

**PROCESSO** - A. I. Nº 210432.0001/05-9  
**RECORRENTE** - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA HIPERMERCADO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0193-04/06  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 22/09/2006

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0311-11/06

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução. A utilização do crédito fiscal na devolução destas mercadorias encontra-se condicionada à emissão de Nota Fiscal por parte do estabelecimento vendedor na entrada das mesmas, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso e obter, na Nota Fiscal (entrada) ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade. Infração comprovada. Ao deixar de cumprir as obrigações regulamentares acessórias, o contribuinte impediu o Fisco de comprovar a regularidade e a correção dos créditos fiscais utilizados. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal proferida no Acórdão nº 0193-04/06, pela Procedência do presente Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS, no valor de R\$858.522,89, em razão da utilização indevida de crédito fiscal, a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu, preliminarmente, indeferir o pedido de perícia, formulado pelo autuado, considerando que as provas acostadas aos autos eram suficientes para seu convencimento e afastar o argumento defensivo, de constitucionalidade da legislação tributária estadual, por não se inserir em seu âmbito de competência, nos termos do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Também não acatou o pleito do contribuinte, de concessão de mais três meses de prazo para elidir a acusação fiscal, uma vez que o RPAF/99 estabelece o prazo de trinta dias para a apresentação de defesa, e, ademais, o autuado dispôs, na prática, de mais de cinco meses entre a lavratura do Auto de Infração e a sua última manifestação à fl. 1.129 do PAF.

No mérito, manteve o lançamento, sob o entendimento de que a legislação do ICMS do Estado da Bahia em nenhum momento veda a utilização do crédito fiscal decorrente da devolução de mercadorias por parte do consumidor final, cabendo, todavia, ao contribuinte comprovar que realmente existiu tal devolução por parte do comprador e, no caso concreto, o autuado, além de não cumprir o que determina o artigo 653 e seu § 2º, do RICMS/97, não se desincumbiu da tarefa de provar as suas alegações.

Não acolheu o argumento do defendant, de que seus clientes recusaram-se a assinar a declaração de devolução das mercadorias, pois esta é uma das condições necessárias para se comprovar a veracidade de que efetivamente ocorreu uma devolução da mercadoria vendida pelo autuado, por parte *“de produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal”*.

Também rejeitou o questionamento do autuado, em relação ao levantamento elaborado pelo autuante, pois entendeu que o preposto fiscal agiu de forma correta, ao discriminar os valores dos créditos fiscais utilizados indevidamente.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 1148 a 1180), o sujeito passivo pede a reforma da Decisão recorrida, suscitando a nulidade do lançamento, sob o argumento de que o § 2º do artigo 653 do RICMS/BA fere o princípio constitucional da não cumulatividade do imposto, ao condicionar o uso do crédito fiscal ao cumprimento de obrigações acessórias.

No mérito, alega que atendeu às prescrições do artigo 653, do RICMS/97, tendo em vista que, quando emite a nota fiscal de entrada da mercadoria no estabelecimento, em decorrência da anulação de venda ou de troca, esta é acompanhada dos documentos intitulados “Anulado de Venda” e “Cupom de Desconto/Troca”, da seguinte forma:

1. com relação às vendas anuladas, diz que o controle é realizado por meio de documento interno denominado “Anulado de Venda”, ao qual são anexados os cupons fiscais originais de saídas e oferecidas as seguintes informações: a data da operação, o atendente, o caixa, o número do cupom fiscal relativo à venda da mercadoria, o valor da compra, o motivo da anulação da venda e, na maioria das vezes, o nome e a assinatura do consumidor, já que, em alguns casos, os clientes se negam a fornecer seus dados;
2. relativamente às mercadorias devolvidas ou trocadas, afirma que o controle é feito por meio de outro documento interno denominado “Cupom de Desconto”, em que são relacionadas as mercadorias e o número do cupom fiscal ou da nota fiscal originários.

Prossegue dizendo que, ao final do dia, os citados documentos internos são reunidos e é emitida uma nota fiscal de entrada para as mercadorias tributáveis, em função de cada alíquota (7%, 12% ou 17%) e outra nota fiscal para as mercadorias isentas ou enquadradas na substituição tributária. Ressalta que está juntando apenas alguns documentos, em face da enorme quantidade existente, mas entende que são suficientes para comprovar inequivocamente que as mercadorias ingressaram em seu estabelecimento, cumprindo o disposto no artigo 653, do RICMS/BA.

Argumenta que a suposta violação de deveres instrumentais ensejaria apenas a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória e que ingressou com medida cautelar e a respectiva ação anulatória visando à desconstituição dos autos de infração lavrados contra seu estabelecimento, tendo sido deferida a prova pericial na Medida Cautelar nº 703767-3/2005, que tramita perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador. Transcreve trechos do Laudo Pericial aludido (fls. 1188 a 1198) e do Parecer ASTEC nº 0051/2006, concluindo que existem

documentos que provam que as operações de troca e devolução efetivamente ocorreram e, portanto, é legítimo o crédito fiscal utilizado.

Alega que não pode ser apenado porque o consumidor se negou a fornecer seus dados e a assinar o documento competente, mesmo porque o que importa é verificar se houve, ou não, o ingresso das mercadorias no estabelecimento. Discorre sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS e aduz que requisitos alheios à sua vontade não podem obstar o seu exercício, sob pena de ter que repassar o custo de tal oneração para os preços de seus produtos. Reafirma que possui em seus arquivos os documentos que elucidam o tipo de mercadoria que foi objeto de troca ou anulação de venda, o número do cupom fiscal que espelhou a venda, a data da devolução e o valor do produto, elementos que considera suficientes para o Estado averiguar se efetivamente ocorreram as operações.

Questiona o levantamento elaborado pelo autuante, pois este teria glosado os créditos referentes às devoluções de venda lançados no livro Registro de Entradas, quando deveria ter efetuado o levantamento efetivo de todas as notas fiscais registradas, a fim de identificar a real entrada da mercadoria, para então, se fosse o caso, promover a glosa do crédito do ICMS. Diz que o autuante se baseou em presunções e, tanto isso é verdade, que *“as notas fiscais que acompanham o Auto de Infração não correspondem a todas as notas fiscais de entradas registradas no livro registro de entradas”*.

Assegura que as mercadorias, objeto de anulação de vendas ou de devoluções, ingressaram em seu estabelecimento, tanto que foi emitida a nota fiscal de entrada, e ressalta que a prova ora produzida se refere a apenas um dia de movimentação, haja vista o enorme volume de documentos. Aduz que, em razão desta autuação, está ocorrendo bitributação, na medida em que a mercadoria devolvida será objeto de nova venda tributável sem que esteja autorizado a utilizar o crédito fiscal pela devolução.

Por fim, requer a Nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, apresentou o seu Parecer (fls. 1201 a 1206) opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, com a seguinte fundamentação:

1. o recorrente não logrou comprovar que as mercadorias supostamente devolvidas realmente ingressaram em seu estabelecimento, já que não cumpriu os requisitos impostos pelo artigo 653, e seu § 2º, do RICMS/97, tais como a existência de declaração assinada pelo consumidor e a identificação de seu número de identidade;
2. não há violação ao princípio da não cumulatividade, uma vez que é assegurada ao contribuinte a *“compensação do imposto devido nas operações anteriores com o devido nas posteriores”* e a delimitação de condições para a fruição do creditamento é matéria afeta à competência do ente político titular da imposição tributária, *in casu*, a Bahia;
3. não há que se falar em bitributação, considerando que inexiste qualquer vedação ao uso do crédito fiscal desde que fique devidamente comprovada a devolução das mercadorias, o que não é o caso dos autos;
4. a imputação infracional encontra-se robustecida com o demonstrativo elaborado pelo autuante e, quanto à multa de 60%, é aquela prevista na legislação para a hipótese em tela (Lei nº 7.014/96, artigo 42, inciso VII);
5. segundo noticia o preposto fiscal às fls. 766 a 770, a partir de junho de 2005 o recorrente já vem realizando estornos dos créditos em sua escrita fiscal.

## VOTO

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente, porque entendo que não foi ferido o princípio da não cumulatividade do ICMS, considerando que a fiscalização não está impedindo o autuado de usufruir o seu direito constitucional, mas apenas desenvolvendo roteiros de auditoria para verificar a regularidade e a correção dos valores utilizados pelo contribuinte a título de crédito fiscal.

Observo que o recorrente mencionou que impetrou a Medida Cautelar nº 703767-3/2005, a qual tramita, segundo ele, perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, entretanto, como não trouxe aos autos a petição inicial, não é possível avaliar a identidade de objetos entre aquela ação judicial supostamente interposta e este Auto de Infração.

No mérito, o presente lançamento foi lavrado para exigir o imposto sob a acusação de que o sujeito passivo utilizou indevidamente créditos fiscais relativos a devoluções de mercadorias (anulação de vendas e trocas), as quais foram acobertadas por notas fiscais de entradas emitidas pelo próprio autuado, sem a indicação dos elementos necessários à comprovação das operações realizadas, isto é, sem a identificação do cliente, a discriminação das mercadorias devolvidas e sua quantidade, a data e a série do documento fiscal originário e o valor de cada devolução.

Analizando as notas fiscais anexadas pelo autuante (fls. 77 a 163), constato que o recorrente englobou os valores de todas as devoluções em diversas notas fiscais de entradas sem observar os requisitos legais para o creditamento do ICMS, razão pela qual o preposto fiscal elaborou os demonstrativos anexados às fls. 17 e 18, referentes ao crédito indevido utilizado no período de julho de 2004 a maio de 2005, bem como acostou fotocópias dos livros fiscais do contribuinte (fls. 19 a 76).

A respeito de créditos fiscais relativos a devoluções de mercadorias, o RICMS/97 estabelece que:

*Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.*

§ 1º .....

§ 2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

*I - emitir Nota Fiscal, na entrada das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;*

*II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;*

*III - lançar a Nota Fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso.*

No presente lançamento, está demonstrado que o contribuinte não cumpriu as determinações previstas nos dispositivos regulamentares acima transcritos e, além disso, não trouxe aos autos os elementos documentais necessários à comprovação de seu direito ao uso do crédito fiscal que ora está sendo glosado.

Observo que os documentos internos trazidos pelo autuado e denominados “Anulado de Venda” e “Cupom de Desconto” (fls. 800 a 1120), apesar de se referirem a cada cupom fiscal de forma individualizada, não identificam o consumidor final e não possuem a assinatura do cliente. Ademais, não há como efetuar a correlação, entre tais documentos internos e os cupons fiscais

supostamente devolvidos juntamente com as mercadorias, bem como com as notas fiscais de entradas emitidas para uso do crédito fiscal, tarefa que deveria ter sido desempenhada pelo próprio recorrente, uma vez que procedeu em desacordo com a legislação.

Verifico que este Auto de Infração trata de devoluções supostamente ocorridas no estabelecimento do sujeito passivo em momento posterior às vendas realizadas e o autuado não poderia ter reunido, no final do dia, o volume de todas as mercadorias devolvidas em diversas notas fiscais de entradas sem a discriminação de tais mercadorias devolvidas, sua quantidade, valor e data, bem como a identificação do consumidor final e o motivo da devolução. Ao adotar tal procedimento, o contribuinte impedi a fiscalização de verificar a regularidade e a correção dos créditos utilizados e, dessa forma, não tendo apresentado nenhum outro documento que pudesse comprovar o seu direito aos créditos fiscais, objeto desta autuação, entendo que está comprovada a infração.

Ressalto que, em nenhum momento, está sendo ferido o princípio constitucional da não cumulatividade, como alegado pelo recorrente, uma vez que não há qualquer impedimento para que ele usufrua seu direito aos créditos fiscais objeto deste lançamento. Trata-se apenas de uma questão de falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que os valores creditados em seus livros fiscais estão corretos, porque teriam sido originados, realmente, de operações de devoluções de mercadorias anteriormente vendidas a consumidores finais.

Também não há que se falar em bitributação, como bem ressaltado pela PGE/PROFIS, considerando que inexiste qualquer vedação ao uso do crédito fiscal, uma vez que fique comprovada a devolução das mercadorias, o que não é o caso dos autos.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado para manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, acolhendo o Parecer da PGE/PROFIS.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 210432.0001/05-9, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA HIPERMERCADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$858.522,89, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS