

Acórdão: 25.231/25/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004078173-34
Impugnação: 40.010158858-28
Impugnante: Tim S/A
IE: 062055220.00-33
Proc. S. Passivo: André Gomes de Oliveira
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto lançado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS – (DAPI), relativo à integralidade do valor constante de requerimento de restituição do ICMS, operação própria, uma vez não configurada a hipótese prevista no art. 23, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de arquivos eletrônicos, livros e documentos fiscais, de recolhimento a menor do ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, lançado na DAPI, no mês de novembro de 2021, relativo à integralidade do valor constante no requerimento de restituição do ICMS, operação Própria, uma vez não configurada a hipótese prevista no art. 23, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 118/136, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de insegurança na determinação da infração;

- informa que sua principal atividade é a prestação de serviços de telecomunicação, tanto serviço móvel pessoal – SMP, quanto serviço telefônico fixo comutado – STFC, nas modalidades local, longas distâncias: nacional e internacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- acrescenta que para “*incrementar as receitas inerentes ao seu objeto social, passou a promover a comercialização, junto aos seus clientes*”, de aparelhos celulares, SIM cards e produtos congêneres;

- esclarece que os produtos de telefonia celular se sujeitam à sistemática do ICMS/ST, conforme previsto no Convênio ICMS nº 135/06;

- aponta que o remetente destes produtos de telefonia celular é o responsável pelo recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as operações internas subsequentes que serão realizadas com tais mercadorias, em favor do estado de Minas Gerais, nos termos da legislação de regência;

- sustenta que não ocorreu o fato gerador presumido do ICMS/ST, incidente sobre a aquisição interestadual dos produtos de telefonia móvel, e apresenta as informações a seguir transcritas:

- relata que parte dos produtos de telefonia móvel, adquirida para ser comercializada dentro do território mineiro, foi remetida aos seus clientes em operações de comodato;

- entende que nessa hipótese (operação em comodato), teria direito à restituição do valor do imposto, recolhido sob o regime de substituição tributária, em razão da inoccorrência do fato gerador presumido, conforme regras formais, previstas na legislação tributária;

- esclarece que a aquisição interestadual foi submetida ao recolhimento do ICMS/ST, portanto, segundo seu entendimento, teria direito ao aproveitamento do crédito do imposto/ operação própria (ICMS/OP), destacado na nota fiscal de aquisição em sua escrita fiscal, para fins de compensação com débitos de ICMS/OP apurados no mesmo período;

- informa que apresentou “Requerimento de Restituição do ICMS por substituição tributária, para recuperar o ICMS/ST, recolhido indevidamente:

- acrescenta que o requerimento não foi analisado pelo Fisco, no prazo de 90 (noventa) dias, nos termos do art. 10, § 1º da Lei Complementar (LC) nº 87/96, assim realizou o aproveitamento do crédito em questão, no período de apuração de novembro de 2021.

Em relação à análise promovida pelo Fisco acerca da restituição, apresenta as seguintes considerações:

- relata que o Fisco não autorizou a apropriação do crédito relativo às remessas em comodato, de modo que lavrou o Auto de Infração em exame, sob o fundamento de que as saídas em comodato, não estariam amparadas legalmente nas hipóteses de restituição do ICMS/ST;

- reitera a arguição de nulidade do lançamento fiscal, no que se refere à identificação da ocorrência do fato gerador e à matéria tributável, com inobservância do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN;

- acrescenta que a autuação não contém critérios técnicos que confirmem a natureza das operações autuadas, baseando-se em mera presunção de que as operações

de comodato seriam, em verdade, vendas de aparelhos celulares cujo pagamento, supostamente, teria se dado mediante cobrança mensal das parcelas referentes a planos de serviços de telefonia;

- relata que o Fisco sustenta a glosa dos créditos, exclusivamente, ao seguinte argumento: *“a venda de aparelhos celulares através das operações de comodato, uma vez que, o pagamento se daria pelo aumento na cobrança mensal das parcelas referentes aos planos de serviços de telefonia, o que anularia os requisitos de comodato”*;

- entende que o fato gerador do ICMS sobre a circulação de mercadorias, é a comercialização interna ao consumidor final, portanto, não ocorreu o fato gerador do ICMS, na hipótese de os produtos, inicialmente adquiridos, para comercialização interna, serem cedidos em comodato;

- sustenta que tem o direito de aproveitar os créditos do ICMS/OP e ICMS/ST, relativos às aquisições interestaduais de produtos, posteriormente submetidos a saídas em comodato, uma vez que não há qualquer vedação nesse sentido, nos termos do art. 150, § 7º da Constituição da República de 1988 – CR/88, e art. 10 da Lei Complementar (LC) nº 87/96;

- acrescenta que a legislação mineira, autoriza a restituição do ICMS/ST, quanto ao fato gerador que ensejou seu recolhimento não ocorrer, nos termos dos arts. 22, 23, incisos I e II e 24, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- reitera que a operação de comodato, não traduz circulação jurídica de mercadoria, uma vez que, a propriedade do bem continua a ser do comodante, portanto, tais operações não podem ser consideradas como fato gerador do ICMS;

- acrescenta que tem direito ao aproveitamento integral do ICMS/OP, destacado na nota fiscal de aquisição das mercadorias, cujo fato gerador presumido do ICMS/ST não ocorreu;

- cita dispositivo constitucional (art. 155, § 2º, inciso I da CR/88), art. 66, § 10, RICMS/02 e entendimento do Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, que tratam do creditamento do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou.

Acerca da impossibilidade de presunção de venda de aparelhos cedidos em comodato, apresenta os seguintes argumentos:

- aduz que adquiriu uma série de mercadorias com o intuito inicial de revenda, entretanto, tais mercadorias foram, posteriormente, transpostas do estoque, para integrar o ativo da companhia (transposição de estoque), haja vista que além das saídas a título de revenda, a Impugnante realiza com seus clientes operações de comodato de seus produtos;

- assevera que há o direito ao crédito, uma vez que no momento da transposição do bem para o ativo imobilizado, emite-se outra nota fiscal, pagando o tributo novamente;

- pondera que “*não há dívidas de que a natureza do comodato permanece intacta após o aumento nas cobranças mensais, isso porque, é natural que o cliente contrate alterações no plano de serviços, já que o cliente demandará de mais estrutura dos serviços de telefonia, de modo a comportar a utilização do novo equipamento cedido pela Impugnante*”;

- acrescenta que “*o comum ajuste no plano, está apenas refletindo os custos operacionais envolvidos na disponibilização do aparelho como parte do serviço, portanto, não se trata de uma venda disfarçada e não há fundamento para descaracterizar a operação*”;

- aduz que a multa de revalidação é aplicada nos casos de falta de recolhimento do imposto e que a hipótese dos autos é de suposto creditamento indevido;

- entente que é ilegal a exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada;

- pontua que a infração referente ao recolhimento a menor do imposto deve ser absorvida pela infração de escrituração dos créditos de forma indevida, para se evitar dupla penalização pelo mesmo fato;

- cita doutrina acerca de ilicitude e sansão tributária;

- requer o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, eis que eivado de nulidades ou o cancelamento integral do lançamento fiscal ou a exclusão da multa de revalidação, na medida que o caso se trata de aproveitamento indevido de crédito.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 277/296, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

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

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

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação

apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a prefacial arguida.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de arquivos eletrônicos, livros e documentos fiscais, de recolhimento a menor do ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, lançado na DAPI, no mês de novembro de 2021, relativo à integralidade do valor constante no requerimento de restituição do ICMS, operação Própria, uma vez não configurada a hipótese prevista no art. 23, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

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

Informa o Fisco que tais créditos foram lançados Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) e na escrituração fiscal digital (EFD), no mês de novembro de 2021.

O trabalho fiscal foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, além da documentação disponibilizada pela Autuada em atendimento à intimação da Fiscalização, anexada aos autos no Grupo “Documento de Início de Ação Fiscal”, Tipo “Intimações/comunicados/ofícios”.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000052522-85, Intimações fiscais e respostas da Autuada (Grupo “Intimações/comunicados/ofícios”), Auto de Infração, Relatório Fiscal complementar e Anexos.

O aproveitamento indevido de créditos de ICMS, ora autuado, é referente ao pedido de restituição do imposto, pela Impugnante, relativos a fatos geradores presumidos que não teriam se realizado em virtude de saídas em comodato ou vendas para fora do estado de Minas Gerais.

Verifica-se que o Fisco intimou a Autuada a apresentar todos os contratos firmados com seus clientes relacionados no tópico anterior (págs. 12/13 do e-PTA).

Nesse sentido, foi solicitado, conforme documento “e-mail, anexado aos autos no Grupo “Documento de Início de Ação Fiscal”, Tipo “Intimações/comunicados/ofícios”, a apresentação da documentação que comprovasse as informações de notas fiscais e valores que deveriam ser objeto de restituição em cada mês.

Em resposta à intimação fiscal, a Impugnante apresentou pedido de dilação de prazo por mais 10 (dez) dias, ao argumento de que era preciso “*tempo para analisar os contratos desses clientes*”.

Diante disso, a Fiscalização, em observância ao princípio da verdade material, concedeu a dilação de prazo solicitada pela Impugnante.

Contudo, decorrido este prazo, a Impugnante não atendeu a totalidade da intimação, ao argumento de que não foi possível a localização dos contratos de comodato dos clientes citados (págs. 17 do e-PTA).

Considerou-se então, que a Impugnante não demonstrou, com a precisão exigida, os fundamentos fáticos e jurídicos que sustentem o direito à restituição do imposto, em relação à suposta operação de comodato.

Importa trazer à baila a legislação que cuida do assunto.

Especificamente no que tange ao direito à restituição do ICMS substituição tributária, a lei assim dispõe:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. (...)

(...)

§ 11. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor pago por força da substituição tributária, nas seguintes hipóteses:

1. caso não se efetive o fato gerador presumido, inclusive quanto ao aspecto quantitativo;”

(...)

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

1. formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias contados da data de seu protocolo o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo, observado o disposto em regulamento;

2. sobrevindo decisão contrária irrecorrível na esfera administrativa, o contribuinte substituído, no prazo de 15 (quinze) dias contados da ciência da decisão, procederá ao estorno do crédito lançado, devidamente atualizado, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta dos autos que a Autuada protocolizou tal requerimento de restituição do ICMS/ST, conforme previsto nos arts. 22 a 31 todos do Anexo XV do RICMS/02 (vigente no período), em face da alegação da não concretização dos fatos geradores presumidos, em virtude de saídas de mercadorias em comodato ou para outras unidades da Federação.

Lado outro, o creditamento de ICMS/OP se dá conforme dispõe o art. 66 do RICMS/02. Confira-se:

RICMS/02

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:

(...)

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

(...)

Anexo XV - RICMS/02

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

(...)

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

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

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

(...)

Art. 25. Para os efeitos de restituição, o contribuinte deverá gerar e transmitir à Secretaria de Estado de Fazenda, via internet, até o dia vinte e cinco do mês subsequente ao período de referência, arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII, bem como arquivo digital conforme leiaute publicado em Portaria do Subsecretário da Receita Estadual, relativo às mercadorias que ensejaram a restituição.

(...)

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

Parágrafo único - Os lançamentos realizados a título de restituição de ICMS ST nas modalidades abatimento e creditamento não implicam o reconhecimento da legitimidade dos créditos.

(...)

Como se vê, o Regulamento de ICMS do estado de Minas Gerais, de forma específica, disciplina a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido não realizado, pelo que a sua inobservância inviabiliza o exercício do direito pelo Contribuinte. Nesse sentido, várias decisões do E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG). Examine-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS/OP - ART. 66, § 10, DO RICMS/2002 - HIPÓTESE SEM PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO - RECURSO DESPROVIDO. AUTORIZADO AO CONTRIBUINTE O CREDITAMENTO DO ICMS/OP "NA HIPÓTESE DE RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO QUE NÃO SE REALIZOU" (ART. 66, § 10, RICMS), DEVERÃO SER OBSERVADAS AS HIPÓTESES E CONDIÇÕES LEGAIS PARA TANTO, INCLUINDO A POSSIBILIDADE DE TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO ACUMULADO A OUTROS CONTRIBUINTES (CONFORME ANEXO VIII), NÃO HAVENDO DIREITO LÍQUIDO E CERTO A QUALQUER TIPO DE COMPENSAÇÃO OU APROVEITAMENTO NÃO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL DE REGÊNCIA. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.22.022587-4/002, RELATOR(A): DES.(A) PEIXOTO

HENRIQUES, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 28/11/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/12/2023)

EMENTA: APELAÇÃO - TRIBUTÁRIO - RESTITUIÇÃO DE ICMS-ST POR CANCELAMENTO DA OPERAÇÃO DE VENDA AO DESTINATÁRIO - TEMA 201 DO STF - PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PARA RESTITUIÇÃO - REGRAMENTO ESPECÍFICO - INOBSERVÂNCIA PELO CONTRIBUINTE - INVIABILIDADE DE RESTITUIÇÃO. 1. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL CONSOLIDOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE SER "DEVIDA A RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) PAGO A MAIS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA A FRENTE SE A BASE DE CÁLCULO EFETIVA DA OPERAÇÃO FOR INFERIOR À PRESUMIDA" (TEMA 201). 2. O RICMS/02 DO ESTADO DE MINAS GERAIS, DE FORMA ESPECÍFICA, DISCIPLINA A RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO NÃO REALIZADO, PELO QUE A SUA INOBSERVÂNCIA INVIABILIZA O EXERCÍCIO DO DIREITO PELO CONTRIBUINTE. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.23.243409-2/001, RELATOR(A): DES.(A) CARLOS HENRIQUE PERPÉTUO BRAGA, 19ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 23/11/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 30/11/2023).

Dessa forma, observa-se que a legislação tributária determina os procedimentos a serem observados na hipótese de solicitação de restituição do imposto, na não concretização dos fatos geradores presumidos, em virtude de saídas para outra unidade da Federação e saídas de mercadorias amparada por isenção ou não-incidência (*in caso*, alegadas saídas em comodato).

No caso dos autos, como já dito, a Fiscalização, ao analisar o crédito referente ao imposto apropriado pela Autuada, verificou que os valores eram diferentes dos apurados pelo Fisco.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se Anexo 1 do Auto de Infração.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante apresenta diversos argumentos quanto à legitimidade dos créditos aproveitados, contestando o mérito do não acatamento do pedido de restituição pela Fiscalização, discordância da lavratura do Auto de Infração, bem como a exigência das penalidades consubstanciadas no lançamento fiscal.

Entretanto, razão não assiste a Defesa como adiante se verá.

Reitera-se, por oportuno, que a base da argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar a legitimidade dos créditos constantes do citado protocolo de pedido de restituição, negado pela Fiscalização e, ainda, que a Autuada cumpriu com os procedimentos previstos na legislação de regência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em síntese, toda a sua argumentação se dá na tentativa de demonstrar que os valores de ICMS referenciados no citado pedido de restituição devem ser ressarcidos nos termos inicialmente solicitados.

Nesse sentido, a Impugnante apresenta uma longa explanação na tentativa de desqualificar o não acatamento de seu pedido de restituição pelo Fisco.

Entretanto, não cabe, nesse momento, qualquer discussão quanto aos argumentos apresentados pelo Fisco e a sua decisão quando da análise do mencionado pedido, uma vez que já analisado quando submetido à consideração da Autoridade Fiscal responsável por tal análise.

Cabe ressaltar que o mencionado requerimento protocolado pela Autuada e que foi indeferido, refere-se à restituição de ICMS/ST, previsto nos art. 22 a 31, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, supratranscritos, em virtude de alegada saída não tributada/saída para outra unidade da Federação.

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

Ainda, nesse contexto, importante registrar que a negativa da restituição do imposto por não cumprimento dos procedimentos previstos nos art. 22 a 31, todos da Parte 1 do Anexo XV e art. 66, § 10 do RICMS/02 não se confunde com o indeferimento da restituição de indébito prevista no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, foge à competência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG ao teor dos arts. 36 e 106, ambos do RPTA:

RPTA

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

(...)

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

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

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

(...)

(Grifou-se)

Conforme mencionado, trata tal pedido de restituição do imposto, de matéria pertinente ao procedimento específico de ressarcimento do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não teria se realizado e que foi pleiteada mediante tal procedimento administrativo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

específico, conforme disposto na legislação supratranscrita (art. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02).

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

RPTA

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

I - a formalização de crédito tributário;

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

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

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

V - o pedido de regime especial de caráter individual;

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

(...)

Ademais, importante deixar registrado que este órgão julgador não tem competência para análise de legitimidade de tais créditos, em relação à fato gerador presumido não ocorrido. Nesse sentido, reporta-se, a título de exemplo, a recentes decisões do Conselho de Contribuintes de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, consubstanciadas nos Acórdãos nºs 24.315/23/1ª, 24.479/23/3ª e 23.888/25/2ª.

No caso, aplicável as disposições da Lei nº 14.184, de 30/01/02, que dispõe sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Estadual.

Assim, a Impugnante apropriou-se indevidamente de créditos do imposto, contrariando as disposições da legislação de regência, a qual o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, encontra-se adstrito em seu julgamento a teor do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se, como explicitado, que o presente aproveitamento indevido do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não teria se realizado foi devidamente analisado, à época da apresentação do requerimento pela Autuada, pela autoridade competente para tal, que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constatou irregularidades no mencionado pedido, estando em desacordo com o disposto no art. 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Repita-se, tal análise sequer é de competência deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG.

Dessa forma, conforme já amplamente debatido, o objeto do presente Auto de Infração é o aproveitamento indevido de crédito de ICMS. As exigências referem-se ao ICMS, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado, prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Assim, como já destacado, a Autuada apropriou-se indevidamente de créditos do imposto, contrariando as disposições da legislação sobre a hipótese, legislação a qual este Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento, como já mencionado.

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

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

(Grifou-se)

Equivoca-se a Impugnante quando defende a impossibilidade de aplicação da multa de revalidação por entender que a mesma é aplicada somente para os casos de acusação fiscal de falta de recolhimento do imposto e que a autuação refere-se a apropriação indevida de crédito.

Em razão da legislação do ICMS, o aproveitamento indevido de crédito acarreta, por consequência, o recolhimento a menor do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A multa de revalidação é calculada, no presente trabalho fiscal, sobre o valor do ICMS devido, nos exatos termos da legislação tributária.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão também à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, em razão da aplicação do princípio da consunção.

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56, inciso I da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à multa prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao apropriar créditos de ICMS em desacordo com a legislação tributária, ocorre o inadimplemento pelo Contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

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

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Carolina Nogueira Margulies e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 09 de abril de 2025.

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Revisora**

CS/P