

Acórdão: 23.443/19/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000955785-00
Impugnação: 40.010145835-69
Impugnante: Avon Cosméticos Ltda.
IE: 186284965.01-56
Proc. S. Passivo: Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS Operação própria devido pela Autuada, em razão de lançamento a título de “Outros Créditos” na DAPI, referente à atualização monetária, cujo pedido de ressarcimento foi indeferido pelo Fisco. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST em razão do lançamento a título de “Outros Créditos” na DAPI, referente à atualização monetária de indébito tributário. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatado o recolhimento a menor do ICMS Operação Própria e do ICMS devido por Substituição Tributária, em razão da utilização em forma de créditos de valores indevidos irregularmente lançados na DAPI, mais especificamente nos campos 80 e 89 (Outros Créditos), sem amparo na legislação tributária. Infração caracterizada nos termos do disposto nos arts. 28 a 35 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 92 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II c/c § 2, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatado que a Autuada deixou de escriturar notas fiscais na escrituração fiscal digital (EFD), deixando de levar a débito o valor do ICMS/ST destacado nos documentos, bem

como o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM). O lançamento das notas fiscais eletrônicas, efetuado pela Autuada, como canceladas nos arquivos eletrônicos (EFD/Sped), sem a comprovação inequívoca de que a operação não ocorreu, não elide a acusação fiscal. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, do FEM, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido nas saídas de catálogos e folhetos, em operação com CFOP 5.102, consignando desconto de 100% (cem por cento) do valor dos referidos produtos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal. Entretanto, as saídas de impressos personalizados, do estabelecimento encomendante a terceiros, visando promover a propaganda de seu produto não configura fato gerador do ICMS, por não se tratar de operação de circulação de mercadoria.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/02/14 a 31/03/17:

1. Recolhimento a menor do ICMS relativo às operações próprias, bem como o devido por substituição tributária e do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), na comercialização de mercadorias pelo sistema de marketing porta-a-porta a consumidor final, em função das infrações abaixo listadas:

1.a - aproveitamento indevido de créditos de crédito do ICMS, lançados na DAPI a título de “Outros créditos” (campo 89), no mês de dezembro de 2016, equivalente a parte do valor do imposto pleiteado no Pedido de Restituição nº 16.001174551-28, cuja parcela foi indeferida pelo Fisco;

1. b - aproveitamento indevido de crédito do ICMS, lançados na DAPI a título de “Outros Créditos”, no mês de dezembro de 2016, em valor equivalente à atualização monetária calculada sobre o valor integral do ICMS inerente ao Pedido de Restituição nº 16.001174551-28, atingindo tanto a quantia deferida, quanto a parcela indeferida administrativamente;

Exigências de ICMS Operação Própria, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal;

1.c - aproveitamento indevido de créditos, lançados na DAPI a título de “Outros Créditos”, no mês de março de 2017, em valor equivalente à atualização monetária da totalidade do ICMS/ST inerente ao Pedido de Restituição nº 16.01174556-16, cujo valor foi indeferido pelo Fisco;

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal;

2 - Recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, e ICMS Operação própria, incidente nas operações de marketing porta-a-porta a consumidor final, no período de maio de 2015 a dezembro de 2016, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto lançado na DAPI, a título de “Outros Créditos” (campos 80 e 89), sem amparo na legislação tributária, referentes a mercadorias não despachadas ou despachadas em quantidades inferiores às informadas nos respectivos documentos fiscais. Exigências de ICMS Operação Própria, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal;

3 - Falta de registro de notas fiscais de saída emitidas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), resultando em falta de recolhimento do ICMS Operação própria, do ICMS/ST e do FEM. Exigências de ICMS Operação Própria, ICMS/ST, FEM, Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Isolada prevista no art. 55, inciso I do mesmo diploma legal.

4 - Comercialização de catálogos/folhetos com o CFOP 5.102, com desconto de 100% (cem por cento) do valor dos referidos produtos, caracterizando-se operação de doação de mercadorias. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 146/225, sob os seguintes argumentos em apertada síntese. Acosta documentos por meio da mídia de fl. 266 dos autos.

Alega ser improcedente a irregularidade 1.a do Auto de Infração, que trata da apropriação indevida de ICMS lançados na DAPI a título de “Outros Créditos”.

Informa que foi protocolizado na AF/Contagem o pedido de restituição nº 16.001174551-28, o qual o Fisco reconheceu direito creditório de parte dos valores, consoante a Planilha “Análise restituição ICMS brindes Minas”, anexada pela Impugnante ao pedido de restituição.

Assevera que a diferença autuada se refere a saídas de brindes seguida de posterior remessa a outro estado, no mês de fevereiro a agosto de 2016, integrante do pedido de restituição formulado pela Impugnante, mas que não constou na planilha referida pela decisão administrativa acerca do pedido de restituição em análise, cujos pagamentos indevidos encontram comprovados (Doc. 04).

Aduz que a própria manifestação fiscal reconheceu o direito da Impugnante, em face da duplicidade de pagamento do imposto, bem como reconheceu que não houve repasse financeiro do encargo aos adquirentes das mercadorias, o que atende aos requisitos do art. 166 do Código Tributário Nacional - CTN.

Entende que assim fica comprovada a existência do crédito pleiteado pela Impugnante em seu pedido administrativo de restituição, sendo indevida a exigência do item 1.a do Auto de Infração.

No tocante ao item 1.b, cujo estorno de crédito se refere à atualização monetária correspondente ao valor do pedido de restituição nº 16.001174551-28, entende que faz jus à atualização monetária do indébito, de acordo com a Selic, na forma do art. 226 da Lei nº 6.763/75. Cita ainda disposição legal expressa no âmbito federal, permitindo o cômputo da Selic para a restituição de indébitos tributários, no art. 38, § 4º da Lei Federal nº 9.250/95.

Cita as Súmulas 46 do TRF-4 e a Súmula 162 do STJ, que asseguram a atualização de débitos tributários desde a data do pagamento a maior até a data da efetiva recuperação pelo contribuinte.

Cita ainda decisões deste CCMG, que entende corroborar sua tese (Acórdãos nº 4559/16/CE e 4.074/13/CE).

Quanto ao item 1.c, que trata do estorno de crédito referente à atualização monetária correspondente ao valor do pedido de restituição nº 16.001174556-16, cujo ressarcimento foi indeferido pelo Fisco, diz que a atualização monetária também estaria lastreada pelos mesmos fundamentos expostos no item anterior.

Aduz que, embora o crédito objeto do pedido de restituição supramencionado não tenha sido objeto deste Auto de Infração, mas apenas a sua correção monetária, pretende demonstrar a existência dos créditos.

Adentrando ao item 2 do Auto de Infração, afirma que este exige a glosa dos valores relacionados a trocas, remessas com mercadorias faltantes e saídas cujas notas fiscais foram canceladas fora do período.

Alega que o grau de incerteza da acusação é enorme, visto que o Fisco não analisou elementos de prova suficientes para chegar à conclusão da ocorrência de creditamento indevido.

Aduz que houve glosa indevida de operações de falta de mercadorias e de notas fiscais canceladas fora do período correlato.

Assevera que houve equívocos na emissão de obrigações acessórias no que tange à identificação das mercadorias efetivamente enviadas. Declara que em algumas operações, as notas fiscais indicavam uma quantidade de mercadoria superior à efetivamente enviada.

Entende que tais equívocos são justificados, levando-se em consideração o montante das operações da Impugnante.

Em relação às mercadorias em quantidades inferiores aquelas constantes dos documentos fiscais, assevera que é uma inexatidão justificável, visto que a Impugnante é atacadista e fornecedora de milhares de pessoas físicas e revendedoras autônomas, e mantém portal (internet) para solicitações diversas, inclusive queixas em relação a quantidades de produtos, para que sejam solucionadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que mantém o controle das operações ocorridas em tais circunstâncias, as quais lista em planilha anexa (Doc. 06), extraída dos sistemas de controle de fluxo de operações, e que tais informações foram desconsideradas pelo Fisco, que poderia ter acessado as notas fiscais, inclusive, aos creditamentos em conta bancária.

Entende que o Fisco, ao deixar de considerar tais provas indiretas, estaria invertendo o ônus da prova, o que não seria possível, tendo em vista que o Estado não pode exigir que a Impugnante produza provas de fatos negativos.

Esclarece que nos casos em que a quantidade das mercadorias enviadas pela Impugnante é inferior à quantidade de mercadorias informadas nos documentos fiscais, há duas possibilidades:

- quando a revendedora “quer receber o produto”, o relatório indica a NF de saída (CFOP 5.403 – mercadoria não foi) e a segunda NF com o CFOP 5.949 (NF com a qual a mercadoria circulou);

- quando a revendedora “não quer receber o produto”, o relatório indica a NF de saída, conseqüentemente pedindo “crédito” em sua conta corrente.

No tocante aos cancelamentos de notas fiscais, afirma que há provas diretas e cabais da validade dos creditamentos, conforme comprovam as planilhas indicativas de documentos que envolvem duas situações: i) cancelamentos de notas fiscais após os respectivos períodos de apuração; e ii) notas fiscais de entrada emitidas por haver remessas físicas originárias de mercadorias em quantidades inferiores àquelas constantes nos respectivos documentos fiscais, envolvendo faltas.

Apresenta tabela à fl. 185, com os valores apropriados no período.

Tece considerações acerca da validade dos créditos oriundos de notas fiscais canceladas após o período de apuração correlato, e diz que tal circunstância se deu em razão da emissão da nota fiscal nos últimos dias do mês relacionado à autuação, mas que somente puderam ser canceladas no mês seguinte (dentro do prazo regulamentar), conforme Doc. 07, em anexo.

Afirma que também são válidos os créditos oriundos de notas fiscais de entrada relacionadas às remessas originárias com quantidades de mercadorias inferiores àquelas indicadas em documentos fiscais.

Aduz que, no caso em que a mercadoria indicada na nota fiscal não foi remetida ao vendedor, foi recolhido o ICMS/ST ao estado de Minas Gerais, caracterizando um recolhimento indevido. Assim, a Impugnante adequou sua escrita fiscal para espelhar a operação efetivamente efetuada, mediante o lançamento dos valores no campo 15 da GIA/ST a título de ICMS ressarcimento, na apuração do ICMS/ST.

Apresenta, às fls. 193/195, exemplo constante do Doc. 09, referente à Nota Fiscal nº 004.415.545, na qual a mercadoria “Avon Supershock Mascara de Cílios Preta” constante da referida nota fiscal não foi efetivamente enviada, tendo sido, posteriormente, emitida a Nota Fiscal nº 004.543.037, com novo destaque do tributo, na qual há clara indicação de que se trata de remessa do mesmo item, das mesmas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias não remetidas anteriormente, dados estes indicados nos relatórios elaborados pela Impugnante para controle de seu crédito.

Diz, ainda, que, nos casos em que as revendedoras optam por não receber as mercadorias, a Impugnante estorna o valor pago, devolvendo-o ao revendedor.

Entende que tal procedimento tem respaldo no art. 78 do RICMS/02.

Assevera que, embora o caso não se trate de devolução, o art. 76 do RICMS/02 assegura o direito ao creditamento do ICMS da saída originária, e ainda estabelece a necessidade de emissão de nota fiscal de entrada.

Conclui que resta evidenciada a robustez dos créditos utilizados pela Impugnante, dado que se trata de tributo incidente sobre operações que não ocorreram, bem como a correção dos expedientes adotados pela Impugnante.

Assevera que, nos termos do art. 156, inciso II do CTN, a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, e que, de acordo com o art. 170 do mesmo código, deverá ocorrer nos termos dispostos pela Fazenda Pública. O art. 165, inciso I do CTN, possibilita a restituição do tributo indevidamente pago.

Destaca que uma vez apurado um crédito de ICMS, o próprio RICMS/02, em seu art. 92, autoriza sua utilização como crédito para ser compensado. Cita que o art. 94 do mesmo regulamento autoriza o creditamento na hipótese de erro na emissão de documentos fiscais.

Assevera que, nos termos do art. 150, § 7º da CF/88 e art. 10 da LC nº 87/96, é assegurado o ressarcimento imediato do ICMS/ST, até mesmo nas hipóteses em que o fato presumido não se realizou. O que foi reconhecido pelo STF, em sede de repercussão geral, quando do julgamento do RE 593.849.

Reafirma que adotou os procedimentos indicados no art. 78 do RICMS/02, conforme se verifica dos anexos Doc. 08 e 09.

Entende que o procedimento adotado pela Impugnante estaria de acordo com o art. 166 do CTN e § 3º do art. 92 do RICMS/02, segundo os quais a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Aduz que, no caso concreto, as mercadorias comprovadamente não foram enviadas para as revendedoras autônomas, ou seja, não passaram a fazer parte da cadeia comercial, tendo a Impugnante assumido todo o encargo financeiro, não tendo qualquer possibilidade de transferi-lo a terceiros.

No tocante ao item 3 do Auto de Infração, no qual, segundo a Fiscalização, a Impugnante teria escriturado notas fiscais válidas como canceladas no Sped/EFD, aduz que não corresponde à verdade material.

Sustenta que a Impugnante procedeu ao pedido de cancelamento das notas fiscais em seus sistemas internos (doc. 10), entretanto, em razão de impropriedade dos seus softwares, o pedido não foi formalizado no site da Sefaz/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega que embora tal procedimento tenha ocasionado uma inconsistência em suas informações, tal fato não ilide a existência da validade dos créditos.

Assevera que as provas documentais acostadas à impugnação atestam a impropriedade das cobranças e a boa-fé da Impugnante.

Apresenta o Doc. 10, com levantamento interno, que demonstra a correlação entre as notas que deveriam ter sido canceladas e as segundas notas fiscais emitidas e o Doc. 11, contendo as Notas fiscais nºs 7.598.798 e 7.599.436, emitidas em 09/12/16, objeto da autuação, a título de exemplo.

Compara a NF-e nº 7.598.798 com a NF-e nº 7.620.332 e a NF-e nº 7.599.583 com a NF-e nº 7.613.320, cujos valores seriam idênticos entre a primeira e a segunda nota fiscal. E diz que o mesmo acontece com as demais notas fiscais relacionadas no Anexo 3.2 do Auto de Infração.

Conclui que, ainda que se considere que a Impugnante deixou de cumprir alguma obrigação acessória (ou dever instrumental), não poderia a Fiscalização exigir valores de imposto e aplicar penalidades flagrantemente excessivas, notadamente porque as condutas consideradas infrações não trouxeram qualquer prejuízo à arrecadação tributária.

Em relação ao item 4 do Auto de Infração, que trata da “comercialização de catálogos/folhetos sob o CFOP 5.102 com desconto de 100% (cem por cento) sobre o valor das mercadorias, caracterizando-se em operação de doação”, afirma ser inviável a exigência de ICMS em tais circunstâncias, uma vez que houve a atribuição de descontos incondicionais em tais saídas.

Afirma que os catálogos da Impugnante são impressos personalizados, utilizados para a oferta de produtos Avon no sistema de vendas porta-a-porta, destinados a fins publicitários, cuja exclusiva finalidade é a exposição e a oferta das mercadorias comercializadas, com a divulgação de anúncios de produtos Avon, seus respectivos preços sugeridos de venda a consumidor final, eventuais promoções e outros dados comerciais.

Esclarece que, por razões de política comercial, a Impugnante remete os catálogos para as revendedoras autônomas, concedendo descontos incondicionais, e que os valores de descontos incondicionais não integram o valor da operação e, nessa medida, não devem ser tributados.

Discorre sobre o caráter mercantil do fato gerador do ICMS, cita o art. 155, II da CF/88 e o art. 1º da LC nº 87/96, e diz que a base de cálculo dever ser compatível e adequada para retratar a expressão econômica do fato gerador do imposto.

Destaca que a LC nº 87/96 dispõe em seu art. 13 acerca da base de cálculo do ICMS, caracterizando-a como o valor da operação, e o seu § 1º deixa claro que integra a base de cálculo do imposto o valor correspondente aos descontos concedidos sob condição.

Ressalta que o art. 13, § 2º, “b”, da Lei Estadual nº 6.763/75, aplicável aos fatos do período em questão, estabelece apenas o desconto concedido sob condição integra a base de cálculo do ICMS.

Conclui que a legislação expressamente excluiu os descontos incondicionais da base de cálculo do ICMS, mesmo que o valor corresponda a 100% (cem por cento) do valor do item.

Cita ainda a Súmula nº 457 do STJ cujo enunciado é “*Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS*”.

Alega que o Estado, ao desconsiderar o desconto incondicional, intervêm indevidamente na economia, na livre iniciativa das atividades empresárias. E que o Auto de Infração impõe restrição não prevista em lei.

Aduz que o item 4 do Auto de Infração também é improcedente por erro de direito, na medida em que o fundamento legal adotado pelo Fisco é inválido e impróprio para a tributação de doações. Portanto, necessário o seu cancelamento integral.

Entende que o Fisco não poderia tão somente glosar os créditos e exigir os valores glosados, tampouco alegar que houve a falta de destaque de ICMS em determinadas notas fiscais e exigir diretamente a diferença, mas sim, deveria realizar apuração completa do ICMS nas competências objeto da autuação, considerando débitos, créditos e todos os critérios jurídicos aplicáveis para a correta e válida identificação da matéria e do quantum tributável, sob pena de violação do princípio da não cumulatividade do ICMS, prevista no art. 155, inciso II, § 2º, da CF/88 e arts. 19, 20 e 24 da LC nº 87/96.

Diante disso, conclui que os itens 1, 2, 3 e 4 seriam improcedentes em sua totalidade, por ter o Fisco adotado critérios jurídicos inválidos, em nítido erro de direito insanável, além de padecer de liquidez e certeza.

Assevera que não pode o Órgão Administrativo de Julgamento convalidar o Auto de Infração, pois a aplicação de novos fundamentos jurídicos, distinto daqueles originariamente utilizados pelo Fisco é vedado pelo ordenamento jurídico, o que afrontaria os princípios da legalidade, da segurança jurídica e da estabilidade das relações de direito (art. 5º, incisos II e XXXVI, art. 37 e 150, inciso I da CF/088) e as regras que vedam a alteração de critérios jurídicos originários do lançamento (arts. 3º, 142, 146 e 149 do CTN).

Argumenta que as multas aplicadas ao presente caso não devem prevalecer.

Afirma que a multa de revalidação de 100% (cem por cento) é inaplicável à espécie, pois o caso concreto não envolve qualquer das condutas previstas no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, visto que não houve “não retenção”, tampouco a “falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária”.

Aduz que a “não retenção” é situação distinta da “retenção parcial”, assim, quando há destaque de valor de ICMS/ST não há espaço para aplicação do inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Por outro lado, a “falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária” corresponde às situações em que o substituto tributário destaca os valores de ICMS/ST nos documentos fiscais e, portanto, retém o valor do imposto, mas não efetua o seu recolhimento, o que não se aplica ao

caso, visto que a totalidade do ICMS/ST destacado pela Impugnante de acordo com os documentos fiscais foi retida e recolhida.

Entende que o Auto de Infração, visto como ato administrativo, é inválido no diz respeito à aplicação em dobro da multa de revalidação pois confere interpretação inválida ao inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Argui que a multa isolada deve ser afastada por ser vedada a sua aplicação concomitante com a multa de revalidação, visto que ambas possuem a única finalidade de punir o sujeito passivo pelo não recolhimento de diferenças de ICMS, ICMS/ST e de Adicional ao FEM.

Alega que, ao menos, deve ser afastada a multa isolada, em face do princípio da consunção, o qual prevê que a infração mais grave absorve a menos grave, pois, são decorrentes de uma mesma conduta.

Por fim, aduz que as multas possuem caráter abusivo e desproporcional, caracterizando confisco, vedado pelo ordenamento jurídico.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 277/278, excluindo as exigências relativas às notas fiscais que encontram-se canceladas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, relacionadas pela Impugnante no Doc. 07, constante da mídia de fls. 266, relativas à irregularidade 2 do Auto de Infração.

Foram acostados novos demonstrativos às fls. 280/297 dos autos.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 304/308, reiterando todos os argumentos já apresentados anteriormente.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 391/456, refuta as alegações da Defesa, sob os seguintes termos em apertada síntese.

Aduz que o lançamento em questão foi exarado em atendimento ao disposto no caput do art. 195 do RICMS/02, segundo o qual os créditos ilegítimos ou indevidos escriturados pelo Sujeito Passivo devem ser objeto de estorno, mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, a partir do respectivo período de creditamento.

Informa que o Pedido de Restituição PTA 16.001174551-28 foi parcialmente deferido pelo Fisco, resultando em diferença que ensejou a cobrança de ICMS/OP.

Em relação ao item 1.b e item 1.c do Auto de Infração, diz que a Autuada não faz jus à atualização do indébito tributário, pois não há previsão legal para tanto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera que o art. 167 do CTN, citado pela Impugnante, em seu parágrafo único, prevê apenas a incidência dos juros, na restituição, e a partir do trânsito em julgado, mas não menciona a atualização monetária dos valores pagos indevidamente quando da restituição de tributos e multas. Desta redação conclui-se que a atualização prevista no Código Tributário Nacional leva em consideração exatamente o fato de que a devolução seria devida e foi causado um óbice, por parte do ente tributante, em restituir o valor devido ao contribuinte.

Argui que o caso em tela se refere a indébito tributário de quantia recolhida a título de ICMS/ST, sobre o qual não há qualquer previsão na legislação tributária estadual de adoção da mesma regra disposta na legislação tributária federal, sobretudo a aplicação da Taxa Selic desde o recolhimento indevido.

Destaca que a regra contida no art. 226 da Lei nº 6.763/75, citado pela Impugnante, trata da atualização dos débitos decorrente do não recolhimento de tributo e não de repetição de indébito tributário. E que o recente Acórdão nº 21.978/16/3ª deste CC/MG, à luz da redação do art. 226 da Lei nº 6.763/75, espelha o entendimento de que não há na legislação elementos que autorizem a restituição de importâncias pagas corrigidas pela taxa Selic. E ainda que o RICMS/02 prevê a atualização monetária para fins de restituição apenas para importância indevidamente paga até 31/12/97 (art. 93).

No tocante à irregularidade 2, que trata do recolhimento a menor do ICMS/ST, em razão de a Autuada ter se apropriado de crédito do imposto lançado como “Devolução/Outros Créditos”- campos 80 e 89 da DAPI relativos a troca, remessas com mercadoria faltantes (não despachada ou despachada a menor), diz que não se pode falar em equívocos de obrigações acessórias no que tange à quantidade de mercadoria enviada.

Informa que, para exigência do ICMS indevidamente apropriado, o Fisco procedeu ao levantamento do crédito lançado na EFD, como “Trocas e Faltas” ou “Faltas e Canceladas” através da identificação da situação das NF-es listadas nos Registros E111 (Vide Anexo 2.4 - págs. 65/68) e E220 (Anexo 2.5- págs. 69/70).

Afirma que não existe presunção não fundamentada e muito menos inversão da prova, como alega a Impugnante. Os créditos foram aproveitados em desacordo com a legislação tributária e, conseqüentemente, foram estornados.

Assevera que pretende a Impugnante lançar dúvidas sobre a legitimidade do trabalho fiscal, mediante o argumento de manter um Portal das Revendedoras Avon para atender situações diversas e de manter controle das operações ocorridas em tais situações (queixas por quantidade de produtos) listadas em planilha anexa (Doc. 06), extraída dos sistemas de controle de fluxo de operações da própria Impugnante. Entretanto, a única incerteza que persiste está relacionada à veracidade das provas trazidas pela Impugnante aos autos.

Assim sendo, entende que resta então avaliar se essa prova atende os requisitos estabelecidos na legislação, sob o aspecto da veracidade.

Aduz que o art. 109 da RPTA é categórico ao exigir do sujeito passivo a apresentação de prova inequívoca contra o lançamento, assim considerada a prova

adequada, indubitosa, insuscetível de gerar quaisquer questionamentos e expurgada de quaisquer incertezas, o que a Impugnante não logrou fazer.

No tocante aos documentos apresentados pela Impugnante (Doc. 7), registra que foram excluídas as notas fiscais canceladas e retificado Auto de Infração, às fls. 277/297 dos autos.

Assevera que a Impugnante afirma que readequou sua escrita fiscal, visando a espelhar a operação efetivamente efetuada, no tocante às notas fiscais apresentadas, mediante o Doc. 08, sobre as quais declara que o fato gerador presumido do ICMS/ST não se realizou, porque as mesmas não saíram de seu estabelecimento, o que, no seu entender caracterizaria a existência de recolhimento indevidos.

Aduz que, todavia, não foram observados os requisitos previstos na legislação tributária, mormente no art. 78 do RICMS/02 c/c art. 10, Parte 1, Anexo IX do citado regulamento.

Destaca que não consta em qualquer dos documentos fiscais acostados ao Doc.8, a declaração do transportador na cópia autenticada frente e verso do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC respectivo e, tampouco, nos Documentos Auxiliares Notas Fiscais Eletrônicas (Danfes) de remessa; ademais não consta qualquer declaração referente à alegação de não entrega da mercadoria do destinatário das mercadorias.

Aduz que, nos casos em que houve devolução de mercadorias após a data de entrega, trata-se de restituição de indébito, caso se comprove de fato que a mercadoria não foi remetida para o destinatário. Contudo, os documentos fiscais relacionados são insuficientes para autorizar qualquer modalidade de restituição do ICMS/ST referente às notas fiscais respectivas, na medida em que não apresentam os requisitos exigidos pelos dispositivos legais supracitados.

Sustenta que a Impugnante aproveitou indevidamente créditos do imposto, destacado em notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias, adquiridas por revendedoras autônomas, sem observância da legislação tributária aplicável, em especial o disposto no art. 30, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 76, §§ 2º e 3º do RICMS/02, requisitos indispensáveis para apropriação do crédito e vigentes à época dos fatos geradores.

Pontua que o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, o qual depende de normas instrumentais de apuração.

Cita e transcreve o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, que diz que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação e o que for prescrito no regulamento, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que, cumprindo a determinação constante da Lei nº 6.763/75, o art. 76 do RICMS/02, trata das condições necessárias ao aproveitamento do crédito relativo às devoluções, trocas e retornos de mercadorias adquiridas por consumidor final.

Conclui que, como o procedimento adotado pela Impugnante não está de acordo com a legislação tributária mineira vigente à época dos fatos, indevida a apropriação dos créditos em questão.

Quanto à recomposição da conta gráfica pleiteada, traz os arts. 194 e 195 do RICMS/02, os quais tiveram suas redações modificadas pelos arts. 2º e 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, nos termos do art. 5º do mesmo decreto, excluindo o procedimento fiscal de “Verificação Fiscal Analítica – VFA” (recomposição da conta gráfica do ICMS).

Assevera que, depreende-se dessa alteração que os créditos do imposto indevidos serão estornados mediante exigência integral em auto de infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º inciso I do mesmo artigo (art. 195, *caput*), por se tratar de ICMS/ST.

Destaca ainda a inclusão no art. 89-A do RICMS/02, que veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

No tocante às alegações acerca do caráter confiscatório e arrecadatário das multas de revalidação e isolada aplicadas, aduz 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).

Quanto à alegação da Defesa de que o procedimento por ela adotado atende aos requisitos dispostos no art. 166 do CTN e no art. 92, § 3º do RICMS/02, pondera que, 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, configuram-se duas distintas possibilidades de restituição do tributo destacado/recolhido, as quais dão origem a dois procedimentos absolutamente diversos.

A primeira hipótese é aquela 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.

Aduz que nos casos, em que não houve entrega das mercadorias ao destinatário, os procedimentos estão previstos nos arts. art. 34 da Parte 1 do Anexo XV c/c art. 78, ambos do RICMS/02, sendo que, nesse caso, a mercadoria foi objeto de devolução/retorno integral à origem, com utilização do mesmo documento fiscal que acobertou a saída do estabelecimento remetente.

Diz que, no caso da presente autuação, constata-se que o estorno dos créditos relacionados às devoluções de mercadorias de clientes, ocorreu por descumprimento dos arts. 22 a 27 do Anexo XV do RICMS/02 e da Cláusula Terceira

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Convênio ICMS nº 81/93, o qual, tendo sido firmado entre os Estados e o Distrito Federal, estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária.

Assevera que os arts. 22 a 24 e 26, 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) **abatimento** no imposto por ele mesmo devido, se for o caso, como substituto tributário ou (2) **creditamento** em sua escrita fiscal.

Conclui que, como nenhuma das condições legais foram cumpridas, não restam dúvidas quanto a infringência à legislação tributária, uma vez que a Autuada adotou procedimento próprio para o aproveitamento de créditos oriundos de operações de devolução/mercadorias faltantes, ao arrepio das previsões legais.

Em relação ao item 3 do Auto de Infração, que trata da escrituração de notas fiscais válidas como canceladas, no Sped/EFD, sustenta que, em que pese a Impugnante alegar que as notas fiscais relacionadas no Doc. 10 foram canceladas, a Fiscalização constatou que referidas notas fiscais permanecem autorizadas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, conforme consultas realizadas ao *site*: <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal>, presumindo-se, portanto, a ocorrência do fato gerador.

Por fim, sustenta que as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas e que todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Em relação ao Fundo de Erradicação da Miséria, esclarece que está previsto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, e no âmbito do Estado de Minas Gerais, foi instituído pela Lei nº 19.978 de 2011, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011

Quanto ao item 4 da autuação – comercialização de catálogos/folhetos sob o CFOP 5102, diz que é evidente que o desconto de 100% (cem por cento) sobre o valor da mercadoria é doação, correspondendo à circulação de mercadoria e, como, tal encontra-se compreendida no inciso VI do art. 2º do RICMS/02.

Informa que o contribuinte não incluiu na base de cálculo do ICMS o valor relativo à concessão de desconto, cujas saídas se deram a título de doação.

Argui que a Impugnante consignou valor da base de cálculo a menor na saída de mercadorias (Folhetos/Catálogos) adquiridas para fins de comercialização, cuja aquisição se deu com aproveitamento de crédito, resultando em saída de mercadoria com desconto de 100% (cem por cento). Assim, o procedimento do contribuinte não caracteriza abatimento, diminuição no preço ou diminuição no valor dos produtos, mas sim doação, pois a mesma está revestida de desconto integral concedido; ou seja, o contribuinte praticou simulação de desconto incondicional, e deixou de recolher o ICMS sobre o referido valor. A operação foi realizada sob o CFOP 5.102.

Assevera que no anexo 4.1, no qual é exigido a diferença de imposto devido, observa-se que da coluna “B” que o valor do desconto é exatamente igual ao valor da coluna “A”, ou seja, valor do produto que foi objeto de doação. A coluna “C” que é o valor referente a outras despesas acessórias é exatamente igual ao valor da coluna “D” que se refere à base de cálculo do imposto. Este valor é tributado normalmente à alíquota de 18%. A coluna “E” refere-se ao imposto destacado nas NFes.

Conclui que, da análise das notas fiscais, verifica-se que na base de cálculo do ICMS não foi incluído o valor da mercadoria comercializada a título de doação, como se tratasse de desconto incondicional. Cada nota fiscal, relacionada nos Anexos 4.4 e 4.5, possui o item catálogos/folhetos com desconto correspondente a 100% (cem por cento) do valor do produto. Sendo assim, as mercadorias que teriam sido objeto de doação não foram tributadas pelo ICMS.

Cita vários exemplos que entende comprovar inequivocamente a infração.

Defende a aplicação cumulativa das multas de Revalidação e Isolada, uma vez que se se tratam de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Requer a procedência do lançamento, conforme a reformulação do crédito tributário.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 459, que resulta em rerratificação do lançamento conforme Termo de fls. 460/461, procedendo a exclusão da irregularidade 1.a (aproveitamento indevido de créditos de crédito do ICMS, lançados na DAPI a título de “Outros créditos” (campo 89), no mês de dezembro de 2016, equivalente a parte do valor do imposto pleiteado no Pedido de Restituição nº 16.001174551-28, cuja parcela foi indeferida pelo Fisco.

A Fiscalização acosta aos autos novos demonstrativos do crédito tributário às fls. 463/470.

A Assessoria do CCMG determina nova Diligência de fls. 476, que resulta na manifestação fiscal de fls. 477/479.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 489/515, acosta os documentos de fls. 516/645 e mídia de fls. 646.

Reafirma os argumentos já apresentados, citando novos exemplos.

No tocante à irregularidade 2, insiste que os créditos seriam regulares em razão da não entrega de mercadorias descritas na nota fiscal de saída.

Diz que a Avon possui um sistema de trocas e faltas disponibilizado às revendedoras autônomas, o qual foi certificado por Ata Notarial, lavrado em 15/04/16, que evidenciaria que cada revendedora autônoma possui um cadastro e uma senha de acesso pessoal com a finalidade de requisitar o envio de itens faltantes e promover a troca de produtos.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 657/681, reiterando os termos da manifestação já apresentada.

Requer a procedência do lançamento

D Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 683/724, opina, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário de fls. 277/297 e de fls. 460/470 e, ainda, para excluir as exigências relativas ao item 4 do Auto de Infração - saídas de folhetos e catálogos - operação não sujeita à incidência do ICMS.

Em sessão realizada em 31/10/19, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 07/11/19, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Mariel Orsi Gameiro (Revisora), que julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 277/297 e fls. 460/470 e, ainda, para excluir as exigências relativas ao item 4 do Auto de Infração - saídas de folhetos e catálogos - operação não sujeita à incidência do ICMS, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fukuji Watanabe e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram em sua maior parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações necessárias.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/02/14 a 31/03/17:

1. Recolhimento a menor do ICMS relativo às operações próprias, bem como o devido por substituição tributária e do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), na comercialização de mercadorias pelo sistema de marketing porta-a-porta a consumidor final, em função das infrações abaixo listadas:

1.a - aproveitamento indevido de créditos de crédito do ICMS, lançados na DAPI a título de “Outros créditos” (campo 89), no mês de dezembro de 2016, equivalente a parte do valor do imposto pleiteado no Pedido de Restituição nº 16.001174551-28, cuja parcela foi indeferida pelo Fisco;

1. b - aproveitamento indevido de crédito do ICMS, lançados na DAPI a título de “Outros Créditos”, no mês de dezembro de 2016, em valor equivalente à atualização monetária calculada sobre o valor integral do ICMS inerente ao Pedido de Restituição nº 16.001174551-28, atingindo tanto a quantia deferida, quanto a parcela indeferida administrativamente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS Operação Própria, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal;

1.c - aproveitamento indevido de créditos, lançados na DAPI a título de “Outros Créditos”, no mês de março de 2017, em valor equivalente à atualização monetária da totalidade do ICMS/ST inerente ao Pedido de Restituição nº 16.01174556-16, cujo valor foi indeferido pelo Fisco;

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal;

2 - Recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, e ICMS Operação própria, incidente nas operações de marketing porta-a-porta a consumidor final, no período de maio de 2015 a dezembro de 2016, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto lançado na DAPI, a título de “Outros Créditos” (campos 80 e 89), sem amparo na legislação tributária, referentes a mercadorias não despachadas ou despachadas em quantidades inferiores às informadas nos respectivos documentos fiscais; Exigências de ICMS Operação Própria, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal;

3 - Falta de registro de notas fiscais de saída emitidas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), resultando em falta de recolhimento do ICMS Operação própria, do ICMS/ST e do FEM; Exigências de ICMS Operação Própria, ICMS/ST, FEM, Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Isolada prevista no art. 55, inciso I do mesmo diploma legal.

4 - Comercialização de catálogos/folhetos com o CFOP 5102, com desconto de 100% (cem por cento) do valor dos referidos produtos, caracterizando-se operação de doação de mercadorias; Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal.

Registre-se que após reformulação do crédito tributário foi excluída a infração 1.a.

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos: o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02), o Relatório Fiscal de fls. 13/22, as planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário (fls. 23/141), e mídia de fls. 142, contendo cópia das DAPIs e livros de Registro de Saída do período autuado.

Cabe inicialmente informar que a Autuada, tem por atividade principal o comércio atacadista de cosméticos e perfumaria (CNAE 4646-0/01), sendo responsável pelo recolhimento do imposto, a título de substituição tributária, na comercialização de mercadorias pelo sistema de marketing porta-a-porta a consumidor final, nos termos do disposto no art. 64 e seguintes da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Mediante análise da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e da Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI), a Fiscalização verificou que a Autuada apropriou indevidamente crédito a título de “Outros créditos”, no campo 89 da DAPI, sem amparo na legislação.

A Autuada, no mês de dezembro de 2016 apropriou de valor relativo à “atualização monetária” referente ao Pedido de Restituição nº 16.001174551-28, o qual foi parcialmente deferido pelo Fisco.

O valor apurado encontra-se demonstrado no Anexo 1.2 (fl. 27), Registro E111 da EFD/Sped Fiscal.

No mês de março de 2017, também foi indevidamente apropriado crédito de ICMS/ST relativo a “Rest. indébitos passados – juros”, conforme Registro E220 da EFD/Sped Fiscal, também no Anexo 1.2. Neste caso, refere-se ao Pedido de Restituição nº 16.01174556-16, cujo valor foi indeferido pelo Fisco, conforme documentos que acosta às fls. 52/57 (Anexo 1.7).

A Impugnante entende que faz jus à atualização monetária do indébito, de acordo com a SELIC, na forma do art. 226 da Lei nº 6.763/75. Cita ainda disposição legal expressa no âmbito federal permitindo o cômputo da Selic para a restituição de indébitos tributários, no art. 38, § 4º da Lei Federal nº 9.250/95.

A Fiscalização entende que a Autuada não faz jus à atualização do indébito tributário, pois não há previsão legal para tanto.

Destaca o Fisco o parágrafo único do art. 167 do Código Tributário Nacional (CTN), o qual foi citado pela Impugnante, que prevê apenas a incidência dos juros, na restituição, e a partir do trânsito em julgado, mas não menciona a atualização monetária dos valores pagos indevidamente quando da restituição de tributos e multas.

Diz ainda que o art. 97 do CTN não trata especificamente de atualização de valores em casos de restituição. A regra trazida se refere a desnecessidade de lei formal para estabelecer atualização do valor monetário da base de cálculo de tributos. Enquanto o caso em discussão refere a indébito tributário de quantia recolhida a título de ICMS/ST, sobre o qual não há qualquer previsão na legislação tributária estadual de adoção da mesma regra disposta na legislação tributária federal, sobretudo a aplicação da Taxa Selic desde o recolhimento indevido.

Assim sendo, entende que, como a legislação estadual não contém dispositivo exposto determinando a correção, aplicam-se as regras gerais do Código Tributário Nacional.

Assevera que a regra contida no art. 226 da Lei nº 6.763/75, trata da atualização dos débitos decorrente do não recolhimento de tributo e não de repetição de indébito tributário, destacando o recente Acórdão nº 21.978/16/3ª deste CCMG, que espelha o entendimento de que não há na legislação elementos que autorizem a restituição de importâncias pagas corrigidas pela taxa Selic. E ainda que o RICMS/02 prevê a atualização monetária para fins de restituição apenas para importância indevidamente paga até 31/12/97 (art. 93).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe inicialmente pontuar que o valor exigido no item 1.a – crédito de ICMS indevidamente lançado na DAPI, relativo ao pedido de restituição de nº 16.001174551-28, o qual foi parcialmente deferido pelo Fisco, em relação à parcela indeferida, foi excluído da autuação, após as alegações da Impugnante.

O item 1.b da autuação refere-se ao crédito indevidamente lançado na DAPI, relativo à atualização monetária dos valores objeto do pedido de restituição de nº 16.001174551-28, no caso, deferido pelo Fisco e o item 1.c. relativo ao pedido de restituição nº 16.01174556-16, este totalmente indeferido pelo Fisco.

Por oportuno, merece destaque o fato de a Contribuinte não ter apresentado, ao Conselho de Contribuintes, impugnação contrária ao indeferimento de seus pedidos de restituição, conforme previsão contida no art. 36 do RPTA, motivo pelo qual **não** compete a este órgão administrativo analisar as questões fáticas e de direito suscitadas pela Impugnante quanto aos pedidos de restituição em apreço.

RPTA

(Decreto nº 44.747/08)

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

Assim sendo, no tocante ao item 1.c (restituição indeferida), não cabe discussão quanto ao direito à correção monetária do indébito tributário, uma vez que o referido pedido de restituição foi indeferido pelo Fisco, conforme documentos de fls. 52/57, o que teria originado o crédito lançado no mês de março de 2017, na DAPI. Aqui o acessório seque o principal, inconcebível apropriar de atualização monetária de uma restituição indeferida.

No tocante ao pedido de restituição nº 16.001174551-28, deferido parcialmente pelo Fisco e, após reformulação do crédito tributário, reconhecido pelo Fisco o direito à restituição do ICMS da parcela, autuada no item 1.a, também a Impugnante não faz jus ao creditamento efetuado a título de outros créditos-atualização monetária de indébito tributário, conforme se verá.

Ora, atualização monetária até já foi pedido implícito de requerimentos administrativos de restituição de valor pago a título de tributo (repetição de indébito). Ocorre que a correção monetária foi extinta no Brasil com o Plano Real, ainda que seja fato a existência de inflação.

Mas não permanece a Taxa Selic, que reiteradamente as decisões judiciais mencionam reunir juros e atualização monetária?

Bem, sem aprofundar em minúcias, segundo informação constante do próprio site do Banco Central do Brasil (BACEN), o nome da Taxa Selic vem da sigla do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC). Tal sistema é uma infraestrutura do mercado financeiro administrada pelo BACEN. Nele são transacionados títulos públicos federais. A taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados nesse sistema corresponde à denominada Taxa Selic. **A Taxa Selic é então tão somente a taxa básica de juros da economia**, sem incorporar qualquer atualização monetária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Passe-se à análise da legislação. A possibilidade de restituição do indébito tributário é tratada nos arts. 165 a 167 do Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar. (Grifouse).

Cabe pontuar que não se discute nos autos a repetição de indébito, mas sim a pertinência ou não de o contribuinte lançar em outros créditos valor a título de atualização monetária de restituição.

Os valores foram lançados a título de outros créditos na DAPI. A Portaria SRE Nº 117/13, que aprova o Manual de Orientação e Instruções de Preenchimento e de Transmissão da Declaração de Apuração e Informação de ICMS - DAPI, modelo 1, assim aborda o tema, em relação ao quadro referente a outros créditos e o campo de totalização de outros créditos (Campo 89).

QUADRO VI - OUTROS CRÉDITOS/DÉBITOS

OUTROS CRÉDITOS		
Campo 66	Crédito recebido em transferência	Valor total dos créditos recebidos em transferência lançado no item 006 – Outros Créditos do livro Registro de Apuração do ICMS, de acordo com o art. 7º da Parte 1 do Anexo VIII do RICMS, registrados no livro Registro de Entradas com o CFOP 1.601.
		Detalhamento Preencher o Quadro "Detalhamento", de acordo com as opções do Programa DAPI/SEF, com as seguintes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

		<p>informações:</p> <p>Motivo: informar o código do dispositivo correspondente, conforme relacionado na tabela "Motivos de Transferência";</p> <p>Inscrição Estadual: informar o nº de inscrição estadual ou inscrição de produtor rural do remetente;</p> <p>UF: informar a unidade da Federação do remetente;</p> <p>Nota Fiscal: informar o nº da nota fiscal;</p> <p>Série: informar a série da nota fiscal;</p> <p>Data de emissão: informar a data de emissão da nota fiscal;</p> <p>Data do Visto: informar a data em que a nota fiscal foi visada pela repartição fazendária do destinatário;</p> <p>Valor: informar o valor da operação.</p> <p>Neste campo não deverão ser lançados os créditos recebidos em transferência pelos motivos de códigos: 8, 9, 31, 32, 52 e 53. Estes valores de créditos deverão ser informados no Campo 98 no detalhamento da tela "Detalhamento – Inserção" nas informações a serem lançadas em "Remetente do Crédito".</p>
Campo 67	Crédito presumido	Valor total do crédito presumido lançado no item 006 - outros créditos do livro Registro de Apuração do ICMS, de acordo com o art. 75 do RICMS.
Campo 68	Crédito extemporâneo	Valor total do crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, lançado no item 006 - outros créditos do livro Registro de Apuração do ICMS, de acordo com o § 2º do art. 67 do RICMS.
Campo 69	Diferença de alíquota	Valor total do crédito referente à diferença de alíquota incidente sobre as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação para uso e consumo ou ativo permanente do estabelecimento e utilização de serviço, cuja prestação tenha sido iniciada em outra UF e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente, de acordo com o art. 84 do RICMS. A partir de 01.08.2000 o valor do crédito referente à diferença de alíquota incidente sobre as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação deverá ser apropriado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) conforme incisos I e II do § 3º do art. 66 ou § 8º do art. 70, ambos do RICMS. Este valor encontra-se lançado no item 007 do livro Registro de Apuração do ICMS.
Campo 70	Ressarcimento-Substituição Tributária	<p>Valor total do crédito referente ao ressarcimento obtido pelo contribuinte substituído quando este emite nota fiscal em seu próprio nome, com CFOP 1.603, para creditamento na sua conta gráfica, de acordo com o art. 29 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS. Este valor encontra-se lançado no item 006 - outros créditos do livro Registro de Apuração do ICMS.</p> <p>A partir da DAPI do período de referência 09/2002 o contribuinte deverá preencher as informações solicitadas no detalhamento incluído neste campo.</p> <p>Detalhamento Preencher o Quadro "Detalhamento" com as seguintes</p>

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

		informações: Motivo: selecionar o motivo do ressarcimento; Nota Fiscal: informar o nº da nota fiscal emitida; Série: informar a série da nota fiscal; Data de emissão: informar a data de emissão da nota fiscal; Data do Visto: informar a data em que a nota fiscal foi visada pela repartição fazendária; Valor: informar o valor total da nota fiscal.
Campo 71	Outros	Valor total de outros créditos não relacionados nos campos anteriores e previstos na legislação. Este valor encontra-se lançado no item 006 - outros créditos do livro Registro de Apuração do ICMS.
Campo 72	Total	Será preenchido pelo programa e corresponderá ao somatório dos valores constantes nos campos 66 a 71.

QUADRO VIII – APURAÇÃO DO ICMS NO PERÍODO

CRÉDITOS		
Campo 87	Saldo credor do período anterior	Será preenchido pelo programa, desde que o mesmo possua essa informação, caso contrário o valor deverá ser informado e corresponderá ao campo "Saldo Credor de ICMS Para o Período Seguinte" da DAPI do período anterior; (valor constante do item 009 Saldo Credor do Período Anterior do livro Registro de Apuração do ICMS).
Campo 88	Por entradas	Será preenchido pelo programa com o valor constante da Linha 43 da Coluna 3 - "Imposto Creditado", da DAPI, e corresponderá ao valor constante no item 005 – Por Entradas com Crédito do Imposto do livro Registro de Apuração do ICMS.
Campo 89	Outros créditos	Será preenchido pelo programa com o valor constante do campo 72 da DAPI e corresponderá ao valor total do item 006 – Outros Créditos do livro Registro de Apuração do ICMS.

Observe-se inexistir previsão explícita e específica de lançamento de atualização monetária a título de outros créditos. Existe o campo 71 que comporta valor de outros créditos não relacionados em outros campos e previstos na legislação e o campo 89, que totaliza os outros créditos. Mas existe previsão na legislação para lançamento de atualização monetária a título de crédito?

Mas existe previsão legal de atualização monetária para o indébito tributário? Conforme já mencionado, a atualização monetária foi extinta no Brasil com o Plano Real.

Observe-se que o parágrafo único do art. 167 do CTN, prevê na restituição apenas a incidência de juros e a partir do trânsito em julgado.

Já a legislação tributária mineira, nos dispositivos que tratam da repetição do indébito, art. 92 do RICMS/02 e arts. 28 a 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, não traz nenhuma previsão para aplicação de qualquer índice a título de atualização monetária do valor a ser restituído. Confira-se:

RICMS/02

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

RPTA

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo o interessado:

I - instruirá o requerimento com:

a) cópia do comprovante de recolhimento indevido, se for o caso;

b) documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituír;

II - deverá estar em situação que possa ser emitida certidão de débitos tributários negativa para com o Estado, salvo na hipótese de restituição na forma do inciso I do art. 35.

Art. 29. A restituição de valor pago a título de tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, do valor das penalidades, salvo as referentes à infração de caráter formal não prejudicadas pela causa assecratória da restituição.

Art. 30. A restituição de indébito tributário relativo a tributos que comportem transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove havê-lo assumido, ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Lembrando que o CTN prevê para a restituição apenas a incidência de juros, e a partir do trânsito em julgado, cabe analisar as decisões dos nossos tribunais superiores, no que tange aos tributos estaduais, caso dos autos.

O acórdão relativo ao Recurso Especial nº 762.754 - MG (2005/0094711-7), da lavra da Ministra Eliana Calmon, atinente a uma execução fiscal promovida pelo Estado de Minas Gerais, é ilustrativo do entendimento jurisprudencial, conforme se vê em excerto do julgado:

(...)

APÓS INÚMERAS DIVERGÊNCIAS EM TORNO DA SUA APLICAÇÃO, A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NOS ERESP'S 291.257/SC, 399.497/SC E 425.709/SP, EM SESSÃO DE 14/05/2003,

REAFIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A REFERIDA TAXA É DEVIDA TANTO NA RESTITUIÇÃO QUANTO NA COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS, A PARTIR DE 1º/01/96, EM FACE DO ADVENTO DA LEI 9.250/95, FICANDO, DESSE MODO, AFASTADA A INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA CONFORME PREVISTO NOS ARTS. 161, PARÁGRAFO ÚNICO, C/C 167, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. ASSENTOU-SE, AINDA, QUE, A CORREÇÃO MONETÁRIA E OS JUROS DE MORA JÁ ESTÃO COMPREENDIDOS NA TAXA SELIC, DE MODO QUE NÃO PODE ELA SER CUMULADA COM QUAISQUER OUTROS ÍNDICES RELATIVOS A TAIS ACRÉSCIMOS.

CONTUDO, NA HIPÓTESE DOS AUTOS, DEVE-SE CONSIDERAR QUE SE TRATA DE COBRANÇA DE TRIBUTO ESTADUAL. SENDO ASSIM, A APLICAÇÃO DE ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEFINIDO EM LEI FEDERAL SOMENTE PODE SER APLICADO SE EXISTIR LEI ESTADUAL AUTORIZANDO, O MESMO OCORRENDO NO QUE DIZ RESPEITO AOS JUROS DE MORA; DO CONTRÁRIO, TERÁ APLICAÇÃO AS REGRAS DO CTN.

(...)

(GRIFOU-SE)

Pois bem, da decisão transcrita tem-se que, a aplicação de legislação federal (Lei Federal nº 9.250/95) no âmbito de competência dos Estados somente é possível quando há lei estadual autorizando a referida aplicação, e, na hipótese de a legislação estadual ser silente, aplicam-se as regras gerais do Código Tributário Nacional (CTN).

Ora, não há qualquer previsão na legislação tributária estadual mineira de adoção da mesma regra disposta na legislação tributária federal, mormente a aplicação da Taxa Selic. Aplicam-se, pois, as regras gerais do Código Tributário Nacional.

A regra contida no art. 226 da Lei n.º 6.763/75 citado pela Impugnante trata da atualização dos débitos decorrente do não recolhimento de tributo e não de repetição de indébito tributário.

Em síntese, não há previsão na legislação para o contribuinte lançar valor de atualização monetária de restituição a título de outros créditos. Caso fosse possível apropriar do referido valor a título de crédito, tal apropriação deveria ser precedida de deferimento no procedimento de pedido de restituição, mas não consta ter havido deferimento de atualização monetária, restando patente o aproveitamento indevido de crédito.

Diante disso, correto as exigências de ICMS e ICMS/ST indevidamente apropriado a título de crédito, bem como as respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II, e n o § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, ainda, da análise da DAPI, que a Autuada, no período de maio de 2015 a dezembro de 2016, apropriou-se indevidamente de crédito do imposto a título de “Outros créditos” (campos 80 e 89), sem amparo na legislação tributária, sob o argumento de referir-se a mercadorias não despachadas ou despachadas em quantidades inferiores às informadas nos respectivos documentos fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relata o Fisco que, para exigência do ICMS indevidamente apropriado, foi realizado levantamento do crédito lançado no Sped/EFD, como “trocas e faltas” ou “faltas canceladas”, mediante a identificação da situação das notas fiscais eletrônicas listadas no Registro E111 e E220, conforme código de Ajuste de Apuração, demonstrado no anexo 2.2 (fl. 62).

Em sua defesa, a Impugnante sustenta que a glosa de tais créditos seria indevida, uma vez que se referem a valores relacionados a trocas, remessas com mercadorias faltantes e saídas cujas notas fiscais foram canceladas fora do período de emissão.

Alega a Impugnante que ocorreram equívocos na emissão de obrigações acessórias, no que tange à identificação das mercadorias efetivamente enviadas e que, em algumas operações, as notas fiscais indicavam uma quantidade de mercadoria superior à efetivamente enviada. Entende que tais equívocos são justificáveis, levando-se em consideração o montante das operações da Impugnante.

Alega que, em razão de a Impugnante ser empresa atacadista de produtos cosméticos de dimensões reduzidas, e ser fornecedora de milhares de pessoas físicas e revendedoras autônomas, é justificável que ocorra inexatidão nas quantidades enviadas, tanto que a Avon possui um Portal em sua página na internet, que funciona como sistema de trocas e faltas, disponibilizado às revendedoras autônomas, as quais possuem cadastro e uma senha de acesso pessoal com a finalidade de requisitar o envio de itens faltantes e promover a troca de produtos.

Diz ainda que mantém o controle das operações ocorridas em tais circunstâncias, as quais lista em planilha anexa (Doc. 06), extraída dos sistemas de controle de fluxo de operações, e que tais informações foram desconsideradas pelo Fisco, que poderia ter acessado as notas fiscais, inclusive, aos creditamentos em conta bancária.

Alega que o Fisco não analisou devidamente os dados à sua disposição, tais como livros e documentos fiscais, EFD, e notas fiscais eletrônicas e dados bancários, invertendo, indevidamente, o ônus da prova.

Informa a Impugnante que, nos casos em que a quantidade das mercadorias enviadas pela Impugnante é inferior à quantidade de mercadorias informada nos documentos fiscais, há duas possibilidades: se a revendedora “quer receber o produto”, o relatório indica a NF de saída (CFOP 5.403 – mercadoria não foi) e a segunda NF com o CFOP 5.949 (NF com a qual a mercadoria circulou); se a revendedora “não quer receber o produto”, o relatório indica a NF de saída, consequentemente “pedindo crédito” em sua conta corrente.

Relata que, no caso em que a mercadoria indicada na nota fiscal não foi remetida ao vendedor, foi recolhido o ICMS/ST ao Estado de Minas Gerais, caracterizando um recolhimento indevido. Assim a Impugnante adequou sua escrita fiscal para espelhar a operação efetivamente efetuada, mediante o lançamento dos valores no campo 15 da GIA/ST a título de ICMS ressarcimento, na apuração do ICMS devido no período.

Cita ainda o art. 165, inciso I do CTN, que possibilita a restituição do tributo indevidamente pago e destaca que, uma vez apurado um crédito de ICMS, o próprio RICMS/02, em seu art. 92, autoriza sua utilização como crédito para ser compensado. Também o art. 94 do mesmo regulamento autoriza o creditamento na hipótese de erro na emissão de documentos fiscais.

Entende a Impugnante que o procedimento por ela adotado estaria de acordo com o art. 166 do CTN e § 3º do art. 92 do RICMS/02, segundo os quais a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Destaca que, o art. 150, § 7º da CF/88 e art. 10 da LC nº 87/96 assegura o ressarcimento imediato do ICMS/ST, até mesmo nas hipóteses em que o fato presumido não se realizou. O que foi reconhecido pelo STF, em sede de repercussão geral, quando do julgamento do RE 593.849.

O Fisco, por seu turno, sustenta que não há que se falar em equívocos de obrigações acessórias no que tange à quantidade de mercadoria enviada, nem existe presunção não fundamentada e, muito menos, inversão da prova, como alega a Impugnante. Os créditos foram aproveitados em desacordo com a legislação tributária e, conseqüentemente, foram estornados.

Acerca das alegações da Impugnante de que possui um Portal na internet para atender situações diversas, que funciona como sistema de trocas e faltas, disponibilizado às revendedoras autônomas, e que mantém controle das operações ocorridas em tais situações, listadas em planilha anexa (Doc. 06), extraída dos sistemas de controle de fluxo de operações da própria Impugnante, assevera que é necessário avaliar se essa prova atende os requisitos estabelecidos na legislação sob o aspecto da veracidade.

Destaca o art. 109 da RPTA que é categórico ao exigir do sujeito passivo a apresentação de prova inequívoca contra o lançamento, assim considerada a prova adequada, indubitosa, insuscetível de gerar quaisquer questionamentos e expurgada de quaisquer incertezas, o que a Impugnante não logrou fazer.

Destaca que a Impugnante afirma que readequou sua escrita fiscal, visando espelhar a operação efetivamente efetuada, no tocante às notas fiscais apresentadas, mediante o Doc. 08, todavia, não foram observados os requisitos previstos na legislação tributária, mormente no art. 78 do RICMS/02 c/c art. 10, Parte 1, Anexo IX do citado regulamento.

De fato, o procedimento adotado pela Impugnante não encontra respaldo na legislação tributária.

O art. 78 do RICMS/02 evocado pela Impugnante para fundamentar seu procedimento, dispõe sobre os procedimentos a serem realizados para recuperar o imposto anteriormente debitado, no caso de o estabelecimento receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 78. O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, dentro do prazo de validade da nota fiscal referenciada;

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas, nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Crédito do Imposto".

Parágrafo único. Na hipótese do caput:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída;

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTCR que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no art. 10 da Parte 1 do Anexo IX deste Regulamento; III - a mercadoria deverá retornar ao estabelecimento dentro do prazo de validade da nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo.

(Grifou-se).

Entretanto, a Impugnante não apresentou qualquer nota fiscal de entrada, que demonstre o retorno integral da mercadoria não entregue ao destinatário. Na verdade, como ela mesma afirma, não se trata de retorno integral, já que parte das mercadorias foram efetivamente entregues, como demonstrou nos exemplos apresentados às fls. 193/195.

Verifica-se, ainda, que a situação exposta pela Impugnante não se enquadra em nenhuma hipótese de restituição do valor de ICMS pago a título de substituição tributária previsto na subseção IV do Anexo XV do RICMS/02, visto que não se trata de fato presumido que não se realizou, mas de imposto recolhido indevidamente. Confira-se:

Anexo XV - RICMS/02

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

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

Como exposto pela Impugnante, o Regulamento do ICMS dispõe em seu art. 92 sobre a restituição dos valores indevidamente recolhidos aos cofres públicos:

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

§ 1º Ao contribuinte que possuir crédito acumulado do imposto ou que, em razão de suas operações ou prestações, não apresentar, com habitualidade, débito do imposto, a restituição poderá ser efetivada em espécie.

§ 2º A restituição do valor pago a título de imposto enseja a restituição, na mesma proporção, do valor das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infração de caráter formal que não se deva reputar prejudicada pela causa assecuratória da restituição.

§ 3º A restituição do imposto somente será feita a quem provar haver assumido o respectivo encargo financeiro ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

§ 4º O valor do saldo credor do imposto eventualmente existente, no caso de encerramento das atividades do estabelecimento, não será objeto de restituição.

(Grifou-se).

Depreende do dispositivo acima transcrito, que a restituição sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, depende de requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

Assim, o RPTA dispõe em seu art. 28 e seguintes, sobre o pedido de restituição de indébito tributário:

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo, o interessado instruirá o requerimento com:

I - cópia do comprovante do recolhimento indevido, se for o caso;

II - documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir.

(...)

Art. 30. A restituição de indébito tributário relativo a tributos que comportem transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove havê-lo assumido, ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

(...)

Art. 33. O pedido de restituição de indébito tributário será decidido pelo:

I - diretor da Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização (DGF/SUFIS), em se tratando de pedido de contribuinte circunscrito a Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST;

II - Superintendente Regional da Fazenda, nos demais casos.

Parágrafo único - Na hipótese do inciso I do caput, o titular da Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização poderá delegar aos coordenadores dos Núcleos de Contribuintes Externos - NConext - a competência para decisão do pedido.

(...)

Art. 35. Deferido o pedido de restituição, esta se efetivará:

I - sob a forma de dedução de valores devidos pelo sujeito passivo à Fazenda Pública Estadual;

II - sob a forma de aproveitamento de crédito, no caso de restituição de valor indevidamente recolhido a título de ICMS a contribuinte do imposto que apresente com regularidade saldo devedor em sua escrita fiscal;

III - em moeda corrente, nos demais casos.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput:

I - não serão deduzidos créditos tributários com exigibilidade suspensa, ressalvada a concordância expressa do contribuinte na hipótese de parcelamento;

II - a dedução será realizada de ofício pela autoridade competente, restituindo-se eventual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saldo nas formas estabelecidas nos incisos II e III do caput.

(Grifou-se).

Resta claro que a Impugnante não procedeu de acordo com a previsão legal para efeitos de restituição do valor supostamente recolhido indevidamente.

Tal restituição depende de análise por parte do Fisco, sendo obrigação do contribuinte apresentar os documentos que comprovam o recolhimento indevido, necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir, cujo deferimento é de competência do diretor da Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização (DGF/SUFIS), em se tratando de pedido de contribuinte circunscrito a Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST e do Superintendente Regional da Fazenda, nos demais casos.

É cediço que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação e às condições estabelecidas na legislação, conforme preceitua o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Lei nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

§ 2º - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, poderá creditar-se do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, segundo o que for prescrito no regulamento.

(Grifou-se)

Depreende-se do § 2º do art. 30 da Lei nº 6.763/75, supratranscrito que a legislação mineira assegura a apropriação do crédito do ICMS na entrada da mercadoria recebida em troca/devolução, mas deixa ao Regulamento do ICMS a normatização da forma como o direito ao aproveitamento de crédito se materializará quando da devolução de mercadorias por particular, produtor ou qualquer pessoa física

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais.

Assim dispõe o art. 76 do RICMS/02, que trata do recebimento de mercadorias, em devolução por pessoa não obrigada a emissão de documento fiscal, para efeitos de apropriação do crédito de ICMS:

RICMS/02:

Art. 76. O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

“§ 2º A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;”

“II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção ao seu número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, ou, tratando-se de pessoa jurídica ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição do estabelecimento no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);”

“III - visto obrigatório do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador, no documento que acobertar ou acompanhar o trânsito da mercadoria devolvida.”

No caso em análise, verifica-se que tampouco a Impugnante observou as regras previstas no art. 76 do RICMS/02, visto que os documentos acostados aos autos, mediante o Doc. 08 e 09, não possuem os requisitos previstos no § 2º do art. 76 acima transcrito. Tampouco autoriza o crédito por ela tomado o controle interno adotado pela Impugnante, conforme demonstrado no Doc. 06.

No tocante aos documentos apresentados pela Impugnante no anexo Doc. 7, os quais referem-se a notas fiscais efetivamente canceladas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, estes foram excluídos da autuação fiscal, conforme Termo de Rerratificação de fls. 277/278 dos autos.

Assim sendo, corretamente agiu o Fisco em estornar os créditos remanescentes de ICMS lançados a título de “Outros créditos” pela Autuada, visto que não foram observados os procedimentos previstos na legislação tributária.

Noutra toada, a Impugnante sustenta que o Fisco não poderia tão somente glosar os créditos e exigir os valores glosados, mas sim, deveria realizar apuração completa do ICMS nas competências objeto da autuação, considerando débitos e créditos, sob pena de violação do princípio da não cumulatividade do ICMS, prevista no art. 155, inciso II, § 2º, da CF/88.

Entretanto, o procedimento fiscal tem amparo no art. 195 do RICMS/02, o qual teve sua redação alterada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14 (vigência a partir de 01/02/15) que extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal, garantindo ao contribuinte a quitação de créditos tributários com saldos credores acumulados que detiver, observadas as condições estabelecidas no referido dispositivo, *in verbis*:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763 de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763 de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

(...)

(Grifou-se).

A nova regra contida no dispositivo legal em apreço tem efeitos retroativos, pois a nova redação apenas **instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização** (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica),

nos termos do § 1º do art. 144 do CTN, sem qualquer prejuízo ao contribuinte, pois este pode fazer uso de eventuais créditos acumulados que possuir para quitação do crédito tributário, ou, se assim não desejar, manter os créditos em sua conta gráfica para compensação com débitos futuros ou mesmo transferi-los a terceiros, nos termos previstos na legislação.

Código Tributário Nacional

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (Grifou-se)

O próprio Decreto nº 46.698/14 (art. 4º), que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, faz menção expressa a seus efeitos retroativos, com fulcro no art. 144, § 1º do CTN.

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto **aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144** do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Grifou-se)

Portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, o procedimento fiscal está devidamente amparado na legislação que rege a matéria.

Trata o item 3 do Auto de Infração da constatação de que a Contribuinte deixou de registrar notas fiscais de saída emitidas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), resultando em falta de recolhimento do ICMS Operação própria, do ICMS/ST e do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM).

Conforme demonstrado pelo Fisco nos Anexos 3.1 a 3.5, a Autuada deixou de registrar notas fiscais eletrônicas de saída emitidas e ativas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica em seu livro Registro de Saídas (EFD/Sped Fiscal).

Em sua defesa, a Impugnante alega que procedeu ao pedido de cancelamento das notas fiscais em seus sistemas internos, entretanto, em razão de impropriedade dos seus softwares, o pedido não foi formalizado no site da Sefaz/MG.

Entende que embora tal procedimento tenha ocasionado uma inconsistência em suas informações, as provas documentais acostadas à impugnação atestam a impropriedade das cobranças e a boa-fé da Impugnante.

Apresenta levantamento interno (anexo Doc. 10), que demonstraria a correlação entre as notas que deveriam ter sido canceladas e as segundas notas fiscais

emitidas e o Doc. 11 com as notas fiscais n^{os} 7.598.798 e 7.599.436, emitidas em 09/12/16, objeto da autuação, a título de exemplo.

Entretanto, tais argumentos não podem prosperar, em vista do que dispõe a legislação que trata da matéria.

É sabido que a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, no campo de incidência do ICMS, cuja validade jurídica é garantida por duas condições necessárias: a assinatura digital do emitente e a Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte (Manual de Orientação do Contribuinte – NF-e).

Assim dispõe o RICMS/02, em seu Anexo V sobre a Nota Fiscal Eletrônica:

RICMS/02, Anexo V:

Art. 11-A. A NF-e é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, destinado a documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 11-B. Recebido o arquivo digital relativo à NF-e, a Secretaria de Estado de Fazenda cientificará o emitente:

I - da rejeição do arquivo, em virtude de:

(...)

II - da denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude de:

(...)

III - da concessão da Autorização de Uso da NF-e.

§ 1^o Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, a NF-e não poderá ser alterada.

(...)

Com vigência desde 01/04/08, o art. 11-F do Anexo V, do RICMS/02, dispõe que, após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço. Confira-se:

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

§ 1^o O cancelamento da NF-e, em prazo não superior a vinte e quatro horas, contado do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e, será efetuado pelo emitente mediante Pedido de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cancelamento de NF-e e transmitido à Secretaria de Estado de Fazenda via internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, observado o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte.
(Grifou-se).

O Manual de Orientação do Contribuinte – NF-e, disponibilizado no Portal Nacional da NF-e, como não poderia ser diferente, cuida detalhadamente do cancelamento da nota fiscal eletrônica desde o envio e/ou recepção do evento, com abordagem de todas as regras de validação específica, delegando às respectivas Secretarias de Estado de Fazenda autorizadas do uso, a possibilidade de aceitação do cancelamento fora do prazo, com a manutenção de código de retorno diferente para cada caso.

Destaca-se, também, a seguinte resposta dada à Consulta de Contribuintes pela SEF/MG sobre os procedimentos para o cancelamento de nota fiscal eletrônica:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 143/2013

ICMS - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL ELETRÔNICA (NF-e) - CANCELAMENTO APÓS O PRAZO DE 24 HORAS - A partir de 28/02/2013, o cancelamento de NF-e, após o prazo legal, deverá ser precedido de solicitação no Siare e posterior transmissão por meio do Webservice de cancelamento do documento. O registro na Escrituração Fiscal Digital deverá ser efetuado conforme orientações contidas no Manual de Orientação do Leiaute da EFD, instituído pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9/2008.

RESPOSTA:

1 a 4 - Inicialmente, importa observar que em fevereiro de 2013 houve uma alteração nos procedimentos relativos à solicitação pelo contribuinte para cancelamento de NF-e (autorizada) após o prazo legal estipulado, que era de 168 horas, até 31/12/2011, e de 24 horas, a partir de 1º/01/2012, conforme disposto no Ato COTEPE/ICMS nº 33/2008, alterado pelo Ato COTEPE/ICMS nº 13/2010.

Até 27/02/2013, o cancelamento extemporâneo de uma NF-e, assim entendido aquele solicitado após o prazo legal, era informado apenas por meio de denúncia espontânea, mediante o devido ajuste na escrituração FISCAL, nos termos da Consulta de Contribuinte nº 091/2012. Assim, o contribuinte não tinha como transmitir os cancelamentos extemporâneos de NF-e.

A partir de 28/02/2013, encontra-se disponibilizada no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE) uma nova funcionalidade que

permite a transmissão de cancelamentos extemporâneos de NF-e. Assim, todos os cancelamentos extemporâneos deverão ser solicitados por meio do SIARE e transmitidos por meio do Webservice de cancelamento de NF-e.

(...)

Como se vê, a partir de 28/02/13, com a liberação de nova versão no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (Siare), o cancelamento extemporâneo de uma nota fiscal eletrônica deve se sujeitar à solicitação no Siare e posterior transmissão através do *WEBSERVICE* de cancelamento de NF-e.

Destarte, esse procedimento tem respaldo no 5º, do art. 11-F, do Anexo V, do RICMS/2002, que dispõe:

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

A Portaria SAIF nº 011, de 03/07/13, publicada no Diário Oficial do Estado aos 04/07/13, instrui o § 5º acima transcrito.

PORTARIA SAIF Nº 011 DE 03 DE JULHO DE 2013
(MG de 04/07/2013)

Estabelece procedimentos relativos ao cancelamento extemporâneo de NF-e.

(...)

Art. 1º Para o cancelamento da NF-e durante o prazo de vinte e quatro horas após e até de cento e sessenta e oito horas da concessão de Autorização de Uso da NF-e o sujeito passivo deverá:

I - acessar o Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), na página da Secretaria de Estado de Fazenda, e solicitar o cancelamento extemporâneo no rol de serviços relativos à NF-e mediante preenchimento dos campos obrigatórios;

II - obter o respectivo protocolo gerado pelo SIARE;

III - no prazo de trinta dias, contado do protocolo, transmitir o cancelamento utilizando a funcionalidade disponível no sistema emissor de NF-e por ele adotado, da mesma forma utilizada para transmitir o cancelamento da NF-e no prazo de até vinte e quatro horas contado da autorização do documento.

Parágrafo único. O manual sobre a solicitação de cancelamento extemporâneo da NF-e no SIARE será

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disponibilizado no Portal NF-e da Secretaria de Estado de Fazenda.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Depreende-se das disposições legais que os procedimentos concernentes ao cancelamento de documento fiscal, estabelecidos na legislação supracitada, não foram observados pela Impugnante.

Não se pode acatar o argumento da Impugnante de que a emissão de notas fiscais, em data posterior ao suposto cancelamento, para o mesmo destinatário, em datas próximas, seja suficiente para comprovar que não houve a circulação das mercadorias das notas fiscais que alega ter sido canceladas.

O referido Doc. 10, com o qual pretende a Impugnante comprovar a veracidade dos argumentos, trata-se de cópias de telas de controles internos da Impugnante, constando informação de cancelamento com seis exemplos; e o Doc. 11, cópias das duas notas fiscais citadas como exemplo às fls. 205/206 (NF-es nºs 7.598.798 e 7.599.436), os quais não comprovam sequer seus argumentos, quanto mais, que todas as notas fiscais relacionadas no Anexo 3.3 foram efetivamente canceladas.

Não se trata de simples formalidade, mas de atitudes instituídas e exigidas pelo legislador ordinário com vistas à consolidação das informações tributárias necessárias à análise e/ou controle dos atos do sujeito passivo pelo sujeito ativo.

A transmissão do Sped, ainda que com a informação, não exonera o contribuinte de promover o cancelamento da NF-e porventura ocorrido. Destarte, a primeira obrigação decorre justamente da segunda, porque o Sped se presta à informação e apuração mensal do imposto devido em virtude das operações praticadas no período.

Portanto, não há como acatar o argumento de que tais notas fiscais foram canceladas, estando corretas as exigências de ICMS/ST, FEM, respectivas Multas de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I do mesmo diploma legal.

Trata o item 4 do Auto de Infração da acusação fiscal de comercialização de catálogos/folhetos, mediante a emissão de notas fiscais consignando o CFOP 5.102, com desconto de 100% (cem por cento) do valor dos referidos produtos, tendo resultado na falta de recolhimento do ICMS relacionado a tais mercadorias.

Em sua defesa, a Impugnante informa que os catálogos, em questão, são impressos personalizados, utilizados para a oferta de produtos Avon no sistema de vendas porta-a-porta, destinados a fins publicitários, cuja exclusiva finalidade é a exposição e a oferta das mercadorias comercializadas, com a divulgação de anúncios de produtos Avon, seus respectivos preços sugeridos de venda a consumidor final, eventuais promoções e outros dados comerciais.

A Impugnante alega que, por razões de política comercial, remete os catálogos para as revendedoras autônomas, concedendo descontos incondicionais, e que os valores de descontos incondicionais não integram o valor da operação e, nessa medida, não devem ser tributados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Discorre sobre o caráter mercantil do fato gerador do ICMS, cita o art. 155, II da CF/88 e o art. 1º da LC nº 87/96, e diz que a base de cálculo dever ser compatível e adequada para retratar a expressão econômica do fato gerador do imposto.

Destaca o art. 13 da LC nº 87/96 que trata da base de cálculo do ICMS, caracterizando-a como o valor da operação, e o seu § 1º deixa claro que integra a base de cálculo do imposto o valor correspondente aos descontos concedidos sob condição. E que o mesmo está previsto no art. 13, § 2º, “b”, da Lei Estadual nº 6.763/75, aplicável aos fatos do período em questão, que estabelece que apenas o desconto concedido sob condição integra a base de cálculo do ICMS.

Conclui que a legislação expressamente excluiu os descontos incondicionais da base de cálculo do ICMS, mesmo que o valor corresponda a 100% (cem por cento) do valor do item.

Por seu turno, o Fisco afirma que a referida operação corresponde à circulação de mercadoria e como tal acha-se compreendida no inciso VI do art. 2º do RICMS/02. Sustenta que o desconto de 100% (cem por cento) sobre o valor da mercadoria caracteriza doação.

Aduz que a Autuada consignou valor da base de cálculo a menor na saída de mercadorias (folhetos/catálogos) adquiridas para fins de comercialização, cuja aquisição se deu com aproveitamento de crédito, resultando em saída de mercadoria com desconto de 100% (cem por cento).

Assim, entende a Fiscalização que o procedimento da Contribuinte não caracteriza abatimento, diminuição no preço ou diminuição no valor dos produtos, mas sim doação, pois a mesma está revestida de desconto integral concedido; ou seja, a Contribuinte praticou simulação de desconto incondicional e deixou de recolher o ICMS sobre o referido valor. A operação foi realizada sob o CFOP 5102.

De fato, como defendido pelo Fisco, de acordo com o art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e art. 2º, inciso VI do RICMS/02, ocorre o fato gerador do ICMS na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Examine-se:

LC nº 87/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

RICMS/02:

Art. 2. Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Grifou-se).

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que o fato gerador do imposto ocorre na saída de mercadoria, a qualquer título, e no caso é incontroverso o a caracterização dos (folhetos /catálogos) como mercadorias.

O § 1º do art. 13 da LC nº 87/96 estabelece que integra a base de cálculo do imposto, além do montante do próprio imposto, os valores correspondentes a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição. Confira-se:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Registre-se que na operação de saída dos folhetos e catálogos da Avon, foi informado no documento fiscal o CFOP 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Em termos de valores restou demonstrado que não foram considerados os valores correspondentes aos folhetos/catálogos na composição tanto da base de cálculo, quanto do valor total da Nota Fiscal, conforme exemplos trazidos pelo Fisco na manifestação fiscal (fls. 449/450).

A respeito do tema é oportuno trazer a manifestação da Superintendência de Tributação da Secretaria de Fazenda deste Estado, por meio da Instrução Normativa Sutri nº 01/05, sobre a interpretação dos dispositivos legais relativos à incidência do ICMS nas prestações de serviço de comunicação visual e congêneres:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 001, DE 25 DE MAIO DE 2005

(MG de 31/05/2005)

Dispõe sobre a interpretação dos dispositivos legais relativos à incidência do ICMS nas prestações de serviço de comunicação visual e fabricação de placas, outdoor, painéis luminosos ou não, faixas e congêneres.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º O ICMS incide sobre a atividade industrial realizada, exercida ou executada na etapa intermediária do ciclo de comercialização ou de industrialização de placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres, assim entendido aquele no qual os produtos resultantes se destinam à comercialização, à industrialização ou ao público em geral, com características de produtos ditos "de prateleira".

Parágrafo único. O ICMS não incide sobre o serviço de confecção das mercadorias mencionadas no caput, personalizadas, encomendado pelo usuário final.

Fosse a AVON usuário final dos folhetos/catálogos, nos termos do parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa Sutri nº 001/05 estaria patente a não incidência e afastada a exigência, mas no caso os folhetos/catálogos foram destinados às revendedoras autônomas (terceiros), com ou sem abatimento do valor (desconto incondicional).

Sobre a saída de material publicitário personalizado do encomendante, caso dos folhetos/catálogos, para terceiros, caso das revendedoras autônomas, visando promover a propaganda do produto do encomendante, assim foi abordado o tema na Consulta de Contribuintes nº 238/2016:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 238/2016

ICMS - NÃO INCIDÊNCIA - MATERIAL PROMOCIONAL PERSONALIZADO ENCOMENDADO PELO USUÁRIO FINAL - De acordo com o parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa Sutri nº 001/2005, o ICMS não incide sobre o serviço de confecção de placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres, quando forem personalizados, encomendados pelo usuário final.

(...)

RESPOSTA:

1 a 8 - De acordo com o parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 001/2005, o ICMS não incide sobre o serviço de confecção de placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres, quando forem personalizadas, encomendados pelo usuário final.

(...)

Com relação à saída do material publicitário personalizado e dos expositores do encomendante para terceiros, visando promover a propaganda de seu produto, tal operação não configura fato gerador do ICMS. Esse material não se destina ao consumo de terceiros, mas, tão-somente, à divulgação da marca e

dos produtos da Consulente, sendo de interesse específico seu.

Apesar disso, há a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal para acobertar essa movimentação, sem destaque do imposto, nos termos do § 1º do art. 39 da Lei nº 6.763/1975 c/c inciso XIX do art. 96 do RICMS/2002.

Neste sentido, vide Consultas de Contribuintes nos 067/2002, 027/2003 e 201/2015.

Destaca a Consulta de Contribuintes nº 238/2016 que a saída do material publicitário personalizado do encomendante com destino a terceiros, visando promover a propaganda de seu produto, também não configura fato gerador do ICMS, pois visa tão somente, à divulgação da marca e dos produtos do encomendante, sendo de interesse específico seu.

Nas saídas com destino a terceiros (revendedoras autônomas) em que deuse intuito comercial ao material publicitário personalizado (catálogo/folhetos), ainda que visando promover a propaganda de produtos, houve destaque do ICMS e tais operações sequer são objeto do lançamento.

Quanto às operações objeto do lançamento, merece pontuar que, em que pese a Contribuinte ter mencionado na nota fiscal de saída dos folhetos e catálogos o CFOP 5.102, os mesmos valores correspondentes aos folhetos e catálogos foram abatidos do valor total da Nota Fiscal como desconto, afastando até o intuito comercial em relação a tais itens, e segundo a Impugnante, a destinação destes tem como fim exclusivo a divulgação dos produtos Avon.

Por outra abordagem, as notas fiscais analisadas contêm uma série de itens e o desconto concedido, ainda que coincidente com o valor dos folhetos/catálogos (um dos itens da Nota Fiscal), representa sim um desconto incondicional sobre o valor total das mercadorias, o que é admitido pela legislação.

Afasta-se, pois, as exigências relativas ao item 4 do Auto de Infração.

No tocante às penalidades aplicadas, a Impugnante alega que a multa em dobro na hipótese de não recolhimento do imposto, seria inaplicável à espécie, pois o caso concreto não envolve qualquer das condutas previstas no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, visto que não houve “não retenção”, tampouco a “falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária”.

Entende que a “não retenção” é situação distinta da “retenção parcial”, assim, quando há destaque de valor de ICMS/ST não há espaço para aplicação do inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Por outro lado, a “falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária” corresponde às situações em que o substituto tributário destaca os valores de ICMS/ST nos documentos fiscais e, portanto, retém o valor do imposto, mas não efetua o seu recolhimento, o que não se aplica ao caso, visto que a totalidade do ICMS/ST destacado pela Impugnante de acordo com os documentos fiscais foi retida e recolhida.

Entretanto, tal entendimento é equivocado.

A Lei nº 6.763/75, em seu art. 53, assim dispõe, *in litteris*:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

(Grifou-se).

Isto posto, ao disciplinar especificamente a indigitada Multa de Revalidação, assim estabeleceu o legislador estadual:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 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;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(...)

(Grifou-se).

Como se vê da análise conjunta das disposições constantes dos dispositivos legais supratranscritos, a chamada Multa de Revalidação, por força do comando expresso no art. 53, inciso III, aplica-se indistintamente nos casos de imposto não tempestivamente recolhido, no todo ou em parte.

Logo, mesmo nos casos em que o recolhimento do ICMS/ST deu-se de modo parcial, haja vista o aproveitamento indevido de créditos e a falta de escrituração de notas fiscais de saída nos livros de apuração do imposto, resulta evidente o acerto da exigência da penalidade majorada, vale dizer, no percentual de 100% (cem por cento).

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 as multas capituladas no art. 55 da citada lei (Multa Isolada), incisos I e XXVI foram exigidas 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 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

As questões de cunho constitucional alegadas pelas Impugnantes (*princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 31/10/19. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 277/297 e fls. 460/470 e, ainda, para excluir as exigências relativas ao item 4 do Auto de Infração, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Rafael Fukuji Watanabe. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Mariel Orsi Gameiro (Revisora) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 07 de novembro de 2019.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

P

CC/MG