

A. I. N° - 023304.8017/06-9  
AUTUADO - AVML COMÉRCIO DE ROUPAS E CONFECÇÕES LTDA.  
AUTUANTE - KARIME MANSUR MACHADO  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET - 03/10/2006

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0285-05/06

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SEM A APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. Procedimentos em desacordo com a legislação. Infração caracterizada. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração elidida em parte. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escriturada. Infração subsistente em parte com exclusão do montante referente ao documento fiscal comprovadamente lançado na escrita fiscal do contribuinte Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/06/2006, exige ICMS no valor de R\$110.299,38, acrescido das multas de 60% e 70%, bem como MULTA de R\$6.694,43, por descumprimento de obrigação acessória, em razão das seguintes irregularidades:

1. utilizou indevidamente crédito fiscal no valor de R\$74.661,00, com multa de 60%, e fatos geradores entre abril a dezembro de 2004, por crédito fiscal indevido relativo às devoluções, sem as devidas comprovações, tais como: não comprovação da nota fiscal que deu origem à venda; omissão da razão pela devolução; não identificação de quem devolveu as mercadorias, entre outras razões;
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas, exigindo-se imposto de R\$35.638,38, com multa de 70%, vinculado aos meses de fevereiro a abril, setembro, novembro e dezembro de 2004 e;
3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a abril e julho a dezembro de 2004, com multa de R\$6.694,43.

O autuado impugnou o lançamento fiscal por meio de advogado, fls. 346/351 dos autos, chamando a atenção para a tempestividade da defesa, uma vez que pelo Decreto de nº 10.055/2006, os prazos processuais estavam suspensos entre 22 de julho e 6 de agosto deste. Em breve relato, transcreveu as infrações a ele imputadas e o montante incorrido.

Em relação à infração de nº 1, explicou que a juntada de todas as notas fiscais de entrada que deram origem aos créditos glosados nesta infração, por si só, elide esta acusação. Apresentou 20 (vinte) volumes contendo vias e cópias das citadas notas e cupons fiscais, estes últimos relativos

às saídas das mercadorias vendidas em substituição àquelas trocadas. Ressaltou que às vezes o valor da devolução não coincide com o da venda em virtude de trocas parciais, de trocas por produtos com valores diversos e de novas aquisições quando das trocas, mas como os valores desses cupons fiscais foram onerados pelo ICMS, pelo princípio da não cumulatividade estava assegurado seu direito ao crédito fiscal. Entendeu que com os documentos carreados aos autos se afasta a exigência de identificação da pessoa que devolveu as mercadorias constantes nas notas fiscais respectivas. Afirmou que as trocas não foram representativas no volume total das vendas para o ano de 2004, representando cerca de 10% dessas.

Quanto a infração 2, explicou que as notas fiscais de nº 186161 (com numeração trocada no Livro de Registro de Entradas (LRE) para 18640), 19518 (em verdade 19516), 22180 (em realidade 22160) e 24495 (recebeu o número 24496) e 24567 foram devidamente lançadas no livro fiscal próprio. Ressaltou, porém que as notas fiscais de nº 22169, 22005, 21757, 23295, 22973, 17, 18696, 18725, 18815, 24588 e 03 embora não tenham sido escrituradas no LRE, receberam o tratamento tributário de material de embalagem, tendo sido por isso consideradas como material de uso e consumo, com o conseqüente recolhimento a título de complementação de alíquota. Esclareceu que essas mercadorias não geraram qualquer repercussão financeira contra o Estado, uma vez que essas não geram vendas apartadas, não ensejando assim receita para a empresa. Observou que a nota fiscal de nº 21983 foi emitida para dar entrada de mercadorias para um evento, sendo a mesma devolvida ao remetente dentro do próprio mês. Observou que a devolução dessa foi feita através das notas fiscais de nº 0703, 734, bem como as de nº 702 e 735 a 738.

Em relação à infração 3, disse que à semelhança do item anterior, a nota fiscal 2333 foi apropriada como material de consumo. Finalizou com a solicitação pela produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente pela juntada posterior de documentos, requerendo também a realização de diligência para as infrações 1 e 2 (nota fiscal nº 21983), pedindo a improcedência da autuação ou, vencida esta, pela substituição por multa educativa fixa pela ausência de registro de notas fiscais.

A autuante em sua informação fiscal (fls 3120) explicou que a infração 1 foi lavrada por ter o contribuinte desatendido ao disposto no art 653 do RICMS-BA/97, emitindo a nota fiscal de entrada por devolução em desacordo com o referido artigo, e por esta razão, glosado o crédito fiscal constante nessas. Admitiu que as notas fiscais de nº 18616, 19518, 22180, 24495 e 24567 podem ter sido registradas com números outros que não esses. Esclareceu também que a nota fiscal de nº 2333, vinculada a infração 3, também foi registrada. Refutou as alegações para as demais notas fiscais vinculadas as infrações 2 e 3, porquanto não registradas e pelas justificativas apresentadas pelo contribuinte não encontrarem respaldo na lei.

## VOTO

Observei que neste PAF o autuado não suscitou questões quanto à validade do mesmo, razão pela qual passo a análise do mérito. Rejeito a diligência requerida, uma vez que o alcance dessa restringe-se a matéria de prova, a qual deveria ser apresentada por ocasião da defesa, não justificando assim a extensão do prazo impugnatório.

A infração 1 decorreu da glosa dos créditos fiscais constantes nos documentos fiscais autuados, por ter o contribuinte descumprido ao disposto no art 653 do RICMS-BA/97. Esse artigo, taxativamente, dispõe que 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”*. Pela redação do próprio artigo, vê-se que o crédito fiscal condiciona o seu uso a prova inequívoca da devolução. Apenas se provando que a saída anterior foi desfeita, autoriza-se o crédito fiscal pela devolução.

Este é o fato aqui em análise: a utilização indevida de crédito fiscal por não ter o contribuinte comprovado que houve de fato as devoluções. O sujeito passivo tributário juntou alentado número de vias e cópias reprográficas de documentos fiscais com o fim de elidir a acusação, mas não há como se inferir a vinculação entre as notas e cupons fiscais apresentados, estes últimos com a simples menção do valor dado como “troca” pelo autuado. Não se apresentou qualquer controle interno com o desfazimento da operação que sustentaria a devolução. Assim, os referidos documentos não se prestam como meio de contraprova. A acusação não foi elidida como se pronunciou a defesa. Bastava para afastar a acusação apresentar os procedimentos exigidos pelo §2º do referido artigo, o quê não foi feito. Quanto à utilização do crédito fiscal nos valores constantes nos documentos fiscais autuados observo que a Constituição Federal em seu art. 155, XII, “c”, dispõe que caberá a Lei Complementar (no caso, a de nº 87/96) disciplinar o regime de compensação do imposto. Nesta, vê-se da leitura do art. 23, que 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*”. O direito ao crédito fiscal não se constitui um direito autonomamente consagrado pela Constituição Federal, mas sim um instrumento legal cuja finalidade é operacionalizar o princípio da não cumulatividade, e tem como condição a obediência ao sistema jurídico vigente. Por essas razões, mantenho a infração 1 em seu valor originalmente reclamado.

Quanto às infrações 2 e 3, a autuante após examinar a documentação acostada aos autos, reconheceu que as notas fiscais de nº 18616, 19518, 22180, 24495 e 24567 podem ter sido registradas com números outros. Esclareceu também que a nota fiscal de nº 2333, vinculada a infração 3, também foi registrada. Esta razão de defesa restringe-se a matéria fática, se foi ou não registrada no livro fiscal próprio. A autuante, à vista do apresentado, pronunciou-se pela aceitação da defesa quanto a essas notas fiscais. Constató que tal entendimento está subsidiado na documentação apresentada, razão pela qual afasto dessas infrações os valores constantes nesses documentos. Observo que na infração 2, a ocorrência referente ao mês de julho foi transposta equivocadamente para o auto de infração como se fosse abril de 2004, o quê agora corrijo. Assim, com base no princípio da celeridade, elaborei novo demonstrativo para essas infrações, após o acolhimento dessas razões defensivas:

infração	vencimento	multa	ICMS
2	9/3/2004	70	1.049,52
2	9/8/2004	70	27.035,94
2	9/10/2004	70	186,18
2	9/12/2004	70	72,71
2	9/1/2005	70	109,09
SUB_TOTAL INFRA 2			28.453,44
3	9/2/2004	411,00	
3	9/3/2004	230,00	
3	9/4/2004	931,10	
3	9/5/2004	415,00	
3	9/8/2004	1.699,59	
3	9/9/2004	436,80	
3	9/11/2004	123,87	
3	9/12/2004	541,63	
3	9/1/2005	1.836,44	
SUB_TOTAL INFRA 3			6.625,43

Informo que na infração 2, a autuação foi pela presunção de saídas anteriores às entradas autuadas. A presunção que a Lei estabelece é quanto a uma série de estágios diferenciados, antecedentes lógicos da omissão de saídas verificadas em momento anterior às entradas não registradas, inter-relacionados entre si, cuja receita lastreou a aquisição de mercadorias não registradas (podendo ser esta tributável ou não). O próprio conceito de presunção é tomar como certo algo que é apenas provável e, sendo provável é porque tem de existir uma infinidade de hipóteses alternativas ao fato presumido. Em relação à alegação de tratar-se de material de

embalagem as notas fiscais autuadas, esclareço que está aqui a se cobrar receitas omitidas de saídas anteriores, não importando assim a destinação dada as compras com os recursos omitidos, se para embalagem ou não, contanto que tenham se operado a título oneroso, como assim efetivamente ocorreu.

Quanto à Nota Fiscal de nº 21983, documentando a entrada de mercadorias para um evento, como aduzido pela defesa, consta nesta, menção que a operação comercial por ela documentada foi uma venda e não a título gratuito, não se justificando assim a exclusão desta do levantamento fiscal pertinente, conforme o já explicitado. O autuado argumentou que as mercadorias retornaram ao emitente, apresentando como prova da devolução desta nota fiscal por outras, singelas anotações no corpo das notas fiscais ditas como de devolução, e assim, por consequência, não teria havido o desembolso com esta aquisição. Tenho que os documentos fiscais trazidos aos autos não se bastam como contraprovas, uma vez que como já referido, aludiu-se nessa a uma venda e não a uma transferência, como assim quer fazer crer a defesa. A acusação foi por omissão desta entrada, que por presunção legal, autoriza a exigir o imposto pelas saídas anteriores que geraram receita suficiente para fazer frente a esta aquisição. Observo que bastava demonstrar que não houve desembolso com esta operação para elidir a acusação. Isto não restou provado, mesmo tratando-se de estabelecimentos do mesmo grupo empresarial, razão pela qual mantenho a autuação conforme posto acima.

A infração 3 é aplicação de multa por falta de registro de notas fiscais no livro fiscal próprio. Esta é a autuação e a contraprova exigida é a escrituração das notas fiscais autuadas. Como só restou provado o lançamento de uma nota fiscal, conforme visto acima, remanesce débito conforme demonstrativo elaborado. A defesa apresentada quanto se tratar de material de embalagem as notas fiscais autuadas aqui também não merece prosperar. A multa é pela falta de registro, não importando também a destinação ou utilidade da mercadoria autuada.

Para se substituir as infrações 2 e 3 por multa fixa, o RPAF exige que não tenha havido redução no pagamento do imposto e que a infração tenha sido praticada com ausência de dolo. Isso também não restou provado. A escrituração de notas fiscais é uma obrigação comezinha, de conhecimento do contribuinte. Por essa razão, rejeito a substituição pleiteada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração de Infração para exigir imposto no montante de R\$103.114,44 e multa de R\$6.625,43.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **023304.8017/06-9**, lavrado contra **AVML COMÉRCIO DE ROUPAS E CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$103.114,44**, acrescido das multas de 60% sobre R\$74.661,00, e 70% sobre R\$28.453,44, previstas, respectivamente, no art. 42, VII “a” e III, da Lei nº 7014/96, e demais acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$6.625,43**, prevista no inciso IX, do mesmo artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos a partir da Lei de nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR