

PROCESSO - A. I. Nº 023304.8017/06-9
RECORRENTE - AVML COMÉRCIO DE ROUPAS E CONFECÇÕES LTDA. (LE LIS BLANC)
RECORRIDA - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0285-05/06
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 28/11/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0435-12/07

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. Foram juntados documentos fiscais que comprovam a origem dos créditos glosados. Modificada a Decisão recorrida. Infração descaracterizada. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O recorrente alega que, embora algumas notas fiscais não tenham sido escrituradas no livro próprio, as mercadorias receberam tratamento tributário de materiais de embalagem, tendo sido consideradas como material de uso e consumo, com o conseqüente recolhimento do imposto, a título de complementação de alíquota. Modificada a Decisão recorrida. Infração elidida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração subsistente em parte com exclusão do montante referente ao documento fiscal comprovadamente lançado na escrita fiscal do contribuinte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto ao item 3. Decisão unânime em relação ao item 2. Decisão não unânime quanto aos itens 1 e 3.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração que deu origem ao presente PAF, o contribuinte através do seu advogado interpõe a fim de modificar tal Decisão.

O lançamento de ofício, lavrado em 26/06/2006, exigiu 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.

Em seu voto o sr. relator na JJF diz ter observado que o contribuinte não suscitou questões quanto à validade do mesmo, razão pela qual passou direto a análise do mérito.

Rejeitou 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.

Quanto a infração 1 - glosa dos créditos fiscais constantes nos documentos fiscais autuados, por ter o contribuinte descumprido ao disposto no art 653 do RICMS-BA/97 – diz que o mencionado artigo, taxativamente, dispõe: 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”*. Entendeu que 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.

Afirma que, o sujeito passivo 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. Observa que, não se apresentou qualquer controle interno com o desfazimento da operação que sustentaria a devolução. Deste modo àquela autoridade julgadora afirma que os referidos documentos não se prestam como meio de contraprova. Entendeu que a acusação não foi elidida como se pronunciou a defesa. Diz que, bastaria 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 observou 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. Transcreve o art. 23 da referida lei. Acrescenta que 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. Concluiu mantendo a infração 1 em seu valor originalmente reclamado.

No que diz respeito às infrações 2 e 3, observou que a autuante após examinar a documentação acostada aos autos, reconheceu que as Notas Fiscais de nºs 18616, 19518, 22180, 24495 e 24567 podem ter sido registradas com números outros e 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. Constatou que, tal entendimento está subsidiado na documentação apresentada, razão pela qual afastaram dessas infrações os valores constantes nesses documentos.

Observou 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 que foi corrigido. Assim, com base no princípio da celeridade, elaborou novo demonstrativo para essas infrações, após o acolhimento das razões defensivas. Lembrou que na infração 2, a autuação foi pela presunção de saídas anteriores às entradas autuadas.

Observa quanto à Nota Fiscal de nº 21983, que teria documentado 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 outra operação a título gratuito. Comenta a argumentação do autuado de 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. Entendeu 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. Observou 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.

Votou pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

O contribuinte interpõe o presente Recurso Voluntário por meio de advogado, fls. 3133/223 dos autos, e em breve relato, transcreveu as infrações e trechos da Decisão da JJF.

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, bastaria para elidir a acusação. Volta a ressaltar 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. Entende mais uma vez 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, explica outra vez que as Notas Fiscais de nºs 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, mais uma vez 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 nºs 0703, 734, bem como as de nºs 702 e 735 a 738.

Em relação à infração 3, disse que à semelhança do item anterior, a Nota Fiscal nº 2333 foi apropriada como material de consumo.

Entende que a Decisão da JJF “pecou” no início da fundamentação da Decisão pois mostra que a documentação juntada pelo autuado não foi devidamente analisada. Pede a nulidade da Decisão para que seja feita uma nova instrução com análise dos elementos ofertados.

Reitera quanto a infração 2 o argumento já apresentado. Afirmar, que a JJF não analisou também que as trocas não foram em volume representativo perante o total das vendas atingindo apenas 10%. Diz que em função da grande troca de cupons fiscais no programa “SUA NOTA É UM SHOW” impede que o consumidor mantenha a posse dos documentos fiscais com este objetivo. Diz que, a empresa identifica o consumido pelo nome e RG ou CPF solicitando que os mesmos assinem a Nota Fiscal de Devolução. Afirmar que, a JJF cobrou um documento de controle interno

desprezando os documentos fiscais exibidos. Considera que se fosse ao contrário faria a outra exigência. Entende que pela quantidade de provas que trouxe aos autos pelos menos representaria um “indício” de prova.

Quanto a infração 2, explica outra vez que as Notas Fiscais de nºs 22169, 22005, 21757, 23295, 22073, 17, 18696, 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.

Com relação à Nota Fiscal nº 2333 anexou prova da sua regular escrituração pois trata-se de aquisições de materiais de embalagem. Insiste na tese de que o estado não sofreu nenhum prejuízo.

Finalizou com uma nova solicitação pela produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligência para a qual sugere algumas perguntas. Pede também o Provimento total do Recurso Voluntário ou que seja parcialmente provido com aplicação apenas da multa formal.

Num Parecer inicial a PGE/PROFIS refere-se a alegação do recorrente de que forma provado no transcurso do PAF a existência de documentos que deram origem aos créditos, especificamente, as Notas Fiscais de Entrada das Mercadorias que tiveram seus créditos glosados, entendendo que este argumento não merece abrigo. Cita e transcreve o art. 653 do RICMS. Diz que, por amostragem pode observar que os documentos de devolução não foram regularmente emitidos, pois deles não constam os dados exigidos pela legislação sendo inclusive que alguns deles possuem a mesma data da emissão da devolução, o que o sr. procurador entendeu tornar inverossímil a alegação recursal. Diz que, a falta de dados quando da evolução torna impossível o cotejo entre as mercadorias supostamente devolvidas e aquelas geradoras do crédito glosado.

Quanto ao argumento de que as notas fiscais supostamente não registradas no LRE foram devidamente registradas com outra numeração e, outrossim, refere-se a materiais de embalagem observou que o órgão a quo já efetuou as devidas apurações. Quanto ao argumento de as notas são alusivas a material de embalagem acompanha o raciocínio da JJF quando afirma que a presunção de omissão de receitas por saídas anteriores não contabilizadas não possui nenhuma correlação ou dependência com a natureza do material comercializado, mas, isto sim, se o produto é tributável ou não.

Quanto a Nota Fiscal nº 21983 emitida para dar entrada de mercadorias destinadas a um evento num Hotel, tendo sido devolvidas ao seu remetente dentro do próprio mês, sendo lançada no LRS, também, não merece acolhida, pois a operação indicada no documento fiscal foi de “venda” não havendo nos autos qualquer prova suficiente forte para provar a circulação não onerosa da mercadoria nem tampouco a correta relação desta operação com as supostas devoluções inseridas no corpo de diversas notas fiscais acostadas aos autos.

Em conclusão entende que o Recurso Voluntário não dever ser provido.

Vindo o PAF a julgamento esta Câmara por unanimidade resolveu por e solicitar uma diligência a fim de dirimir algumas dúvidas.

O Parecer ASTEC nº 081/2007 após verificação dos documentos de fls. 487 a 517 que são cópias legíveis dos documentos de fls. 3.192 a 3.222 (notas fiscais de devolução) constatou que os produtos correspondem àqueles descritos nas notas fiscais 021983/1 a 021983/16 constantes às fls. 3.175/3.190. Foi efetuado o somatório dos valores das notas fiscais de devolução (fls. 3.192/3.222) constando também que os mesmos correspondem ao valor da nota fiscal 021983/16, ou seja, R\$130.736,80 conforme quadro que apresenta (fl.3234). Em relação aos documentos descritos no livro caixa como sendo:

- a) geradora aluguel de máquinas (3.148 do PAF e 64 do Livro Caixa);
- b) Mega Model Agency Bahia (2.149/65);
- c) Canal sonorização (3.155/670) foram anexadas cópias dos mesmos (fls. 3.236/3.238).

Nova manifestação do autuado reiterando o já posto até aqui acrescenta que o Parecer da ASTEC não abordou na conclusão o não pagamento de qualquer valor a respeito da Nota Fiscal nº 021983.

Diz que, se a devolução foi comprovada é evidente que não houve pagamento sendo difícil para autuado produzir uma outra prova negativa. Pede também se necessário outra diligência para investigar a regularidade das operações de devolução relativas aos itens 1 e 2 (Nota Fiscal nº 021983) e se a falta dos registros trouxe prejuízos para a fiscalização. Renova o pedido de Provimento Total ou Parcial do Recurso Voluntário

Em nova manifestação (fls. 3247/8) e após breve síntese do ocorrido até aqui o sr. procurador diz que *“compulsando o Parecer Técnico ASTEC de fls. 3233/3235, restou verificado a efetiva congruência dos produtos atestados nas notas fiscais de devolução acostadas às fls. 487 a 517 com as mercadorias certificadas nas Notas Fiscais 021983/1 a 211983/16 opina pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário do eis que elidida as imputações infracionais referentes às infrações 1 e 2,”* e encaminha ao Conselho de Fazenda.

VOTO VENCIDO (Quanto ao Item 3)

Como vimos no relatório o lançamento de ofício exige ICMS do contribuinte pelo cometimento de três infrações, quais sejam:

1. uso indevido de crédito fiscal em relação a fatos geradores ocorridos entre abril a dezembro de 2004, relativo às devoluções, sem 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, etc.;
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas, vinculado aos meses de fevereiro a abril, setembro, novembro e dezembro de 2004;
3. 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 formal de R\$6.694,43.

A realização de diligência solicitada pelo recorrente esclareceu alguns pontos.

O recorrente, em relação à infração de nº 1, explica que a juntada de todas as notas fiscais de entrada que deram origem aos créditos glosados nesta infração, por si só, bastaria para elidir a acusação. A observação ratificada de 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 e o direito ao crédito fiscal decorrente é razoável e traduz um comportamento comum nas atividades comerciais.

De forma diversa do que afirmou o contribuinte, entendo que os documentos carreados aos autos não afastam por si só a exigência de identificação da pessoa que devolveu as mercadorias constantes nas notas fiscais respectivas. É importante para o controle da própria empresa, e é uma exigência da legislação que a pessoa que efetuou a devolução seja identificada. Porém, como vimos no Parecer da ASTEC foi constatado que os produtos correspondem àqueles descritos nas notas fiscais mencionadas e o somatório dos valores das notas fiscais de devolução correspondem aos valores das notas fiscais referidas.

A afirmação de que 10% do total das vendas realizadas foram devolvidas nos parece também, salvo uma apuração mais detalhada, razoável para a atividade comercial.

No que diz respeito à infração 2, a explicação repetida sobre alguns equívocos cometidos em razão de erros na numeração das notas fiscais, em lançamentos no livro fiscal próprio, creio que também procede. O argumento de que as questões envolvendo as Notas Fiscais de nºs 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 é correto.

Acompanho a manifestação final da PGE/PROFIS, pois também entendo que restou verificado a efetiva congruência dos produtos atestados nas Notas Fiscais de Devolução acostadas às fls. 487 a 517 com as mercadorias certificadas nas Notas Fiscais nºs 021983/1 a 211983/16 e voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário em relação às infrações 1 e 2.

Quanto à infração 3, a aplicação de multa por falta de registro de notas fiscais no livro fiscal próprio acompanho a Decisão da JJF, pois restou provado o lançamento de uma nota fiscal, conforme acima mencionado, remanescendo o débito originalmente colocado. E, como decidiu aquela autoridade julgadora *“a multa é pela falta de registro, não importando também a destinação ou utilidade da mercadoria autuada.”*

Voto, portanto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 3)

Data venia, discordo do voto do relator com relação à infração 3. Com base em levantamento efetuado pela ASTEC, ratificado pela PGE/PROFIS, ficou cristalinamente comprovado que o recorrente agiu corretamente e de inteira boa-fé com referência às infrações 1 e 2, corroborada com o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário pelo julgador em relação a esses dois itens. Quanto ao terceiro item da autuação, ficou caracterizado que nem todas as notas fiscais foram registradas no livro próprio. Porém, em favor do contribuinte remanesce a correta impugnação das infrações 1 e 2, demonstrando a sua evidente boa-fé, restando a falta de registro de algumas notas fiscais relativas à aquisição de embalagens para uso próprio (infração 03), portanto sem incidência de tributo, preenchendo integralmente os requisitos do art. 24, III do RPAF, que atribui a este Conselho de Fazenda a competência para reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigações acessórias, desde que fique provado que a infração foi praticada sem dolo, má-fé, fraude ou simulação e não tenha implicado em falta de recolhimento do tributo, aplicando-se, pois, perfeitamente ao presente processo.

Em face do exposto, e atendendo ao requerido pelo recorrente (fl. 3.044), dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para aplicar apenas a multa de 1%, no valor de R\$669,44, com caráter educativo, pela ausência de registro de algumas notas fiscais, objeto do item 3 do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto aos itens 1 e 3, e, por unanimidade em relação ao item 2, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgAR **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 023304.8017/06-9, lavrado contra **AVML COMÉRCIO DE ROUPAS E CONFECÇÕES LTDA. (LE LIS BLANC)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$669,44**, prevista no inciso XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9837/05.

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao item 1) - Conselheiro: Álvaro Barreto Vieira,.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 1) - Conselheiros: Helcônio de Souza Almeida, Fauze Midlej, Nelson Antônio Daiha Filho, Márcio Medeiros Bastos e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto ao item 3) - Conselheiros: Helcônio de Souza Almeida e Álvaro Barreto Vieira,.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 3) - Conselheiros: Fauze Midlej, Nelson Antônio Daiha Filho, Márcio Medeiros Bastos e Tolstoi Seara Nolasco.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto ao item 3)

FAUZE MIDLEJ – VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 3)

RAIMUNDO LUIS DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS