

**A. I. Nº** - 299324.5828/07-7  
**AUTUADO** - GE-JOTA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - LÚCIA GARRIDO CARREIRO  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 25/03/2008

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0055-03/08**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. **a)** FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS DETERIORADAS. É exigível o estorno ou anulação do crédito fiscal correspondente às mercadorias deterioradas. Refeitos os cálculos, o valor originalmente apurado ficou reduzido. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Devido à falta de cumprimento de obrigação acessória com o objetivo de comprovar a exatidão dos valores do imposto creditado, inclusive a origem das mercadorias, o autuado deixou de comprovar o direito à utilização dos créditos fiscais. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/2007, refere-se à exigência de R\$118.926,54 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas, nos exercícios de 2005 e 2006. Valor do débito: R\$47.575,78.

Infração 02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação. O contribuinte emitiu várias notas fiscais tendo como natureza da operação devolução e como destinatário o próprio contribuinte. Não existe na documentação do contribuinte prova inequívoca de devolução da mercadoria, conforme determina o art. 653 do RICMS/97. Valor do débito: R\$71.350,76.

O autuado apresentou impugnação (fls. 428 a 434), suscitando preliminar de nulidade da autuação, alegando que o Auto de Infração foi lavrado sobre matéria objeto de Consulta Prévia, formulada com fulcro no art. 76 e seguintes do RPAF/BA e cópias das repostas da DITRI para as consultas efetuadas pelos processos de números 42254620030, parecer nº 3786/2003, de 30/05/2003 e processo nº 07924620076, parecer 5433/2007 de 25/05/2007. O defendente reproduz o § 5º do art. 78 do citado diploma legal para fundamentar os seus argumentos. No mérito, o autuado alega que estranha a exigência fiscal da infração 01, perguntando como pode existir a baixa de estoque por estarem as mercadorias deterioradas. Diz que após as respostas para as consultas encaminhadas à DITRI sobre como proceder no caso em tela, e ao receber as mercadorias deterioradas de adquirentes não obrigados à emissão de notas fiscais, mas sim, cupom fiscal, emite e emitiu nota fiscal com destaque do ICMS com a finalidade de estornar o crédito exigido, tendo como destinatário a própria GE-JOTA. Informa que, para instruir a presente impugnação, providenciou uma perícia técnica, resultando que, “foi por razões alheias à sua vontade, a empresa responsável pela escrituração fiscal e contábil, muito embora tenha registrado as notas no livro de saídas, usando o seu entendimento para a consulta prévia, não contemplou o estorno de crédito utilizado, a exceção da ocorrência do mês de maio de 2006”. O defendente diz que reconhece o erro, não no

valor cobrado e sim de R\$47.675,78 menos R\$2.340,13 que é igual a R\$45.335,65. Solicita que seja a infração compensada com o crédito gerado em razão da inversão da infração 02.

Quanto à segunda infração, o defendente alega que a acusação fiscal é inverídica, por que em momento algum fez venda ou emitiu documento fiscal destinado a consumidor final. Salienta que sua atividade é de distribuição por atacado de produtos alimentícios, trabalhando com produtos perecíveis, e devido à imposição da Lei 8.137/1990 (que define o crime contra a ordem tributária), e por força de instrumento contratual firmado com a representada DPA Dairy Partners Américas Brasil Ltda., foi expressamente vedado distribuir ou revender produtos cuja data de validade tenha vencido, por se tratar de gêneros alimentícios. A DPA ficou com a faculdade de exercer a fiscalização que entender necessária, inclusive exigir a inutilização dos produtos que não preencham aquelas condições, não cabendo à distribuidora o reembolso ou indenização do que for inutilizado. Assim, o autuado se obriga a retirar do mercado e baixar seus estoques os produtos que se encontrem imprestáveis na forma do contrato e da lei. Por isso, o defendente alega que a prova inequívoca exigida pelo autuante para a existência do fato está nas previsões legais já delineadas na impugnação, e se existe baixa do estoque com o conseqüente estorno do crédito, há que existir as devoluções das vendas com direito ao estorno de débito. O autuado afirma que 80% de seus clientes são restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, padarias, pastelarias, confeitarias, todos os estabelecimentos enquadrados no art. 504 do RICMS/BA, sendo obrigados ao uso do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal e não dispõem de Nota Fiscal, tendo o autuado que proceder a retirada do mercado dos produtos que revende, e que se tornem impróprios para o consumo, com prazo curto de validade, e a operação está consubstanciada nas consultas prévias à DITRI, e para reaver seus direitos com base no princípio da não cumulatividade, além do princípio da analogia, citando art. 108 do CTN. Salienta que, se foi adquirido um produto que se tornou imprestável para consumo, mas que, por ignorância do funcionário responsável pela emissão dos documentos fiscais, aliado à falta de esclarecimento por parte do responsável pela escrituração fiscal, as notas de entrada foram emitidas tendo como remetente dos produtos deteriorados o próprio autuado, e não houve dolo ou má fé, merecendo, no máximo, punição de multa formal por descumprimento de obrigação acessória e nunca, exigência do imposto. Reproduz o que dispõe o art. 368, inciso III, e também, o art. 93 do RICMS/BA. O defendente entende que faltam motivos para o autuante proceder à exigência fiscal relativo à infração 02, e afirma que o Acórdão JJJ 0037-05/07 corrobora com este entendimento, em processo similar ao lavrado contra o autuado, reproduzindo a ementa. O defendente salienta, ainda, que “em razão de entendimento diverso para as consultas por parte da empresa responsável pela escrituração fiscal e contábil às vezes utilizou corretamente os créditos não sendo constante a utilização no período fiscalizado e que, da parte da autuante esta também deixou de contemplar no período de julho a dezembro de 2006 os estornos de débitos. Afirma que se torna necessário fazer a retificação do demonstrativo constante do presente Auto de Infração, conforme planilha à fl. 432/433, chegando à seguinte conclusão: a) crédito sobre os produtos deteriorados recebidos em devolução R\$17.837,09; b) débito sobre os produtos deteriorados baixados do estoque R\$45.335,65; c) saldo devedor gerado em função de falta de estorno de débito R\$27.498,56. Pede a nulidade do presente Auto de Infração e se ainda pairaram dúvidas, pede que seja o processo convertido em diligência para que fiscais estranhos ao feito apurem a veracidade dos fatos relatados na impugnação e que se autorize o refazimento da escrita fiscal com a finalidade de corrigir os erros cometidos, reconhecendo parcialmente a exigência no valor total de R\$27.498,56. Assim, considera que o Auto de Infração é subsistente em parte, considerando que no período fiscalizado e pelos erros cometidos e de acordo com o princípio da não cumulatividade que rege o ICMS, o autuado reconhece que é devedor da importância de R\$27.498,56. Reitera o pedido de nulidade do Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 455/456 dos autos, diz que estão escrituradas no Livro Registro de Saídas para o período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, diversas notas fiscais lançadas como baixa de estoque referentes a produtos deteriorados e o contribuinte deixou de

efetuar o estorno do crédito fiscal de ICMS relativo à baixa de estoque desses produtos deteriorados, sujeitos à tributação normal. Informa que o livro RAICMS comprova que não foi realizado nenhum estorno de crédito. Diz que foi elaborado demonstrativo do crédito fiscal não estornado – produtos deteriorados, apurando-se mensalmente os valores que deveriam ter sido estornados, sujeitos à tributação normal e com a alíquota de 7%. Assegura que no mês de maio de 2006 foi lançado a débito um valor de R\$2.340,13, que corresponde ao valor no demonstrativo referente ao crédito fiscal não estornado (produtos deteriorados). Considerando que este valor lançado a débito equivale a um estorno de crédito, a autuante concorda que a infração 01 deve ser reduzida de R\$47.575,78 para R\$45.335,65. Quanto à infração 02, a autuante informa que as notas fiscais não foram emitidas conforme determina o RICMS/BA, não constando o número, a série e a data do documento fiscal originário, o que não permite constatar se quem devolveu a mercadoria era contribuinte ou pessoa obrigada a emitir nota fiscal. Diz que não existe na documentação do contribuinte prova inequívoca de devolução da mercadoria conforme determina o art. 653 do RICMS/97. Reafirma que as notas fiscais de devolução não foram emitidas conforme determina a legislação e o autuado não poderia creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria. A autuante não concorda com o demonstrativo apresentado pelo defendente em sua impugnação, por entender que, se o autuado não comprovou que recebeu em devolução produtos deteriorados, não tem direito a nenhum crédito fiscal referente a estas supostas devoluções. A autuante entende que se o autuado não conseguiu comprovar a entrada de produtos deteriorados, subsiste a infração 02. Então, se não existiam produtos deteriorados para serem baixados do estoque não deve, por este motivo, ser subsistente a primeira infração.

#### **VOTO**

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade suscitada nas razões de defesa, sob a alegação de que a matéria objeto da autuação encontrava-se sob consulta formulada à DITRI, tendo em vista que as respostas às mencionadas consultas indicam que o autuado deveria efetuar as devoluções dos produtos observando o que estabelece o RICMS/BA, sendo exarados os pareceres em 30/05/2003 e 25/05/2007, anexados ao PAF pelo contribuinte, enquanto o presente Auto de Infração foi lavrado em 27/09/2007, por que o autuado não observou os procedimentos estabelecidos no mencionado Regulamento do ICMS quanto às devoluções de mercadorias.

Quanto ao princípio constitucional da não cumulatividade, observo que em nenhum momento houve impedimento à utilização dos créditos fiscais, mas, devido à falta de cumprimento de obrigações previstas na legislação, o contribuinte deixou de comprovar o direito à utilização dos mencionados créditos fiscais em questão.

Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa, haja vista que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide. Ademais, o defendente não comprovou a necessidade de realização de diligência, e diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante.

No mérito, a primeira infração trata da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas, nos exercícios de 2005 e 2006, conforme demonstrativos de fls. 12/13 do PAF.

Observo que o levantamento fiscal foi efetuado com base em notas fiscais de saídas e nos lançamentos efetuados no livro Registro de Saídas, relativamente à baixa de estoque, e os valores foram lançados na coluna sem débito do imposto, tendo sido alegado pelo defendente que

reconhece o erro, não no valor cobrado e sim de R\$47.675,78 menos R\$2.340,13 que é igual a R\$45.335,65. Por sua vez, o autuante concorda que no mês de maio de 2006 foi lançado a débito um valor de R\$2.340,13 (conforme fotocópia do RAICMS à fl. 443), que corresponde ao valor no demonstrativo referente ao crédito fiscal não estornado. Considerando que este valor lançado a débito equivale a um estorno de crédito, a autuante concorda com a alegação defensiva de que o valor da infração 01 deve ser reduzido para R\$45.335,65.

Não acato a conclusão da autuante, quanto à possibilidade da não existência de produtos deteriorados, tendo em vista que o contribuinte reconhece o equívoco cometido, estando comprovado à fl. 443 dos autos que houve o lançamento somente do débito de R\$2.340,13, ficando alterado o imposto exigido nesta infração para R\$45.235,65 e não R\$45.335,65, tendo em vista que houve erro de cálculo do autuante e do autuado ao deduzir do valor comprovado do débito originalmente apurado. Infração subsistente em parte.

Infração 02 refere-se à exigência de ICMS, por utilização indevida de crédito fiscal a título de devoluções de mercadorias que foram acobertadas por notas fiscais de entradas, emitidas pelo autuado, sem conter as indicações necessárias à comprovação das operações realizadas, ou seja, faltando a identificação do cliente, bem como, data e série do documento fiscal original e o valor de cada devolução.

Analisando a alegação do autuado de que apresentou consulta à SEFAZ quanto aos procedimentos que deveria adotar em relação à devolução de produtos deteriorados, com baixo prazo de validade, observo que as respostas da DITRI nos pareceres de fls. 437 a 442, acostados aos autos pelo defendente, foram no sentido de que o contribuinte deveria observar os procedimentos estabelecidos na legislação, sendo reproduzidos os artigos do RICMS/BA pertinentes à matéria.

Vale salientar que na decisão deste CONSEF, citada pelo defendente em sua impugnação, consta na ementa que se trata de devoluções e que o procedimento do autuado está de acordo com a legislação vigente, e no caso em exame, o autuado não cumpriu o que determina a legislação, relativamente aos dados que deveria constar nas notas fiscais emitidas para comprovar as mencionadas devoluções, e os cálculos apresentados pelo autuado à fl. 432 seriam analisados se as devoluções fossem consideradas dentro dos parâmetros estabelecidos pela legislação.

Observo que de acordo com as notas fiscais comprobatórias da irregularidade apurada (fls. 86 a 280) foi constatado que o autuado emitiu os mencionados documentos fiscais em desacordo com o que determina o RICMS/BA, não constando dados, a exemplo do número, série e data do documento fiscal originário, o que não permite confrontar a mercadoria vendida com a devolvida.

Quanto 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."*

No caso deste Auto de Infração, trata-se de devoluções de mercadorias que normalmente ocorrem em momento posterior às vendas realizadas, e para essa devolução, que segundo o autuado, o cliente não possuía Nota Fiscal, deveriam ser observados os procedimentos estabelecidos no art. 653, que também foi reproduzido no Parecer de nº 3786/2003 à fl. 437 do PAF.

Concluo que não merecem prosperar as alegações defensivas, haja vista que a legislação condiciona a utilização do crédito fiscal decorrente da devolução de mercadorias ao cumprimento de obrigações acessórias com o objetivo de comprovar a exatidão dos valores do imposto creditado, inclusive a origem das mercadorias, e não se trata de impedir o uso do crédito fiscal nem de aplicação da analogia prevista no art. 108 do CTN, como argumentou o autuado, mas ao fato de não ter sido comprovado nos autos a regularidade e a correção dos créditos fiscais por ele utilizados.

Pelas notas fiscais de entradas emitidas com essa finalidade, não há qualquer possibilidade de apurar em relação às mercadorias devolvidas, data e número do documento fiscal originário, além do seu valor, sobre o qual foi calculado o imposto creditado, impossibilitando, conseqüentemente, apurar se está correto o valor do crédito lançado no livro fiscal. Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299324.5828/07-7**, lavrado contra **GE-JOTA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$116.586,41**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alíneas "a" e "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR