

PROCESSO - A. I. Nº 210432.0003/05-1
RECORRENTE - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA HIPERMERCADO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0162-02/06
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 03/01/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0529-12/06

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, 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 2ª Junta de Julgamento Fiscal proferida no Acórdão nº 0162-02/06, pela Procedência do presente Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS, no valor de R\$262.672,80, em razão da utilização indevida de crédito fiscal, a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, no período de julho de 2004 a maio de 2005.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu, preliminarmente, afastar o pedido de nulidade da ação fiscal, por descumprimento do art. 39, inc. IX, do RPAF/99, por entrega da via do Auto de Infração sem a assinatura do sujeito passivo, considerando que o autuante comprovou que a segunda via do Auto de Infração foi subscrita pelo mesmo e devidamente colada no livro Registro de Ocorrências (RUDFTO) do contribuinte.

Da mesma forma afastou as alegações de inconstitucionalidade das normas regulamentares em que se fundamentou o lançamento, com base no art. 167, I, do RPAF, que exclui da competência do CONSEF a apreciação desta matéria.

No mérito, manteve o lançamento, sob o seguinte entendimento: “*Em sua impugnação, o autuado diz que estaria anexando aos autos, como prova processual, para elidir a acusação fiscal, a movimentação do estabelecimento, por amostragem, correspondente a somente um dia, pois se tratam de milhares de documentos, e salientou que a prova contábil do ingresso de todas as mercadorias refletidas nas notas fiscais deverá ser realizada em seu estabelecimento, para preservar o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa. Não consta nos autos qualquer documento nesse sentido, tendo, inclusive, o autuado solicitado prazo de três meses para esse fim.*”

O protesto pela posterior juntada de provas aos autos é razoável, e elas seriam aceitas, mesmo depois da apresentação da defesa, em nome do princípio da verdade material. Ocorre que na primeira impugnação não foi devidamente justificada a impossibilidade de juntada posterior das aludidas provas aos autos.

Observo que na segunda impugnação, o autuado visando comprovar a sistemática adotada pela empresa nos casos de devolução e troca de mercadorias, trouxe aos autos documentos e controles administrativos de cupons de desconto e anulados de vendas às fls. 210 a 491, correspondente aos dias de 03 a 05/05/2005, e cópias dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS.

Após examinar detalhadamente os documentos apresentados, constatei que, embora por amostragem, eles não são capazes para elidir a acusação fiscal, razão por que deixei de baixar o processo em diligência, pois o restante dos documentos em poder do autuado por seguirem a mesma sistemática, em nada contribuiria para comprovar o retorno das mercadorias e conseqüentemente como prova inequívoca das devoluções ou trocas.

Por outro lado, analisando os documentos acostados ao presente processo pelo autuante (fls. 78 a 102), constato que se tratam de notas fiscais de entrada emitidas pelo autuado, sem a indicação dos respectivos cupons fiscais cancelados, ou seja, não constam as indicações completas e necessárias à comprovação das operações realizadas, ou seja, falta a identificação do cliente, bem como, data e série do documento fiscal original correspondente a cada devolução, haja vista que foi consignado nas descrições dos produtos, apenas, que se trata de “ANULADOS 17%”, sem a observância dos requisitos legais para o creditamento do ICMS.

Em relação aos créditos fiscais relativos às devoluções de mercadorias, o RICMS/97 estabelece:

“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.”

O direito ao crédito depende do atendimento a determinados pressupostos. Para que a

fiscalização verifique se o crédito atende aos requisitos regulamentares acima transcritos, os documentos fiscais precisam ser exibidos pelo sujeito passivo.

Pelas notas fiscais de entradas emitidas com essa finalidade, não há qualquer possibilidade de confrontar as mercadorias devolvidas com o respectivo cupom fiscal, data, número e o valor, sobre o qual foi calculado o imposto creditado, impossibilitando, conseqüentemente, apurar se está correto o crédito lançado no livro fiscal, além de faltar a declaração assinada pela pessoa que efetuou a devolução, com a indicação do motivo, da espécie e o número do seu documento de identidade.

Disso decorrente, entendo que está comprovado o cometimento da infração apurada, e o sujeito passivo não apresentou nenhum documento para elidir a exigência fiscal”.

Ao final o Auto de Infração foi julgado Procedente, em deliberação unânime dos componentes da referida Junta de Julgamento Fiscal.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 522 a 553), o sujeito passivo pede a reforma da Decisão recorrida. Preliminarmente, sustenta a existência de prova inequívoca de que as mercadorias ingressaram no seu estabelecimento. 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. Em seguida explica os procedimentos que adota.

Com relação às mercadorias devolvidas ou trocadas afirma que o controle é efetuado através do documento denominado “cupom de desconto”, em que são relacionadas as mercadorias devolvidas ou trocadas, com o número do cupom fiscal originário e, nos casos de venda de “eletro-eletrônicos”, com a nota fiscal emitida ao cliente. Após o fechamento das devoluções de vendas, a empresa emite nota fiscal de entrada, por distinção de alíquotas, anexando os formulários “cupons de desconto”.

Com referência às vendas anuladas declarou o recorrente que o controle é realizado através de documento interno denominado “anulado de venda” em que também são anexados os cupons fiscais, com descrição do motivo da anulação, como “compra equivocada”, “cartão não autorizado”, “dinheiro insuficiente”, entre outros.

Prossegue dizendo que nos citados documentos internos ficam anexados os cupons fiscais emitidos pelos caixas, em que resta discriminada a alíquota do ICMS de cada produto. Ao final do dia, os 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. Transcreveu trechos do Laudo Pericial aludido (fls. 558 a 568) 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. Discorreu 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 operação 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.

Sustentou a impossibilidade de glosa dos créditos fiscais exigidos no Auto de Infração, reiterando que no caso em exame, houve mero descumprimento de obrigação acessória que deveria resultar na aplicação de multa ao revés de vetar o creditamento do imposto e, por conseguinte, mutilar o princípio da não cumulatividade.

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 existência de prova, ora produzida por amostragem, haja vista o enorme volume de documentos. Formulou pedido de revisão fiscal. Aduziu 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, requereu o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário para se declarar a Nulidade e no mérito a Improcedência do Auto de Infração.

A Procuradoria Estadual, através do Dr. João Sampaio Rego Neto, exarou Parecer nos autos, opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, com a seguinte fundamentação:

“... os procedimentos previstos no § 2º e incisos do art. 653, do RICMS/BA, não se tratam de meras obrigações acessórias, mas o da própria condição ‘sine qua non’ para que o ato de creditamento possa ser considerado efetivado de fato e de direito nos termos da legislação de regência”.

Manifestou, também, concordância com o relator de 1ª Instância pelo indeferimento do pedido de revisão fiscal do lançamento.

VOTO

O presente Auto de Infração 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.

Cabe inicialmente rejeitar as preliminares de nulidade argüidas pelo recorrente. As questões suscitadas em verdade se confundem com o mérito da causa, pois envolvem a argüição de ofensa ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto na Carta Magna. Entendo que a fiscalização não impediu que o autuado usufruísse o seu direito constitucional. Ocorreu apenas desenvolvimento de roteiros de auditoria fiscal para verificar a regularidade e a correção dos valores utilizados pelo contribuinte a título de crédito fiscal.

O contribuinte, em seu Recurso Voluntário, menciona ainda que impetrou a Medida Cautelar nº 703767-3/2005, a qual tramita, segundo sua informação, perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, entretanto, como não trouxe aos autos a petição inicial, não se torna possível avaliar a identidade de objetos entre aquela ação judicial supostamente interposta e este Auto de Infração.

No mérito, após análise das notas fiscais anexadas pelo autuante (fls. 78 a 102), 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. 19 e 20, 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. 21 a 77).

Em relação aos 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.

Restou demonstrado, no presente lançamento, 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. Ademais, os documentos internos trazidos pelo autuado e denominados “Anulado de Venda” e “Cupom de Desconto” (fls. 217 a 424), apesar de se referirem a cada cupom fiscal de forma individualizada, não identificam o consumidor final e não possuem a assinatura do cliente. Logo, 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.

Quanto aos procedimentos adotados pelo autuado, verifico que o mesmo 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 impediu 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 apropriados restou comprovado cometimento da infração imputada pelo fisco.

Em concordância com o Parecer da Procuradoria Estadual, também entendo que os procedimentos previstos no § 2º do art. 653, do RICMS/BA não se constituem em meras obrigações acessórias, mas a própria condição indispensável, como meio de prova, para que o ato de creditamento possa ser considerado legítimo, de fato e de direito, nos termos da legislação de regência.

Portanto, não há que se falar em bitributação, conforme foi ressaltado pelo recorrente, considerando que inexistente qualquer vedação ao uso do crédito fiscal, desde que ficasse comprovada a devolução das mercadorias, o que não é o caso dos autos.

Ressalto, entretanto, que o sujeito passivo poderá em qualquer fase subsequente do presente processo administrativo fiscal produzir a prova inequívoca das devoluções das mercadorias, cujos créditos foram glosados pela fiscalização, podendo se valer inclusive do pedido de controle da legalidade do lançamento fiscal, de competência da Procuradoria do Estado (PGE/PROFIS),

face à prevalência do princípio da verdade material que norteia a aplicação da legislação processual tributária.

Considerando o acima exposto, em especial da falta da prova inequívoca da devolução das mercadorias, acolho o Parecer da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **210432.0003/05-1**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA HIPERMERCADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$264.672,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS