012	5.106,80	612,82	6918
32092	11/12/2012	8.914,80	1.069,78	2918	→	31428	03/12/2012	8.914,80	1.069,78	6918
32093	11/12/2012	6.188,00	742,56	2918	→	31429	03/12/2012	6.188,00	742,56	6918
32094	11/12/2012	5.616,80	674,02	2918	→	31430	03/12/2012	5.616,80	674,02	6918

Reconhece que não fez constar no campo informações complementares da nota fiscal de entrada a referência à nota fiscal de saída, porém, a documentação acostada aos autos e a planilha apresentada demonstrariam as devidas vinculações, o que legitimaria os créditos por ela apropriados.

Acrescenta que está anexando aos autos “a cópia de algumas das Notas Fiscais de Saída Substitutas Correspondentes (Documento 10) e abaixo uma planilha

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indicando a vinculação da Nota Fiscal 'estornada' e a Nota Fiscal 'substituta', que comprova se tratar da mesma saída, dada a exatidão de todas as informações:"

VINCULAÇÕES FEITAS PELA IMPUGNANTE									
NOTAS FISCAIS DE SAÍDA EM DEVOLUÇÃO DE CONSIGNAÇÃO CORRESPONDENTES									
CÓPIAS DAS NFs ACOSTADAS ÀS FLS. 313/320 (DOCUMENTO 10)									
OPERAÇÃO DE SAÍDA ESTORNADA					NOVA OPERAÇÃO DE SAÍDA SUBSTITUTA				
NF	EMIÇÃO	VALOR	ICMS	CFOP	NF	EMIÇÃO	VALOR	ICMS	CFOP
31425	03/12/2012	4.226,60	507,19	6918	32768	14/12/2012	4.226,60	507,19	6918
31426	03/12/2012	4.505,00	540,60	6918	32769	14/12/2012	4.505,00	540,60	6918
31427	03/12/2012	5.106,80	612,82	6918	32770	14/12/2012	5.106,80	612,82	6918
31428	03/12/2012	8.914,80	1.069,78	6918	32765	14/12/2012	8.914,80	1.069,78	6918

Conclui que “fica claro que não houve qualquer prejuízo do Fisco Estadual, devendo ser retificado o lançamento fiscal e decotada a glosa dos créditos em relação aos documentos fiscais acima elencados”.

O Fisco, por sua vez, se manifesta da seguinte forma:

“Quanto às NF 32.089, 32.090, 32.091, 32.092, 32.093 e 32.094, que são, conforme a Impugnante, de “Retorno de Devolução de Consignação” para Democratas Calçados e Artigos de Couro Ltda., de mercadorias que não chegaram a sair do seu estabelecimento, também não são caso previsto na legislação para emissão de nota fiscal de entrada. Para as notas fiscais 31.425, 31.426, 31.427 e 31.428 informa que foram emitidas outras notas fiscais de saída. No entanto, as notas informadas também não fazem referência às primeiras. Não é aceitável, a posteriori, estabelecer relações que não constam dos documentos originais.”

Observe-se, inicialmente, que a Impugnante não indicou nenhuma nota “substituta” (nova operação de saída substituta) para as Notas Fiscais nºs 31.429 e 31.430.

Como não houve o cancelamento dessas notas fiscais e estas foram devidamente registradas (imposto declarado), os valores de ICMS relativos às notas fiscais em questão devem ser objeto de pedido de restituição, com a comprovação da inoportunidade das operações.

Quanto às Notas Fiscais nºs 32.089, 32.090, 32.091 e 32.092, apesar de não ter sido correto o procedimento da Impugnante, aplica-se o princípio do *in dubio pro reo*, e, por conseguinte, cancela-se as exigências a elas relativas, em função da existência das notas fiscais “substitutas” (nova operação de saída substituta – Notas Fiscais nºs 32.768, 32.769, 32.770 e 32.765), também registradas, o que configuraria, a princípio, duplo débito/recolhimento sobre o mesmo fato.

### **Da Irregularidade de nº 07**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias, tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75, caracterizadas pela falta de escrituração das respectivas notas fiscais de aquisições.

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

[...]

Parágrafo único - **Presume-se:**

I - **entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte**, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador. (Grifou-se)

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação captulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Saliente-se que, para fins de apuração do ICMS e das penalidades aplicadas, o Fisco arbitrou o valor das saídas desacobertas, tomando como referência o valor das notas fiscais não escrituradas, acrescido do percentual de agregação de 30% (trinta por cento), conforme quadro abaixo (vide fl. 34 – retificação à fl. 348):

<b>Relação das NFs Eletrônicas de Entrada de Mercadoria Informadas pelos Fornecedores e não Registradas nos Arquivos da EFD Transmitidos pela Autuada - Apuração do ICMS Devido pelas Saídas</b>								
NF Nº	DATA	EMITENTE	UF	VALOR DA NF	MVA	SAÍDA PRESUMIDA	ICMS DEVIDO	OBSERVAÇÃO
4373	21/03/11	Suprema Sayonara Plast Rec Ltda.	PB	10.507,20	30%	13.659,36	2.458,68	X
44666	11/06/12	Ind e Com de Calçados S Santos Ltda	SC	1.116,00	30%	1.450,80	261,14	EXIGÊNCIAS CANCELADAS PELO FISCO
9200	15/08/13	Ind e Com Calcemeias Ltda	SP	12.836,40	30%	16.687,32	3.003,72	
				<b>24.459,60</b>		<b>31.797,48</b>	<b>5.723,55</b>	

A Impugnante alega que houve erro dos fornecedores, pois não teria recebido as mercadorias, apresentando, nesse sentido, os seguintes argumentos:

“... Ocorre que essas mercadorias não ingressaram na Impugnante, ocorrendo, na verdade, um erro por parte dos fornecedores.

Tanto assim o é que, quando a Impugnante entrou em conta para esclarecimentos sobre a Nota Fiscal nº 44666, constante do Anexo 4, imediatamente, a Indústria de Calçados S Santos Ltda., reconhecendo seu erro, emitiu a Nota Fiscal nº 083.567 (Documento 11), com CFOP 2201 (devolução de venda de produção do estabelecimento), cuja cópia se encontra em anexo.

Da mesma forma, ao ser questionada quanto à Nota Fiscal nº 9200, constante do Anexo 4, a Indústria e Comércio Calcemeia Ltda., reconhecendo seu erro,

emitiu a Nota Fiscal nº 011.414 (Documento 12), com CFOP 2201 (devolução de venda de produção do estabelecimento), cuja cópia se encontra em anexo.

Desta feita, com a emissão da Nota Fiscal nº 083.567 (Documento 11) e da Nota Fiscal nº 011.414 (Documento 12) fica afastada a presunção legal, devendo ser decotadas do lançamento fiscal (Anexo 4 do AI) as Notas Fiscais nº 44666 e 9200.

Em relação à remetente Suprema Sayonara Plásticos Reciclagens Ltda. não se obteve sucesso no contato em função de que, ao que parece, foram paralisadas as operações sem a devida baixa da pessoa jurídica, conforme Consulta Pública ao Cadastro de Contribuinte da Paraíba (Documento 13) em anexo, a Situação Cadastral Vigente consta como 'Não Habilitado'.

Nesse contexto, fica impossível à Impugnante fazer a prova de que não recebeu e vendeu tais mercadorias sem documentos fiscais, posto que tal situação exige a prova negativa, o que é impossível. Atribuir a responsabilidade de um erro cometido por terceiro à Impugnante sob a estigma de 'presunção' é, além de injusto, absurdo, motivo pelo qual pede a exclusão do lançamento também em relação à Nota Fiscal nº 004373, emitida pela Suprema Sayonara Plásticos e Reciclagens Ltda.”

Após analisar os argumentos da Impugnante, o Fisco cancelou as exigências fiscais vinculadas às Notas Fiscais nºs 44666 e 9200, de emissão das empresas Indústria de Calçados S Santos Ltda. e Indústria e Comércio Calcemeia Ltda., conforme demonstrado à fl. 348.

Quanto à Nota Fiscal nº 004.373, emitida e informada por Suprema Sayonara Plásticos e Reciclagens Ltda., o Fisco manteve as exigências, uma vez que *“foram conferidas as informações transmitidas pela emitente e não se identificou emissão de nota fiscal de entrada ou cancelamento da operação”*.

A manutenção das exigências relativas à nota fiscal em questão afigura-se correta, pois as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Portanto, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova inequívoca, mediante documentação idônea, da inoccorrência da operação relativa à Nota Fiscal nº 004.373, emitida e informada por Suprema Sayonara Plásticos e Reciclagens Ltda.

Como tal prova não foi apresentada, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

### **Da Irregularidade de nº 08**

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75, caracterizadas pela falta de escrituração da respectiva nota fiscal de aquisição das mesmas mercadorias.

Portanto, a irregularidade é idêntica à anterior, com a única diferença de que a mercadoria adquirida, cuja nota fiscal de entrada não foi escriturada (NF nº 423755, emitida por Alpagatas S/A), está sujeita ao regime de substituição tributária.

As exigências fiscais referiam-se ao ICMS/ST considerado devido, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, § 2º e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Porém, após análise da impugnação apresentada, o Fisco cancelou a totalidade das exigências fiscais relativas a esta irregularidade, sendo desnecessários, pois, maiores comentários sobre a matéria.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação promovida pela Fiscalização às fls. 345/355, e ainda para: 1) Restringir as exigências fiscais relativas à irregularidade nº 03 à diferença de ICMS apurada, aplicando-se sobre essa diferença as Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 e, abatendo-se do crédito remanescente os valores recolhidos pela Impugnante e; 2) excluir as exigências referentes às Notas Fiscais nºs 32.089, 32.090, 32.091 e 32.092, com relação a irregularidade nº 06. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Timo Alves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Alexandre Périssé de Abreu.

**Sala das Sessões, 25 de novembro de 2014.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator**

D

21.566/14/3ª

30