

A.I. N.º - 206898.0182/08-5
AUTUADO - IVETE MARTINS ALMEIDA SANTOS
AUTUANTE - LAURO DOS SANTOS NUNES
ORIGEM - INFRAZ IRECÊ
INTERNET - 11.08.2009

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0234/02-09

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. De acordo com a Lei nº 8.967/2003, as aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação e destinadas à comercialização estão incluídas no regime de antecipação tributária parcial. Infração não elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração não elidida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Fato não contestado. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME (DECLARAÇÃO DO MOVIMENTO ECONÔMICO DE MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE). **a)** OMISSÃO DE DADOS. **b)** DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. **c)** LIVRO CAIXA NA CONDIÇÃO DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE. Fatos não contestados. Na revisão fiscal realizada, o autuado não comprovou sua alegação de que mercadorias constantes nas notas fiscais que originaram o lançamento dos débitos dos itens 01 e 02 foram devolvidas, somente vindo a fazê-lo, em parte, posteriormente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/04/2008, reclama o ICMS e MULTA no valor total de R\$33.857,40, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, no total de R\$1.720,19, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização, nos meses de setembro, outubro e dezembro de 2005, maio a junho, agosto a outubro de 2006, conforme demonstrativo e documentos à fl.57 a 111.
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no total de R\$29.476,86, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, correspondentes ao período de março de

2003 a março de 2004, agosto de 2005 a dezembro de 2006, conforme demonstrativos e documentos às fls.112 a 187, e 188 a 445.

3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa no valor de R\$1.323,33, equivalente a 10% sobre o valor comercial das mercadorias, no exercício de 2006, conforme demonstrativo e documentos às fls.446 a 487.
4. Deixou de encriturar o livro Caixa, relativo ao exercício de 2006, na condição de Empresa de Pequeno Porte com Receita Bruta Ajustada superior a R\$30.000,00, sujeitando-se à multa no valor de R\$ 460,00.
5. Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME – Declaração do Movimento Econômico de Microempresa, no exercício de 2006, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$140,00.
6. Omissão de entradas de mercadorias nas Informações Econômico-Fiscais apresentadas através da DME – Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, no exercício de 2006, sujeitando-se à multa no valor de R\$ 737,02, equivalente a 5% sobre o valor de R\$14.740,52.

O sujeito passivo, por seu representante legal, em sua defesa às fls.499 a 500, insurge-se apenas quanto às infrações 01 e 02, dizendo inicialmente que não nega que tenha adquirido as mercadorias constantes nas notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal. Porém, alega que as mercadorias contidas nas notas fiscais objeto da autuação foram devolvidas, e que efetuou e registrou a devolução das mercadorias, tanto no mês como no mês seguinte à ocorrência do fato gerador.

Diz que os motivos das devoluções são decorrentes de defeitos de fabricação, não correspondência com o pedido efetuado ao fornecedor e outros erros operacionais, todos devidamente anotados nas notas fiscais de devolução.

Traz à colação orientação da DITRI da SEFAZ, através de Parecer nº 03480/2008, datado de 26/02/2008, de consulta formulada sobre os procedimentos atinentes à devolução de mercadorias sujeitas à antecipação parcial do imposto, cuja resposta transcreveu, a saber: *“Em resposta ao questionamento apresentado pelo conselente, informamos que na hipótese de devolução de mercadorias, o contribuinte deve adotar os procedimentos estabelecidos no RICMS-BA/97, art. 653. Ademais, se a devolução de mercadorias for efetuada no mês de ocorrência do fato gerador, com antecipação parcial ainda não paga, o contribuinte não deve recolher a antecipação parcial correspondente à operação com a mercadoria devolvida. Quando a devolução se der em período de apuração posterior ao da ocorrência do fato gerador, com a antecipação parcial já paga, o contribuinte deverá solicitar restituição do imposto, na forma estabelecida no art.74, RPAF. Respondido o questionamento apresentado, ressaltamos, por fim, que, dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o conselente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas.”* Juntou cópias de diversas notas fiscais (fls.504 a 765).

Finalizando, aduz que a exigência fiscal se configura em confisco, e requer a improcedência do auto de infração.

Na informação fiscal às fls.769 a 771, o autuante prestou os seguintes esclarecimentos ponderando que:

1. Os argumentos do autuado não são suficientes para provar a alegada devolução das mercadorias, e o que houve foi uma simulação por parte do autuado para não recolher o ICMS sobre as mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, uma vez que,

conforme fls.188 a 445, não consta em uma única nota fiscal no sistema CFAMT provando que as mesmas tenham transitado para outro Estado.

2. Ressalta que não se trata apenas das notas fiscais supostamente devolvidas, mas também de outras notas que não foram apresentadas e foram obtidas junto ao CFAMT, conforme documentos às fls.114 a 187, e 447 a 487. Considerou alarmante o número de devoluções sem as devidas justificativas, e diz que não foi provado que a mercadoria tivesse retornado ao remetente. Frisa que os documentos apresentados (declaração, certidão negativa e quinze duplicatas) não servem como elemento de prova das devoluções.
3. Salienta que todas as notas fiscais foram emitidas de forma irregular, pois microempresa não pode destacar o ICMS, e neste caso, deveria ter solicitado da Infaz Irecê a emissão de nota fiscal avulsa para ressarcimento do crédito ao remetente. Observa que as notas fiscais emitidas não mencionam o número da nota fiscal de origem. Além disso, chama a atenção de que a NF 332647 de 30/09/05 consta como devolvida através da NF 134 de 26/03/06, ou seja, seis meses; a NF 548943 de 27/09/05, devolvida através da NF 130 em 19/03/06 (docs.fl.196 a 199), dentre outras.

Conclui pugnando pela procedência do auto de infração.

Tendo em vista a alegação defensiva que houve devolução das mercadorias objeto dos itens 01 e 02, na sessão de julgamento do dia 23/10/2008, foi decidido em converter o processo em diligência à ASTEC/CONSEF, para a realização de revisão fiscal dos citados itens, nos seguintes termos.

1. Intimasse o autuado a apresentar os Conhecimentos de Transporte Rodoviários e de Cargas (CTRC), correspondentes às notas fiscais constantes às fls.504 a 765, e/ou qualquer prova de que houve a circulação das mercadorias para outros Estados.
2. Se, no período fiscalizado o estabelecimento estiver no regime normal, verificasse se as notas fiscais (compra e devolução), foram devidamente escrituradas nos livros fiscais. Caso positivo elaborasse relação nesse sentido.
3. Após o atendimento quanto a providência do item 1 acima, elaborasse relação discriminativa das notas fiscais de devolução correlacionando-as com as notas fiscais de compra da antecipação parcial especificadas no levantamento às fls.57 (infração 01).
4. Idem, idem, das notas fiscais relacionadas às fls.113/4 e 188/191 (infração 02).
5. Se o contribuinte não apresentar na totalidade os CTRCs, elaborasse as relações de que cuidam os itens 3 e 4, separadamente, ou seja, relação das notas fiscais, mês a mês, com os CTRCs apresentados e relação das notas fiscais sem comprovação do transporte das mercadorias.

Conforme Parecer ASTEC nº 52/2009 (fls.777 a 778), foi informado o seguinte:

“I - O autuado fora intimado para comprovar as devoluções, inclusive com a inserção do conteúdo da determinação da 2^a JJF no texto da intimação. Manifestou-se solicitando prazo, tendo encaminhado posteriormente os documentos de fls.786/911.

Esses documentos foram examinados. Não consta CTRC algum relativo a devolução entre eles. Também não consta nenhuma prova da entrega das mercadorias aos seus destinatários de origem.

Em novos contatos, os prepostos da empresa informaram não possuir outras provas, senão as que foram entregues.

II – O estabelecimento fiscalizado, segundo dados da SEFAZ – INC – Informações do contribuinte, este no regime normal de apuração do ICMS no período de 01/05/2003 a 01/07/2005. Extratos do livro Registro de Entradas com seus registros foram apresentados referentes ao período de 01/04/2004 a

21/12/2004 (fls.887/892); período de 17/01/05 a 17/12/05 (fls.873/880). Quanto às saídas, apresentou extratos do livro Registro de Saídas do período 2003 (fls.881/886); 2004 (fls.867/872); 2005 (893/899);

III – Os itens três e quatro da solicitação da JJF ficaram prejudicados por falta de apresentação dos CTRCs ou de provas das devoluções.

IV – O quinto item da solicitação está condicionado à apresentação de CTRCs. Nenhum CTRC foi apresentado. Nenhuma prova da efetiva devolução foi apresentada. Portanto, todas as notas fiscais de fls.112/113 e 188/191 estão sem comprovação do transporte para sua origem, a título de devolução.

O relator solicita, por último, emitir parecer circunstanciado, isto é, pormenorizado, detalhado esmiuçado. O terceiro parágrafo da informação fiscal, fl. 770/771 esboça pormenores constatados nos documentos que embasaram o auto de infração, especialmente o espaço de seis meses entre as datas das notas fiscais de entrada nº 548943 e 332647, e as datas das notas fiscais de devolução nº 130 e 134 (fls. 196/199), citadas como exemplo. Observa-se outra minúcia nas notas fiscais de nº 201 e 202 (fls. 504 e 505): Elas foram emitidas pelo autuado com data anterior (16/09/06) à data da autorização para confeccionar os talonários (22/09/06).”

O autuante e o sujeito passivo foram cientificados da revisão fiscal, conforme intimações às fls.914/916. O autuado se manifestou à fl.918, informando que solicitou das empresas transportadoras os conhecimentos e transportes que coletaram as mercadorias através de terceirizados, quais sejam Transportadora Ramos, Cometa, Ratum e Patrus, que não atenderam ao pedido sob alegação de que tornou-se difícil devido ao tempo os CTRCs vão para arquivo morto. Diz conseguiu junto à Ramos cópias de 06 (seis) conhecimento de transportes das seguintes notas fiscais: 000.139; 000.140; 000141; 000.142; 000.173, conforme cópias juntadas às fls.919 a 924.

VOTO

Das seis infrações contempladas no auto de Infração, o sujeito passivo em sua peça defensiva se insurgiu apenas quanto as infração 01 e 02. Desta forma, não existe lide em relação às multas por descumprimento de obrigação acessória descritas nas infrações 03 a 06, quais sejam: entradas de mercadorias não registradas; falta de escrituração do livro Caixa; declaração incorreta de dados na DME; e omissão de dados na DME, respectivamente.

Quanto as infrações 01 e 02, a acusação diz respeito a falta de recolhimento do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias, a título de antecipação parcial e antecipação tributária sobre as mercadorias relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, respectivamente, cujo débito, encontra-se demonstrado nas planilhas às fls.57, 112/3 e 188/191.

A apuração do débito foi feita com base em notas fiscais apresentadas pelo autuado e também através de cópias de notas fiscais coletadas nos postos fiscais pelo CFAMT, estas últimas, entregues cópias ao autuado juntamente com o levantamento fiscal, conforme recibo à fl.08.

Na peça defensiva o autuado não apontou qualquer erro nos números constantes no levantamento fiscal, nem negou que tivesse adquirido as mercadorias constantes nos documentos fiscais. No entanto, se insurgiu, de forma genérica, no sentido de que todas as mercadorias adquiridas através dos documentos fiscais foram devolvidas, por motivo de defeitos de fabricação, não correspondência com o pedido efetuado ao fornecedor e outros erros operacionais, todos devidamente anotados nas notas fiscais de devolução.

No Parecer nº 03480/2008 (fl.500), citado na defesa, referente a consulta via internet sobre os procedimentos atinentes à devolução de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, a orientação manda que sejam adotados os procedimentos estabelecidos no artigo 653, do RICMS/97. Ocorre que este dispositivo regulamentar trata dos procedimentos por parte da empresa vendedora, na hipótese de devolução de mercadorias por seus clientes.

No presente caso, estamos diante da hipótese de devolução, por parte de contribuinte de ICMS, de aquisição de mercadorias em desacordo com o pedido.

A operação de devolução de mercadorias compreende aquela em que o destinatário recebe a mercadoria com a respectiva nota fiscal, mas por algum motivo específico, não tem interesse em ficar com ela.

Portanto, a pessoa jurídica, contribuinte do ICMS, ao receber mercadorias em desacordo com seu pedido, fora das especificações encomendadas, com problemas de qualidade, deterioradas etc, ao devolvê-las para o fornecedor, deverá observar os procedimentos previstos na legislação tributária, haja vista que:

- a operação de devolução de mercadorias trata-se de uma anulação da operação de vendas, portanto a devolução deverá ser efetivada por meio de nota fiscal, exceção no caso de não entrada da mercadoria no estabelecimento, hipótese em que pode devolvê-la pelo mesmo documento fiscal com declaração do motivo do não recebimento da mercadoria;
- a nota fiscal de devolução servirá para acompanhar o transporte da mercadoria, e possibilitar ao fornecedor a recuperação dos impostos, se houver sua emissão;
- a mercadoria devolvida deve ser necessariamente a mesma recebida e a nota fiscal deverá conter o número, a data de emissão, o valor da nota fiscal de vendas e o motivo da devolução;
- após a emissão da nota fiscal de devolução, o emitente a entrega para o transportador que, na primeira unidade fiscal, será submetida ao desembaraço fiscal.
- no caso de devolução de aquisição sem que tenha sido dado entrada da mercadoria no estabelecimento, a devolução pode ser feita pelo mesmo documento fiscal consignando no verso o motivo da devolução.

Os artigos 636 e 653 do RICMS/97, não alimentam dúvidas quanto ao procedimento que o estabelecimento adquirente, deve adotar, obrigatoriamente, a fim de que possa ser configurada a devolução. É importante observar que a exigência para caracterizar a devolução é de que haja prova inequívoca da mesma.

Analizando as notas fiscais de devolução constantes nos autos, apresentadas na primeira defesa, Observo que nelas não constam os números das notas fiscais de origem; foram emitidas em datas bastante distantes da data do recebimento das mercadorias; estão desacompanhadas do livro Registro de Saídas comprovando o lançamento das mesmas nos livros fiscais no período em que o estabelecimento se encontrava no regime normal de apuração, bem assim, não existe prova da circulação da mercadoria pelos postos fiscais no trajeto de volta aos fornecedores localizados em outros Estados. Além disso, não há qualquer prova de que os fornecedores tivessem recebido as mercadorias e registrado as notas fiscais de devolução para desfazimento do negócio jurídico.

Apesar destas constatações, na Sessão de Julgamento do dia 23/10/2008, levando em consideração a alegação defensiva de que houve devolução das mercadorias constantes nas notas fiscais constantes às fls.57 (infração 01) e 113/114 e 188/191 (infração 02), foi decidido pelo órgão julgador, em baixar o processo em diligência para que fossem adotadas as providências relacionadas à fl.774.

Conforme Parecer ASTEC nº 52/2009 (fls.777 a 778), foi informado pelo revisor fiscal que o autuado, atendendo à intimação à fl.780, apresentou os documentos constantes às fls.787 a 909, porém, ao ser analisada dita documentação, constatou a inexistência de qualquer Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga (CTRC) relativo a devolução de mercadorias, bem assim, que não consta nenhuma prova de que houve circulação das mercadorias relacionadas às fls. 112/113 e 188/191, como devolvidas do estabelecimento autuado para outras Unidades da Federação, ou seja, estão sem comprovação do transporte para sua origem, a título de devolução.

Também constatei no exame que fiz na referida documentação, que as notas fiscais de devolução relacionadas nos demonstrativos do autuado às fls.786 a 810, constantes nos autos não fazem referência às notas fiscais de origem, não há prova da circulação das mercadorias através dos conhecimentos de transporte, embora sómente as notas do ano de 2005 estejam escrituradas na cópia do Registro de Saídas às fls.894 a 899 e 621 a 719.

Quanto às provas apresentadas na segunda manifestação do sujeito passivo às fls.919 a 924, mais precisamente cópias dos CTRCs nº 143450; 143463; 143461; 143436; 140337; e 148117; verifico que em tais conhecimentos constam as Notas Fiscais nº 000.139; 000.140; 000141; 000.142; e 000.173, emitidas pelo autuado, sendo que, somente as Notas Fiscais nº 000.139; 000.140; 000141; 000.142 figuram do levantamento fiscal, devendo serem excluídos do levantamento fiscal os valores correspondentes às NFs com data de ocorrência 31/05/2006, conforme quadro abaixo:

Especificação	Valor (R\$)
Total do débito do mês 05/2006 (fl.189)	3.815,66
Deduções:	
NF 376203 – R\$ 1.439,82	(229,65)
NF 375477 – R\$ 959,80	(153,10)
NF 375765 – R\$ 1.367,82	(218,16)
NF 376335 – R\$ 1.019,88	(162,67)
Total	3.052,08

Por tudo, concluo que as devoluções não atenderam ao previsto na legislação tributária, e não foi comprovada circulação das mercadorias, impondo a manutenção do lançamento do valor do débito da infração 01 (1.720,19) e a redução do débito da infração 02 para R\$28.713,28, alterando-se o valor do débito com data do fato gerador 31/05/2006, para o valor de R\$ 3.052,08.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$33.093,82.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206898.0182/08-5, lavrado contra **IVETE MARTINS ALMEIDA SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.433,47**, acrescido da multa de 50% sobre R\$1.720,19 e 60% sobre R\$28.713,28, previstas no artigo 42, inciso I, “b”, item “1”, e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$2.660,35**, previstas nos incisos IX, XII-A, XV, alínea “i” e XVIII, alínea “a”, do citado dispositivo legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA