

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.849/21/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001906304-83  
Impugnação: 40.010151953-84  
Impugnante: M.W.A. Comércio de Produtos Alimentícios Ltda  
IE: 001063320.00-50  
Proc. S. Passivo: Manoel Ferreira da Ponte/Outro(s)  
Origem: DF/Barbacena

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL PARA FINS DE RESSARCIMENTO.** Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária em decorrência de apropriação indevida créditos de ICMS/ST, haja vista a falta de emissão de nota fiscal para fins de ressarcimento, conforme previsto na legislação. Infração caracterizada nos termos dos arts. 22 a 24 e 27, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO.** Constatado que a Impugnante reteve e recolheu a menor ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, incidente nas operações interestaduais, em decorrência de a apuração da base de cálculo do imposto estar em desacordo com o estabelecido no item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02. Entretanto deverão ser afastadas as exigências vinculadas à redução da base de cálculo do Item 54 (biscoitos não recheados) da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em decorrência da falta de consignação da base de cálculo do imposto, sujeito à substituição tributária, nas saídas de produtos alimentícios listados no Capítulo 17, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, e também Multa Isolada do art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, praticadas pela Autuada, estabelecida em São José do Rio Preto/SP, com atividade principal de “fabricação de especiarias, molhos, temperos e condimentos – CNAE 1095-3/00, substituta tributária inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais:

1 - aproveitamento indevido de créditos em “GIA/ST”, por devoluções de mercadorias já entregues aos destinatários, no período de 01/03/16 a 31/12/18.

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

2 - retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de 01/03/16 a 31/12/18, decorrentes das consignações, em diversas NFes, de base de cálculo a menor que as exigidas pela legislação, que, por sua vez, foram decorrentes de:

2.1 - abatimento indevido dos descontos incondicionais, em afronta ao disposto no item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02; e

2.2 - aplicação indevida da redução de base de cálculo prevista para “biscoitos não recheados” (item 54, da Parte 6, c/c com alínea “b”, item 20, Parte 1 do Anexo IV, do RICMS/02), para as diversas saídas dos produtos “cookies com recheio de gotas de chocolate”.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do art. 55, inciso I, § 2º do art. 55 da mencionada lei.

3 - falta de retenção do ICMS/ST e falta de consignação da devida base de cálculo do ICMS/ST, no período de 01/11/16 a 30/11/17 em diversas NFes de saídas de produtos alimentícios, sujeitas à substituição tributária por se enquadrarem no capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02 (Protocolo ICMS nº 28/09).

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do art. 55, inciso I, § 2º do art. 55 da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs.1.056/1.076.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 1.093/1.123, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - aproveitamento indevido de créditos em “GIA/ST”, por devoluções de mercadorias já entregues aos destinatários, no período de 01/03/16 a 31/12/18.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

2 - - retenção e recolhimentos a menor de ICMS/ST, no período de 01/03/16 a 31/12/18, decorrentes das consignações, em diversas NFes, de base de cálculo a menor que as exigidas pela legislação, que, por sua vez, foram decorrentes de:

2.1 - abatimento indevido dos descontos incondicionais, em afronta ao disposto no item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02; e

2.2 - aplicação indevida da redução de base de cálculo prevista para “biscoitos não recheados” (item 54, da Parte 6, c/c com alínea “b”, item 20, Parte 1 do Anexo IV, do RICMS/02), para as diversas saídas dos produtos “cookies com recheio de gotas de chocolate”.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do art. 55, inciso I, § 2º do art. 55 da mencionada lei.

3 - falta de retenção do ICMS/ST e falta de consignação da devida base de cálculo do ICMS/ST, no período de 01/11/16 a 30/11/17 em diversas NFes de saídas de produtos alimentícios, sujeitas à substituição tributária por se enquadrarem no capítulo 17, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02 (Protocolo ICMS nº 28/09).

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do art. 55, inciso I, § 2º do art. 55 da mencionada lei.

A Impugnante se insurge quanto à primeira irregularidade: aproveitamento indevido, em “GIA ST”, de créditos por devoluções de mercadorias já entregues aos destinatários), alegando que, sendo inscrita em Minas Gerais, o seu direito ao creditamento encontrar-se-ia amparado pelo disposto no art. 34, Anexo XV do RICMS/02.

Considera que a inobservância das normas mineiras não teria implicado em prejuízo ao erário, posto que os créditos eram legítimos, sendo glosados apenas por não ter sido observado o rosário de normas que regimentavam as obrigações acessórias exigidas para a hipótese de ressarcimento do ICMS/ST.

Cabe inicialmente ponderar que, em sentido amplo, nas devoluções, têm-se duas situações distintas:

i) uma, em que a mercadoria remetida com retenção/recolhimento do ICMS/ST é efetivamente entregue ao destinatário e, posteriormente, devolvida ao remetente por meio da emissão de um novo documento fiscal, destinado a acobertar a saída de tais mercadorias do estabelecimento comprador, em retorno ao vendedor;

ii) outra, em que a mercadoria remetida com retenção/recolhimento do ICMS/ST não chega sequer a ser entregue ao destinatário, não se configurando a transferência jurídica da posse/propriedade da mercadoria e, tampouco, do ônus

referente ao tributo sobre ela incidente, retido/recolhido por substituição tributária pelo remetente.

Importante salientar que é pacífico na jurisprudência que somente o contribuinte que assume o ônus financeiro do tributo tem competência para pedir sua restituição/compensação ao sujeito ativo da obrigação tributária.

Como consequência, nos casos em que a legislação atribui ao remetente a responsabilidade tributária por substituição, relativamente ao ICMS incidente nas etapas vindouras da cadeia de circulação da mercadoria, tais situações apresentadas configuram-se duas distintas possibilidades de restituição do tributo destacado/recolhido, as quais dão origem a dois procedimentos absolutamente diversos.

Pois bem, em relação às devoluções de mercadorias efetuadas pelo contribuinte substituído sediado neste estado, ou seja, na hipótese em que ocorre a efetiva entrega da mercadoria ao destinatário, ocorrendo a devolução posterior por meio de nota fiscal de saída emitida pelo próprio destinatário original, esta não autoriza o aproveitamento de crédito pelo substituto tributário, mesmo que tal documento apresente as informações referentes ao ICMS/ST, posto que há procedimento específico de ressarcimento previsto na legislação para a hipótese, diverso do adotado pela Autuada.

Nesse caso, o ônus financeiro do ICMS/ST foi transferido ao destinatário (somado ao valor total da nota fiscal), a despeito da inocorrência do fato gerador presumido.

Registra-se que o procedimento de restituição encontra-se previsto nos arts. 22 a 24 Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, dispositivos esses que estabelecem regras gerais a serem aplicadas no regime de substituição tributária, que assim dispõem:

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

***Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:***

*"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 outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Art. 24. O valor do imposto poderá ser restituído mediante:

I -

**Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:**

"I - ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;"

II - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

§ 1º O contribuinte poderá se ressarcir junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

**Efeitos de 1º/10/2018 a 31/12/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 47.487, de 14/09/2018:**

"§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do caput do art. 23 desta parte, o contribuinte poderá se ressarcir junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, sendo que na hipótese em que ocorrer saída de combustível derivado de petróleo para outra unidade da Federação e o valor do imposto devido a unidade federada de destino for inferior ao montante do imposto cobrado pela unidade de origem, a restituição será realizada por meio do ressarcimento junto ao fornecedor da mercadoria."

**Efeitos de 1º/01/2018 a 30/09/2018 - Redação dada pelo art. 11 e vigência estabelecida pelo art. 45, ambos do Dec. nº 47.314, de 28/12/2017:**

"§ 1º Na hipótese em que ocorrer saída de combustível derivado de petróleo para outra unidade da Federação e o valor do imposto devido a unidade federada de destino for inferior ao montante do imposto cobrado pela unidade de origem, a restituição será realizada por meio do ressarcimento junto ao fornecedor da mercadoria."

**Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:**

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - na hipótese de que trata o inciso I do caput do art. 23 desta parte, sendo que na situação em que ocorrer saída de combustível derivado de petróleo de importador, distribuidor ou transportador revendedor retalhista - TRR - localizados neste Estado para outra unidade da Federação e o valor do imposto devido a unidade federada de destino for inferior ao montante do imposto cobrado pela unidade de origem, a restituição será realizada por meio do ressarcimento junto ao fornecedor da mercadoria;

(...) (Grifou-se)

Como se viu, os arts. 22 a 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 autorizam a restituição do tributo apenas ao destinatário das mercadorias, que poderá adotar uma das seguintes medidas: (1) **ressarcimento**, mediante emissão de nota fiscal específica para tal finalidade, em nome de qualquer substituto tributário inscrito em Minas Gerais (e não só perante a Autuada); (2) **abatimento** no imposto por ele mesmo devido, se for o caso, como substituto tributário ou (3) **creditamento** em sua escrita fiscal.

E ainda, no caso da restituição mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição, o art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 determina que a nota fiscal de ressarcimento emitida pelo substituído deve ser visada pela Delegacia Fiscal de circunscrição, para que seja autorizada a restituição, o que não foi observado no caso em tela.

**Efeitos de 1º/04/2008 a 28/02/2019 - Redação dada pelo art. 2º, VIII, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.765, de 28/03/2008:**

"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."

**Efeitos de 1º/12/2005 a 28/02/2019 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:**

"§ 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)".

Por se tratar de operações interestaduais entre os estados de Minas Gerais e São Paulo, signatários de protocolo e/ou Convênio relativamente às mercadorias objeto do Auto de Infração, há que se observar o Convênio de normas gerais vigente, especialmente a cláusula que prevê o ressarcimento da substituição tributária, bem como a possibilidade de que cada estado possa dispor sobre o modo de ressarcimento dessas operações. Confira-se:

### Convênio ICMS nº 81/93 (efeitos até 31/12/17)

Cláusula terceira Nas operações interestaduais, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado pelo contribuinte mediante emissão de nota fiscal eletrônica, exclusiva para esse fim, em nome de qualquer estabelecimento inscrito como substituto tributário que seja fornecedor do contribuinte substituído.

Redação anterior dada ao caput da cláusula terceira pelo Conv. ICMS 56/97, efeitos de 30.05.97 a 31.10.16.

Cláusula terceira Nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

§ 1º O estabelecimento fornecedor de posse da nota fiscal de que trata o caput desta cláusula, visada na forma do § 5º poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento.

§ 2º Em substituição a sistemática prevista nesta cláusula, ficam os Estados e o Distrito Federal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autorizados a estabelecer forma diversa de ressarcimento.

§ 3º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido, não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.

§ 4º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade saída.

§ 5º A nota fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais.

§ 6º A critério do fisco de cada unidade federada, a relação prevista no parágrafo anterior poderá ser apresentada em meio magnético.

§ 7º As cópias das GNR relativas às operações interestaduais que geraram o direito ao ressarcimento serão apresentadas ao órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, no prazo máximo de 10 (dez) dias após o pagamento;

§ 8º Na falta de cumprimento do disposto no parágrafo anterior, os órgãos fazendários não deverão visar nenhuma outra nota fiscal de ressarcimento do contribuinte omissa, até que se cumpra o exigido.

(Grifou-se).

**Convênio ICMS nº 52/17 (efeitos de 01/01/18 a 31/12/18)**

### SEÇÃO V - DO RESSARCIMENTO

Cláusula décima sexta Nas operações interestaduais com bens e mercadorias já alcançadas pelo regime de substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado pelo contribuinte, mediante emissão de NF-e exclusiva para esse fim, em nome de qualquer estabelecimento fornecedor, inscrito como substituto tributário.

§ 1º O ressarcimento de que trata esta cláusula deverá ser previamente autorizado pelo órgão fazendário em cuja circunscrição se localizar o contribuinte.

§ 2º O estabelecimento fornecedor, de posse da NF-e relativa ao ressarcimento de que trata o caput desta cláusula, poderá deduzir o valor a ser ressarcido do próximo recolhimento do imposto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retido, a ser feito à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento.

§ 3º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando das últimas aquisições dos bens e mercadorias pelo estabelecimento, proporcionalmente à quantidade saída.

§ 4º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição dos respectivos bens e mercadorias pelo estabelecimento.

§ 5º Em substituição à sistemática prevista nesta cláusula, ficam as unidades federadas autorizadas a estabelecer forma diversa de ressarcimento, ainda que sob outra denominação.

Cláusula décima sétima No caso de desfazimento do negócio, se o imposto retido houver sido recolhido, aplica-se o disposto na cláusula décima sexta.

(Grifou-se)

Conforme se depreende da legislação supra, na hipótese de mercadoria sujeita à substituição tributária, ocorrendo a sua devolução em operação interestadual, atribui-se ao contribuinte substituído o direito a se restituir do ICMS/ST recolhido a favor da unidade da Federação de destino da mercadoria, *in casu*, o estado de Minas Gerais, bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente (substituto), nos termos do art. 23, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV (já transcrito anteriormente), e art. 66, § 10, ambos do RICMS/02.

Claro está que a legislação prevê várias formas do contribuinte substituído se ressarcir do ICMS/ST vinculado ao fato gerador presumido que não se realizou. No entanto, cabe somente a ele escolher qual modalidade adotar. Uma vez escolhida a modalidade, necessário se faz o cumprimento das regras pré-estabelecidas para a operacionalização desse ressarcimento.

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

Para fins de autorização do ressarcimento, a referida nota fiscal haverá de ser visada pela Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte.

O contribuinte substituto, de posse da nota fiscal visada pelo Fisco, poderá se creditar do ICMS/ST referente às operações de devoluções, abatendo do próximo recolhimento do imposto devido ao estado de Minas Gerais.

Ressalta-se, assim, que o contribuinte substituto, *in casu*, a Autuada, somente poderá abater o valor do imposto por substituição devido ao estado de Minas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gerais se estiver de posse da nota fiscal de ressarcimento emitida pelo contribuinte substituído mineiro, o que não ocorreu no presente caso.

Cumpra ainda registrar que todos os procedimentos descritos são anteriores à apropriação do crédito, uma vez que este somente poderá ser escriturado pelo contribuinte substituído após o visto fiscal previsto no art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Portanto, conforme demonstrado no Auto de Infração, a Impugnante apropriou-se de créditos de ICMS/ST referentes a devoluções de mercadorias efetuadas pelo contribuinte substituído, apesar de inexistentes as notas fiscais de ressarcimento visadas pelo Fisco, abatendo-os do valor do imposto devido ao estado de Minas Gerais, infringindo, assim, a legislação tributária deste estado e, também, o(s) citado(s) convênio(s).

Dessa forma, correto o estorno efetuado pela Fiscalização dos créditos relacionados às devoluções de mercadorias realizadas pelos clientes, objeto da autuação, em razão do descumprimento dos arts. 22 a 27 do Anexo XV do RICMS/02 e da Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93 (vigente até 31/12/17) e Cláusula décima sexta do Convênio ICMS nº 52/17 (vigente até 31/12/18), os quais, tendo sido firmados entre os estados e o Distrito Federal, estabelecem normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária.

É equivocado o entendimento da Defesa que seria possível utilizar os procedimentos do citado art. 34 tanto para os retornos de mercadorias não entregues, quanto para as devoluções de mercadorias entregues, sendo permitido o crédito do ICMS em conta gráfica, para todas as devoluções recebidas, independente da existência de qualquer nota fiscal de ressarcimento.

Essa questão já foi devidamente esclarecida pela Superintendência de Tributação da SEF/MG (SUTRI) em diversas Consultas de Contribuintes. Entre elas, a de nº 129/19, que deixa claro que o citado art. 34 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 é aplicável somente nas situações de devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário, porém, nas situações de devolução total ou parcial, em que a mercadoria já esteve em posse do destinatário mineiro, caberá o ressarcimento ao substituído desde que atendidas as exigências previstas na legislação tributária, em especial nos arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Examine-se:

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 129/19

ORIGEM: Araçatuba – SP

ICMS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - RESTITUIÇÃO ICMS/ST - Na devolução de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, em operação interestadual, ou seja, no caso de o fato gerador presumido não se realizar, caberá a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária, desde que atendidas as exigências previstas na legislação tributária, em

especial nos arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida no estado de São Paulo, apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada a fabricação de fogões, refrigeradores e máquinas de lavar e secar para uso doméstico, peças e acessórios (CNAE 2751-1/00).

Informa que busca entendimento acerca dos ritos ou procedimentos fiscais a serem observados nos casos de devoluções de mercadorias pelas empresas substituídas, estabelecidas no estado de Minas Gerais, à Consulente, referentes aos créditos do ICMS/ST.

Transcreve os arts. 33 e 34 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, reconhecendo que os procedimentos de devolução de mercadorias estão expressamente previstos nestes dispositivos regulamentares.

(...)

CONSULTA:

Nas hipóteses de devolução de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST a Consulente poderá escriturar os créditos deste imposto, nos termos do art. 34 da Parte 1 do Anexo XV c/c art. 78 da Parte Geral, ambos do RICMS/2002?

RESPOSTA:

A princípio, cumpre esclarecer que, ocorrendo devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário, cuja saída tenha sido escriturada nos termos do art. 33 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, a escrituração deverá obedecer às formalidades previstas no art. 34 da mesma Parte 1, a saber:

(...)

É considerado retorno integral de mercadoria a hipótese de não recebimento pelo contribuinte destinatário, devendo a mercadoria ser acobertada pela mesma nota fiscal que acobertou a saída, sendo que o transportador e, se possível, também o destinatário, deverão consignar no verso da referida nota fiscal o motivo do retorno, mediante declaração datada e assinada.

Por se tratar de operação que envolve outro Estado da Federação esse deverá ser consultado quanto às formalidades dos documentos necessários para

comprovação do referido retorno, bem como para recuperação do imposto cobrado na operação própria.

Para recuperar o ICMS/ST recolhido a este Estado, o contribuinte deve comprovar o retorno integral da mercadoria por meio de documentação respectiva, escriturando-se a nota fiscal correspondente na forma prevista no art. 34 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Por outro lado, tratando-se de devolução total ou parcial, em que a mercadoria for entregue ao destinatário mineiro, esse deverá emitir nota fiscal, com destaque do imposto, se for o caso.

Assim, na devolução total ou parcial da mercadoria ao estabelecimento da Consulente, o contribuinte situado neste estado emitirá nota fiscal de retorno da mercadoria, com destaque da mesma base de cálculo e do mesmo valor do imposto (operação própria), nos termos do § 10 do art. 42 e inciso XXI do art. 43, todos do RICMS/2002. Nesta nota fiscal, o contribuinte fará constar, nos “dados adicionais”, o número e a data da nota fiscal referente ao recebimento da mercadoria, ora devolvida. Neste sentido vide, dentre outras, as Consultas de Contribuinte nos 214/2018, 164/2017 e 058/2014.

Na devolução de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, em operação interestadual, ou seja, no caso de o fato gerador presumido não se realizar, caberá a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária, desde que atendidas as exigências previstas na legislação tributária, em especial nos arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Conforme o caso em questão, as operações envolvendo devolução de mercadoria adquirida em operação interestadual, cujo imposto tenha sido retido mediante substituição tributária pela Consulente (remetente), em decorrência de convênio ou protocolo firmado por este Estado, os clientes mineiros da Consulente (contribuintes inscritos) terão direito a se restituir do ICMS/ST recolhido em favor do estado de Minas Gerais, bem como a se creditar do ICMS relativo à operação própria do remetente, nos termos, respectivamente, do inciso I do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV e § 10 do art. 66 da Parte Geral, todos do RICMS/2002, haja vista a inoccorrência do fato gerador presumido.

Portanto, os referidos clientes da Consulente poderão pleitear a restituição do ICMS/ST retido, por meio de

uma das modalidades previstas no art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002: ressarcimento (art. 27), abatimento (art. 28) ou creditamento (art. 29).

Vale salientar que a modalidade de restituição prevista no referido art. 27 do Anexo XV, decorrente da regulamentação da Cláusula Décima Quinta do Convênio ICMS no 142/2018, prevê formalidades para que os Clientes da Consulente obtenham a restituição do imposto mediante ressarcimento junto ao sujeito passivo por substituição (Consulente). (...) (Grifou-se)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 4 de julho de 2019.

Em sintonia com esse entendimento mencione-se diversas decisões do Egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, conforme Acórdãos nºs 21.792/18/2ª, 22.074/19/2ª, 22.922/18/1ª, 23.072/18/1ª, 23.263/19/3ª, 23.468/20/3ª e 23.478/19/1ª.

Portanto, equivoca-se a Impugnante ao buscar apoio, para suas alegações, nas normas do art. 34 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, estando, portanto, incorretas, todas as demais questões que derivou dessa norma.

Equivoca-se, ainda, quando alega que a inobservância da norma alterada não implicou prejuízo à Fazenda Mineira. Primeiramente, porque, conforme demonstrado, a norma alterada a que se refere (introdução do § 2º, no art. 34, a partir de 01/18) é inaplicável ao caso de devolução de mercadoria já entregue ao substituído, e, mais importante, olvida-se, a Impugnante, que efetuou recolhimentos a menor de ICMS, em prejuízo ao estado de Minas Gerais, quando levou a crédito, em GIAs/ST, valores que não lhe pertenciam, pois não era e não é a titular do direito. Nesse caso, os titulares são os seus clientes (contribuintes mineiros substituídos).

Verifica-se, portanto, que o feito fiscal está amplamente respaldado na legislação que rege a matéria, sendo legítimas, pois, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

**Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:**

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

"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;"

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 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:

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

No que diz respeito à segunda irregularidade: - retenções e recolhimentos a menor de ICMS/ST, decorrentes das consignações de bases de cálculo a menor pelo abatimento dos descontos incondicionais e pela redução prevista para "biscoitos não recheados", a Impugnante alega que o desconto incondicional não pode compor a base de cálculo do ICMS/ST e que a Súmula nº 457 do Superior Tribunal de Justiça -STJ teria fixado que "os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS.

Mais uma vez, essas alegações não socorrem a Autuada, uma vez que a não inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST, encontra óbice para aplicação no âmbito do Conselho de Contribuintes, nos termos do que dispõem o art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e o art. 110, inciso I do RPTA retro transcrito.

Desde 11/08/11, com a publicação do Decreto nº 45.688, que alterou a redação do item 3 da alínea "b" do inciso I do art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, foi previsto de forma expressa que os "descontos concedidos, inclusive o incondicional", integram a base de cálculo da substituição tributária. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(Grifou-se)

Ressalte-se que essa alteração na legislação teve por escopo corrigir distorções verificadas na base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, provocadas pela utilização indevida dos descontos incondicionais, como artifício para reduzir o valor do ICMS/ST a pagar. Assim, com respaldo em decisão do Superior Tribunal de Justiça – Recurso Especial nº 1.027.786-MG – segundo a qual os descontos incondicionais devem compor a base de cálculo da substituição tributária para frente, promoveu-se a alteração supracitada no Anexo XV do RICMS/02.

Tal disposição respalda-se no art. 8º da Lei Complementar (LC) nº 87/96, *in verbis*:

LC nº 87/96

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes;

(...)

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos representativas adotando-se a média coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei (...).

O enunciado de Súmula nº 457 do STJ, trazido como fundamento da impugnação, é inaplicável à situação autuada, pois trata de operação própria. Vale dizer que, no caso da substituição tributária, inegavelmente, não há garantia de que o valor

do desconto incondicional concedido na operação própria do remetente será repassado pelo destinatário, automaticamente, para o consumidor final, na operação subsequente.

A inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST coaduna-se com diversas decisões deste Egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, como se pode observar dos Acórdãos nºs 22.581/21/2ª, 22.022/19/2ª e 22.123/19/2ª.

Percebe-se, portanto, que houve, de fato, retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST decorrente do abatimento dos descontos incondicionais da base de cálculo, sendo correta a autuação nesse aspecto.

Por outro lado, no que concerne à redução prevista para “biscoitos não recheados”, prevista no item 54 da Parte 6, c/c com alínea “b” do item 20 da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02, as razões da Impugnante merecem guarida.

Verifica-se que ao entender que os biscoitos “cookies” fabricados pela Impugnante se tratariam de biscoitos recheados, por conterem gotas de chocolates, a Fiscalização considerou equivocado o enquadramento desses produtos na categoria de “biscoitos não recheados”, os quais gozam da redução da base de cálculo prevista no item 54 da Parte 6, c/c alínea “b” do item 20 da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02.

Na defesa de que o produto em tela poderia ser enquadrado na hipótese de redução de base de cálculo, a Autuada se fundamenta na Resolução da Anvisa nº 263, de 22 de setembro de 2005, que, no Anexo I, item 2.1.3, considera: “Biscoitos ou Bolachas: são os produtos obtidos pela mistura de farinha(s), amido(s) e ou fécula(s) com outros ingredientes, submetidos a processos de amassamento e cocção, fermentados ou não. Podem apresentar cobertura, recheio, formato e textura diversos”.

Assim, para a Impugnante, a legislação trata de forma distinta os conceitos de “cobertura” e “recheio”. Aduz que biscoito recheado seria um tipo de biscoito que consiste em dois biscoitos unidos por um recheio, como creme, ganache, creme de manteiga, chocolate, cream cheese, geleia, manteiga de amendoim, dentre outros.

Já os “cookies” seriam definidos como produtos assados à base de cereais que possuem altos níveis de açúcar e de gordura e baixos níveis de água - 1-5% (um a cinco por cento), aos quais podem ser acrescentadas gotas de chocolate, castanhas, coco, entre outros insumos.

Por isso, como os “cookies” fabricados pela Impugnante não possuem recheio, uma vez que as gotas de chocolate são adicionadas sobre o produto antes do forneamento, ela faria *jus* ao benefício legal.

Em sua Manifestação Fiscal, o Fisco discorda e explica que o fato da adição de gotas de chocolate ocorrer no “cookie” em processo, já formatado, mas antes de assado, não descaracterizaria o fato de ser um biscoito recheado, pois, nesse caso, o chocolate, mesmo levado ao forno, continua sendo um recheio de produto individualizado, extra massa, pois não faz parte de sua mistura, tendo em vista que foi adicionado em forma de gotas ao biscoito já formatado. Para a Fiscalização, as gotas de chocolate adicionadas seriam um recheio que dá nobreza ao produto, de tal sorte que a própria Impugnante dá destaque a tais acréscimos na comercialização do produto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Anexo IV do RICMS/02, que prevê as hipóteses de redução da base de cálculo do ICMS, na sua Parte 6, arrola os produtos alimentícios a que se refere o item 20 da Parte 1 do mesmo Anexo.

No referido item 20, o próprio regulamento informa que tais benefícios teriam como fundamento o Convênio ICMS nº 128/94 e o § 6º do art. 12 da Lei nº 6.763/75, que assim preveem:

### Convênio ICMS nº 128/94

Dispõe sobre tratamento tributário para as operações com as mercadorias que compõem a cesta básica.

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer carga tributária mínima de 7% (sete por cento) do ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica.

§ 1º - Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a não exigir a anulação proporcional do crédito prevista no inciso II do artigo 32 do Anexo Único do Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988, nas operações de que trata o caput desta cláusula.

§ 2º - A fruição do benefício de que trata este Convênio fica condicionada ao cumprimento, pelos contribuintes, das obrigações instituídas pela legislação de cada unidade federada.

Cláusula segunda - O disposto neste Convênio não se aplica às unidades federadas que tenham adotado, até a data deste Ato, para as operações internas, carga tributária inferior a 12% (doze por cento) e em relação, somente, ao produto beneficiado com a referida redução.

Cláusula terceira - Fica convalidado o procedimento adotado pelas unidades da Federação, no tocante à redução da carga tributária dos produtos que compõem a cesta básica, até a data do início da vigência deste Convênio.

(...)

### Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 6º Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a carga tributária do ICMS até o limite da menor alíquota fixada pelo Senado Federal para as operações interestaduais em relação às operações internas com arroz, feijão, carne, fubá e farinha de milho, farinha de mandioca, farinha de trigo, café torrado e moído, óleo vegetal, açúcar e rapadura, pão, manteiga, leite tipo "C" e sal,

destinados à alimentação humana, bem como com ave e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, destinado ao abate, independentemente do disposto no inciso I, alínea "b", subalíneas "b.1" e "b.3".

Com base nessas autorizações legais, a Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02, arrola os biscoitos que usufruiriam da redução da base de cálculo, quais sejam: item 51 (biscoito de maisena), item 52 (biscoito de polvilho), item 53 (biscoito tipo água e sal) e item 54 (outros biscoitos não recheados). A questão ora em debate é se o “cookie” comercializado pela Impugnante pode ser enquadrado no mencionado item 54.

Em que pese o entendimento da Fiscalização ter respaldo em uma leitura mais sistemática da legislação, que, de fato, tem por princípio conceder benefícios fiscais aos produtos mais populares e que contenham conteúdo nutricional mais relevante para o consumo humano, o exame detido do mencionado convênio do Confaz (para mercadorias da cesta básica) ou mesmo da lei mineira não permite concluir, com segurança, quanto à procedência da autuação nesse aspecto.

Como se sabe, o Código Tributário Nacional (CTN), no art. 111, determina que a legislação tributária que disponha sobre isenção, deve ser interpretada literalmente, a fim de restringir seu uso tão somente às situações expressas na legislação e com a obediência de todos os seus regramentos e condições:

CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

Assim, a partir da leitura literal/gramatical do item 54, da Parte 6, c/c com alínea “b” do item 20 da Parte 1 do Anexo IV, do RICMS/02, e sendo certo que o “cookie” comercializado pela Autuada não é um biscoito recheado, na exatidão de tal termo, considera-se que devem ser afastadas as exigências vinculadas a esse ponto na autuação fiscal.

É interessante notar, por oportuno, que a interpretação “literal” do benefício tributário, nesse caso, acabou tornando o dispositivo mais amplo do que a interpretação sistemática, proposta pela Fiscalização. A ideia de que a interpretação gramatical/literal é sempre restritiva já foi debatida pela doutrina e o exemplo da definição da materialidade do fato gerador do Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA), pelo Supremo Tribunal Federal, é elucidativo.

Ao concluir pela inconstitucionalidade da cobrança de IPVA sobre embarcações (veículos automotores na acepção literal do termo), no julgamento do RE nº 134.509/AM (publicado no DJ de 13.09.2002), prevaleceu uma interpretação histórico-sistemática de que a expressão “veículo automotor” refere-se, nos termos constitucionais, aos veículos terrestres. Marciano Seabra de Godoi teceu os seguintes comentários sobre a questão (*in: Questões atuais do direito tributário na jurisprudência do STF. São Paulo, Dialética, 2006, p. 13*):

Trata-se de um típico caso em que a interpretação literal ou gramatical cedeu frente à interpretação histórico-sistemática. Esse precedente também demonstra que é ilusório pensar que a “interpretação literal” é sempre a mais restritiva. Nesse equívoco incidiu o art. 111 do Código Tributário Nacional, ao dispor que se deve interpretar “literalmente” a legislação tributária que disponha sobre isenção, exclusão do crédito tributário etc. Muitas vezes, a interpretação literal faz com que a norma abranja um universo muito maior de casos do que aquele que teríamos com a aplicação da interpretação histórica ou teleológica.

Em face do exposto, procede em parte a segunda irregularidade apurada, sendo correta a autuação quanto às retenções e recolhimentos a menor de ICMS/ST (período de março de 2016 a dezembro de 2018), decorrentes das consignações, em diversas NFes, de bases de cálculo a menor que as exigidas pela legislação, apenas em relação ao abatimento indevido dos descontos incondicionais, em afronta ao disposto no item 3 da alínea “b” do inciso I do art. 19 da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02.

Finalmente, em relação à terceira irregularidade: falta de retenção do ICMS/ST e falta de consignação da devida base de cálculo em diversas NFes de saídas de produtos alimentícios, sujeitas à substituição tributária por se enquadrarem no capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02, a Impugnante não apresentou nenhum argumento de defesa quanto a esta irregularidade, restando corretas as exigências fiscais.

Finalmente, quanto ao alegado caráter confiscatório das multas aplicadas, também sem razão a Impugnante, uma vez que foram aplicadas multas previstas na legislação estadual, efetivadas nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar 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*:

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...)”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para afastar as exigências vinculadas à redução da base de cálculo do Item 54 da Parte 6 do Anexo IV do RICMS. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 12 de agosto de 2021.**

**Bernardo Motta Moreira**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

CS/D