
Acórdão:	25.568/26/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004762066-08	
Impugnação:	40.010161049-35	
Impugnante:	Tempo de Criança Moda Infantil Ltda	
	IE: 039735162.00-53	
Proc. S. Passivo:	Alexandre Pimenta da Rocha de Carvalho	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RETORNO NO PRAZO REGULAMENTAR. Constatou-se remessa de mercadorias a título de mostruário sem retorno no prazo regulamentar, descaracterizando a suspensão do ICMS e considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, nos termos do art. 454 do Anexo IX do RICMS/02 e do art. 289 do Anexo VIII do RICMS/23. Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS no período compreendido entre 01/05/21 e 30/09/24, em decorrência da descaracterização da suspensão do imposto, prevista no art. 454 do Anexo IX do RICMS/02 e no art. 289 do Anexo VIII do RICMS/23, nas operações de remessa de mercadorias a título de mostruário enviadas a representantes comerciais situados em diversas unidades da Federação.

De acordo com o Relatório Fiscal Complementar, a Fiscalização realizou amplo cruzamento de dados nos livros contábeis e fiscais da empresa, identificando, por meio do demonstrativo analítico eletrônico denominado “RETORNO SUPERIOR A 90 DIAS COMPLETO”, que expressivo volume de mercadorias saiu do estabelecimento sob o abrigo da suspensão do imposto, contudo, os respectivos retornos físicos das mercadorias ocorreram em prazos manifestamente superiores ao limite legal de 90 (noventa) dias estabelecido pela legislação regente.

Exigências do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação de págs. 45/66.

Em suas razões, requer, preliminarmente, a conversão do julgamento em diligência fiscal e a realização de perícia técnica contábil-fiscal. Justifica o pleito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

argumentando que a metodologia utilizada pela Fiscalização padeceria de graves inconsistências operacionais, uma vez que o Fisco não teria logrado êxito em demonstrar a correspondência exata, item por item, entre as notas fiscais de remessa e as notas fiscais de retorno.

Sustenta que as conclusões fiscais fundar-se-iam em “grupos” e estimativas genéricas por amostragem de quantidades, valores e datas, o que macularia o direito de defesa e exigiria perícia independente para o deslinde das contas.

Ainda em sede preliminar, argui a nulidade total do Auto de Infração por suposto vício formal e cerceamento de defesa, asseverando que a ausência de detalhamento individualizado da amarração entre as notas de saída e retorno teria impedido a perfeita compreensão da acusação.

No mérito, defende a insubsistência da cobrança, oportunidade na qual aduz que as remessas efetuadas para os seus representantes comerciais deteriam natureza estritamente operacional, servindo de mostruário para a mera exibição dos produtos têxteis da marca e captação de pedidos.

Sustenta que, por se tratar de atividade eminentemente preparatória, teria inexistido qualquer ato de alienação, transferência de titularidade ou circulação jurídica de mercadorias.

Invoca a aplicação cogente da Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Tema nº 1.099 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal (STF), teses que teriam pacificado a não incidência do ICMS sobre o mero deslocamento de bens entre estabelecimentos do mesmo titular ou para fins de simples demonstração.

Subsidiariamente, pleiteia a exclusão ou a redução drástica da multa de revalidação imposta, sob a alegação de que possuiria natureza eminentemente confiscatória e desproporcional, colidindo frontalmente com a jurisprudência do STF.

Destaca o histórico de alegada regularidade fiscal da empresa e de suposta boa-fé, bem como o fato de que encontrar-se-ia em fase de complexa reorganização empresarial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às págs. 67/91.

Refuta integralmente o pedido de diligência e perícia sob o argumento de que a prova documental acostada no arquivo “RETORNO SUPERIOR A 90 DIAS COMPLETO” possuiria chaves de acesso eletrônicas, valores e datas precisas, revestindo-se de liquidez e certeza desnecessárias de qualquer dilação probatória.

No mérito, pugna pela manutenção irrestrita do lançamento, asseverando que a autuação não presumiria a ocorrência de venda, mas sim sancionaria o descumprimento de uma obrigação tributária condicional estipulada em regulamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante requer a conversão do julgamento em medida, nos termos da legislação que rege o processo tributário administrativo estadual, para fins de aprofundamento da análise técnica das operações objeto da autuação, pedido esse que detém contornos puramente protelatórios.

Nesse sentido, a proposta de despacho interlocutório para apresentação de documentação foi votada e rejeitada por essa Câmara.

Suscita ainda, a Impugnante, a nulidade integral da peça exordial, sustentando que a metodologia de agrupamento de notas fiscais empregada pela Fiscalização teria gerado obscuridade e teria inviabilizado o exercício pleno do contraditório.

Contudo, sem razão a Defesa.

Compulsando os elementos estruturais do e-PTA, evidencia-se que o Auto de Infração preenche todos os requisitos de validade formal insculpidos na legislação mineira e nacional.

A infração foi perfeitamente delimitada, o período restou fixado com clareza, os valores foram apurados matematicamente e a fundamentação legal restou escorreitamente declinada.

Induvidoso, ainda, que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda 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 Impugnante 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.

O fato de a Fiscalização, em determinadas situações operacionais complexas, valer-se do agrupamento lógico e quantitativo de notas de devolução/retorno com as respectivas notas de remessa – em razão da ausência de menção expressa do documento originário por parte da própria Contribuinte quando emitiu os documentos de retorno – não constitui vício formal apto a invalidar o lançamento.

Trata-se, portanto, de técnica legítima de auditoria fiscal.

Por todas essas razões, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS no período compreendido entre 01/05/21 e 30/09/24, em decorrência da

25.568/26/3ª

descaracterização da suspensão do imposto, prevista no art. 454 do Anexo IX do RICMS/02 e no art. 289 do Anexo VIII do RICMS/23, nas operações de remessa de mercadorias a título de mostruário enviadas a representantes comerciais situados em diversas unidades da Federação.

De acordo com o Relatório Fiscal Complementar, a Fiscalização realizou amplo cruzamento de dados nos livros contábeis e fiscais da empresa, identificando, por meio do demonstrativo analítico eletrônico denominado “RETORNO SUPERIOR A 90 DIAS COMPLETO”, que expressivo volume de mercadorias saiu do estabelecimento sob o abrigo da suspensão do imposto, contudo, os respectivos retornos físicos das mercadorias ocorreram em prazos manifestamente superiores ao limite legal de 90 (noventa) dias estabelecido pela legislação regente.

Exigências do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08):

RPTA

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

(...)

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

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Ultrapassadas as barreiras prefaciais, cinge-se em verificar a legitimidade da cobrança de ICMS decorrente da descaracterização do regime de suspensão em operações com mercadorias destinadas a mostruário, em razão do retorno ao estabelecimento de origem após o transcurso do prazo de 90 (noventa) dias.

A Defesa articula sua tese meritória em torno da alegada impossibilidade de incidência do imposto sobre operações que não configurem atos mercantis de alienação ou transferência jurídica de propriedade, arrimando-se nas balizas fixadas pela Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça e pelo Tema nº 1.099 do Supremo Tribunal Federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O equívoco da tese defensiva reside no desconhecimento da natureza jurídica dos benefícios fiscais condicionados e da própria estrutura da hipótese de incidência do ICMS nas saídas de mercadorias.

A dispensa do pagamento do tributo nas remessas de mostruário não decorre de uma imunidade constitucional ou de uma regra de não incidência pura e simples, mas sim de uma **suspensão sob condição resolutória** outorgada pelo Estado de Minas Gerais no uso de sua competência tributária. A legislação mineira de regência à época de parte dos fatos disciplinava o tema no art. 454 do Anexo IX de RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02 – Anexo IX

Art. 454. Considera-se operação com mostruário a remessa de amostra de mercadoria, com valor comercial, a empregado ou representante, para fins de apresentação do produto a potenciais clientes, desde que a mercadoria retorne ao estabelecimento de origem em até noventa dias contados da data da saída.

(...)

§ 3º O prazo previsto no caput poderá ser prorrogado, por até igual período, a critério do Chefe da Administração Fazendária a que o remetente estiver circunscrito

Com o advento do novo Regulamento do ICMS (Decreto nº 48.589/23 – RICMS/23), aplicável ao período remanescente da fiscalização, a referida norma jurídica foi mantida em sua essência, passando a figurar no art. 289 do Anexo VIII:

RICMS/23 – Anexo VIII

Art. 289 – Considera-se operação com mostruário a remessa de amostra de mercadoria, com valor comercial, a empregado ou representante, para fins de apresentação do produto a potenciais clientes, desde que a mercadoria retorne ao estabelecimento de origem em até noventa dias contados da data da saída.

(...)

§ 3º – O prazo previsto no caput poderá ser prorrogado, por até igual período, a critério do Delegado Fiscal da DF a que o remetente estiver circunscrito.

Efeitos de 1º/07/2023 a 09/12/2024 – Redação original:

“§ 3º – O prazo previsto no caput poderá ser prorrogado, por até igual período, a critério do Chefe da Administração Fazendária a que o remetente estiver circunscrito.”

O descumprimento do prazo de 90 (noventa) dias para o retorno físico das vestimentas enviadas aos representantes comerciais opera de pleno direito a descaracterização do regime benéfico. O imposto que se encontrava em estado de suspensão temporária adquire plena e imediata exigibilidade jurídica com efeitos

retroativos (*ex tunc*), considerando-se tributável a operação desde o momento da saída da mercadoria do estabelecimento da Tempo de Criança Moda Infantil Ltda.

É dizer: a contagem e a demonstração objetiva efetuada pelo Fisco no arquivo “RETORNO SUPERIOR A 90 DIAS COMPLETO” não se fundaram na premissa ou na “presunção” de que a Autuada havia vendido clandestinamente as roupas aos seus representantes. O objeto da autuação fiscal é o simples fato de que as mercadorias retornaram intempestivamente, violando a condição elementar imposta pelo legislador estadual para outorga e manutenção da desoneração temporária.

Por essa exata razão jurídica, revela-se inaplicável a invocação da Súmula nº 166 do STJ ou do Tema nº 1.099 do STF. Tais precedentes tratam da não incidência do imposto nos casos em que não há circulação jurídica (como o mero deslocamento entre filiais), ao passo que a hipótese presente cuida da perda de eficácia de um benefício fiscal por descumprimento de dever condicional. O contribuinte é livre para usufruir da suspensão do imposto ao enviar mostruários, desde que cumpra rigorosamente os prazos fixados em regulamento; se descumpre o encargo temporal, o imposto torna-se devido por expressa disposição da lei estadual.

Dessa forma, não tendo a Autuada apresentado quaisquer provas documentais robustas que pudessem elidir o demonstrativo fiscal analítico, demonstrando que as notas indicadas pelo Fisco teriam de fato retornado no prazo regulamentar, a manutenção do imposto cobrado é medida que se impõe.

No que diz respeito à Multa de Revalidação, a Impugnante postula o afastamento ou a minoração da penalidade pecuniária capitulada no Auto de Infração, alegando o seu suposto caráter confiscatório e desproporcional.

Contudo, a penalidade aplicada encontra arrimo de validade estrito no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, que assim prescreve:

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.

(...)

No cenário do contencioso administrativo tributário de Minas Gerais, vigora o postulado da estrita legalidade, cabendo aos órgãos julgadores aplicar as penalidades instituídas pelo legislador ordinário, pois não cabe ao órgão julgador alegar inconstitucionalidade de matéria legal. Nesse sentido, a propósito, é o que prevê o art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Desta feita, argumentos afetos à boa-fé da empresa, ausência de reincidência infracional ou dificuldades de fluxo financeiro decorrentes de reorganização empresarial, conquanto louváveis sob a ótica negocial, são inaptos a afastar a incidência da sanção legal, haja vista a natureza eminentemente objetiva da responsabilidade por infrações fiscais, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN).

CTN

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

Mantém-se, pois, integralmente a multa de revalidação proposta, bem como a exigência do ICMS não recolhido.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de despacho interlocutório para apresentação da documentação, conforme alegado pela defesa. Vencidas as Conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Relatora) e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes, que exaravam o despacho. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as demais prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alexandre Pimenta da Rocha de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leandro Lanna de Oliveira. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 19 de maio de 2026.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora

m/p