

A. I. Nº - 279733.0551/09-2  
AUTUADO - MC4 INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.  
AUTUANTE - LINDOMAR PINTO DA SILVA  
ORIGEM - INFAS SERRINHA

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0400-04/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÕES DE VENDAS. AUSÊNCIA DE PROVAS INEQUÍVOCAS DAS DEVOLUÇÕES. Em casos semelhantes aos da situação em tela, o legislador condicionou a fruição do direito ao crédito à presença de provas inequívocas das devoluções (art. 653, caput, RICMS/BA). Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Deferido o pleito de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/09/2009, exige ICMS no valor de R\$ 13.352,79, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, ‘a’ da Lei nº 7.014/96, sob a acusação de ter o contribuinte utilizado indevidamente crédito fiscal, sem a devida comprovação, a título de devoluções de mercadorias efetuadas por consumidores finais.

Está consignado no corpo do ato preparatório do lançamento tributário que o sujeito passivo possui diversos lançamentos a crédito, provenientes de notas fiscais de devolução que não guardam as formalidades exigidas no art. 653 do RICMS/BA.

Acrescenta-se que a sociedade empresária lança os citados créditos a partir de formulários de sua própria elaboração. Entretanto, alguns desses formulários não possuem os valores respectivos das mercadorias. Nas palavras do autuante, “*outra circunstância refere-se ao fato de que alguns formulários de um determinado mês são lançados em meses posteriores às datas constantes nestes formulários*” (sic).

A autoridade fiscal destaca que o autuado não possui autorização para efetuar lançamentos conjuntos semanais, mensais ou diários em apenas uma nota fiscal, conforme previsto no art. 653 do Regulamento do ICMS.

Às fls. 12, 13, 66 e 67 foram apresentados demonstrativos de débito relativos aos meses objeto da autuação.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 2.333 a 2.337, através de advogado regularmente constituído, nos termos do instrumento de mandato de fl. 2.338.

Inicialmente, constata a ineficácia da exigência, posto que os fatos narrados demonstram o descumprimento de obrigações acessórias, relativas às devoluções, não havendo, nos seus dizeres, indicação direta “*da irregularidade da efetividade das devoluções*”.

A literalidade das acusações remete aos requisitos do art. 653 do RICMS/BA, a exemplo das expressões “*alguns formulários*”, “*valores das mercadorias*” e “*lançamentos em períodos posteriores*”, não condizendo com o ilícito de utilização indevida de crédito fiscal.

A descrição dos fatos revela tão somente que as devoluções foram efetuadas sem a observância de obrigações acessórias, não podendo resultar na imputação de glosa de crédito (obrigação principal).

Em prejuízo do seu direito de defesa, o autuante não teria individualizado as devoluções, quais afirmou que não existem valores e que foram lançadas quantitativamente.

Transcrevendo o art. 653, parágrafos 2º, 3º e 3º-A do RICMS/BA, assevera que o enquadramento legal não autoriza a glosa de crédito, pois o direito ao mesmo apenas é assegurado desde que haja prova inequívoca da devolução. Existindo a prova, todas as demais exigências de natureza formal não devem servir de óbices ao referido direito, já que a eventual inobservância caracteriza descumprimento de obrigação acessória.

No presente caso, segundo argumenta, há provas inequívocas das devoluções, consubstanciadas nos documentos anexados à peça de defesa, como planilhas mensais de vendas e trocas (que seguem em meio magnético para facilitar diligências), reduções Z e cópias dos cupons de troca. Esses documentos apresentariam, por operação, as vendas e trocas, fornecendo lastro aos créditos recuperados (fls. 2.404 a 2.678).

Por fim, diz que deve ser apenado de acordo com o art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em Direito (inclusive posterior juntada de documentos e revisão fiscal), bem como requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 2.546 e 2.547.

Na sua concepção, as obrigações acessórias servem para dar legalidade aos fatos descritos pelo próprio contribuinte. A ausência das mesmas prejudica a alegação de que as devoluções ocorreram e consubstanciam a lavratura do Auto de Infração.

Nos termos do documento de fl. 06, o impugnante foi intimado para comprovar as devoluções, já que os mencionados formulários não guardavam relação com as notas fiscais de entrada. Foi, inclusive, solicitada a correlação entre tais documentos. Todavia, mesmo nas cópias colacionadas junto com a peça de defesa, o que se constata é um conjunto de cupons fiscais que se mostram insuficientes para demonstrar as devoluções caso postos em cotejo com as reduções Z e com os formulários.

As notas fiscais de entrada objeto da autuação estão às fls. 14 a 149, sendo que a defesa não conseguiu estabelecer a relação entre os elementos que juntou e as devoluções. Não trata a autuação apenas de “falta de formalidades”, essas apenas impedem as solicitadas comprovações, sem as quais os créditos não se revestem de regularidade. Na ausência de comprovação documental o lançamento é indevido.

Mantém os termos da autuação.

Na pauta de 23/03/2010, a 5ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal – decidiu converter o processo em diligência para a ASTEC / CONSEF com o objetivo de que, em estrita obediência ao art. 653 do RICMS/97, fossem retirados do lançamento os valores concernentes às devoluções efetivamente comprovadas (fl. 2.551).

Através do Parecer 152/2010, de fls. 2.553 a 2.555, o auditor fiscal diligente informa que intimou o sujeito passivo para apresentar demonstrativo que relacionasse as notas fiscais de devolução com os respectivos documentos de venda (cupons e notas) das mercadorias devolvidas, assim como autorização do inspetor fazendário para emitir, em uma única nota fiscal, as devoluções ocorridas num determinado período.

Tendo sido apresentado apenas o demonstrativo, foi elaborado um novo levantamento analítico (fls. 2.557 a 2.569) e outro sintético (fl. 2.556), sendo que o valor exigido foi diminuído de R\$ 13.352,79 para R\$ 3.754,47 (fl. 2.556).

O autuante apôs a sua ciência à fl. 2.575 e o autuado, devidamente intimado (fl. 2.577), não se manifestou.

## VOTO

Uma vez que o contribuinte fez referência a um suposto prejuízo função do alegado fato de o autuante não ter individualizado os f

que não existem valores e que foram lançadas quantias de maneira extemporânea, é preciso que se decida inicialmente se o PAF está inquinado de algum vício formal insanável.

A garantia à ampla defesa é princípio encartado no art. 2º do RPAF/99, e a sua inobservância implica em nulidade, nos termos do art. 18, II.

A preliminar não merece acolhimento, uma vez que a exigência fiscal não tomou por base formulários (que são meros documentos de controle interno), mas as notas fiscais de fls. 14 a 149, cujos formulários ou quaisquer outros documentos relativos às mesmas, que evidenciassem o direito ao crédito, juntamente com os requisitos do caput do art. 653 do RICMS/BA, foram infrutiferamente solicitados pelo autuante à fl. 06.

Assim, entendo que não cabe ao Fisco, apenas para o simples efeito de lançar o imposto em obediência ao art. 2º do RPAF/99, demonstrar irregularidades através de documentos pertencentes ao contribuinte, cuja única finalidade nesta lide, eventualmente, seria a de constituir indícios de que os créditos utilizados foram baseados em fatos verdadeiramente ocorridos.

Tendo o autuante juntado ao PAF os documentos fiscais de fls. 14 a 149, o ônus de desconstitui-lo para efeito de elidir total ou parcialmente o lançamento tributário é do sujeito passivo. Nos termos do art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o contribuinte do ônus de afastar a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Como dito, apesar disso, com fundamento no princípio da busca da verdade material, o processo foi diligenciado e, com base nas planilhas apresentadas pelo deficiente, em cotejo com a documentação fiscal e suas respectivas informações o “*quantum debeatur*” restou diminuído no Parecer exarado.

Não é verdade que a literalidade das acusações remete apenas ao descumprimento de obrigações acessórias. Na primeira folha deste PAF consta indicação direta e expressa “*da irregularidade da efetividade das devoluções*” (sic), na medida em que está escrito que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação.

Quanto ao permissivo legal, vejo que o caput do art. 653 do RICMS/BA condiciona a utilização do crédito à prova inequívoca da devolução.

As fls. 12, 13, 66 e 67 foram apresentados demonstrativos de débito relativos aos meses objeto da autuação, onde restam discriminadas, por mês, as notas fiscais de entrada de fls. 14 a 149.

Portanto, fica rejeitada a preliminar de nulidade.

O pedido de diligência / revisão fiscal foi deferido, sendo que neste momento os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de um novo esclarecimento técnico.

Não acolho o pleito do impugnante de ser apenado de acordo com o art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, pois o mesmo trata de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei, o que obviamente não é o caso, pois estamos a tratar de utilização indevida de crédito fiscal, situação que significa descumprimento de obrigação principal, com penalidade correspondente no art. 42, VII, ‘a’ do mencionado Diploma Legal.

No mérito, o impugnante assentou as suas razões na argumentação de que: (i) há provas inequívocas das devoluções, consubstanciadas nos documentos anexados à peça de defesa, como planilhas mensais de vendas e trocas, e (ii) os ilícitos apontados configuram descumprimento de obrigações acessórias, não podendo servir de fundamento para exigir tributo.

O dever de pagar nasce com a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, enquanto que a obrigação acessória tributária surge com a situação prevista na legislação aplicável, que pode ser anterior, concomitante ou posterior ao gozo de algum direito ou ao cumprimento da obrigação principal.

Ocorre que, em casos correspondentes aos da situação em tela, o legislador condicionou a fruição do direito ao crédito, de forma precisa, objetiva e cristalina, ao cumprimento de obrigação acessória concomitante: “*a presença de prova inequívoca da devolução*” (art. 653, caput, RICMS/BA), o que não se verificou nos autos, pelo menos até a realização da diligência.

Em busca da verdade material, para que não remanescesse exigência fiscal fundamentada tão somente na “letra fria” da Lei (art. 143, RPAF/99 c/c 653, RICMS/97), foi determinada diligência que, consubstanciada nos documentos de fls. 2.553 a 2.569, reduziu o valor lançado de R\$ 13.352,79 para R\$ 3.754,47 (fl. 2.556). Isso porque o contribuinte apresentou ao representante da ASTEC / CONSEF demonstrativo relacionando as notas fiscais de devolução com os respectivos documentos de venda (cupons e notas) das mercadorias devolvidas.

Na diligência de fl. 2.551, requereu-se o cumprimento estrito dos comandos do art. 653 do RICMS/BA.

*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.*

Entretanto, o diligente tomou por base para os seus trabalhos e respectivos demonstrativos elaborados, analítico e sintético, o confronto entre as notas fiscais de entrada e os cupons fiscais com valores coincidentes, sem trazer aos autos os comprovantes das declarações exigidas no inciso II do parágrafo 2º do art. 653, pelo que não acolho o Parecer e reputo caracterizada a infração.

§ 2º *Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:*

(...)

*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;*

(...)

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279733.0551/09-2, lavrado contra **MC4 INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 13.352,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, ‘a’ da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR