

A.I. N° - 180573.0004/10-1  
AUTUADO - FAVAB S.A.  
AUTUANTE - ARISTON ALVES DA SILVA  
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA  
INTERNET - 25/03/2011

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

#### ACÓRDÃO JJF N° 0041-03/11

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO DESTACADO A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. ALÍQUOTAS. Feita prova pela defesa de que se trata, em sua maioria, de devoluções de mercadorias, sendo por isso aplicável a mesma alíquota que foi adotada na saída. Corrigidas, contudo, as bases de cálculo, pois do mesmo modo que na devolução a alíquota é a mesma que foi aplicada na saída, também a base de cálculo deve ser a mesma. Remanescem também os valores relativos às Notas Fiscais que não correspondem a devoluções. Lançamento mantido em parte. 2. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ADUANEIRAS. Fato reconhecido pelo autuado. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Fato reconhecido pelo autuado. 4. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA ESCRITA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Feita prova de que um dos documentos apontados na autuação não foi escriturado por ter sido devolvida a mercadoria. Reduzido o valor da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/9/10, diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais, sendo glosado crédito no valor de R\$ 24.173,60, com multa de 60%;
2. recolhimento a menos do ICMS nas importações de mercadorias do exterior, em virtude de erro na determinação da base de cálculo, relativamente a despesas incorridas no desembarço das mercadorias, sendo lançado imposto no valor de R\$ 10.191,27, com multa de 60%;
3. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.858,38, com multa de 60%;
4. falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias relativas a operações tributáveis [pelo ICMS], sendo por isso aplicada multa de R\$ 2.215,83 [equivalente a 10% do valor comercial das entradas não escrituradas].

O contribuinte apresentou defesa (fls. 98/106) alegando que no caso do item 1º houve apenas o descumprimento de obrigação acessória, pois as entradas de mercadorias foram registradas como se fossem simples operações de transferência de sua filial em São Paulo, quando na verdade se

tratava exclusivamente de devoluções, de modo que o crédito utilizado de 12% correspondeu exatamente ao valor pago nas saídas, conforme prevê o art. 93, VII, do RICMS. Juntou cópias das Notas Fiscais de devolução. Elaborou quadro relacionando as Notas Fiscais de devolução às Notas de saídas correspondentes. Anexou também cópia do livro fiscal da filial de São Paulo, para provar que nele consta ter sido utilizado o CFOP 6209 – Devolução de mercadoria recebida em transferência para comercialização. Observa que foi feita a devolução aplicando a alíquota da Nota da operação de saída – 12%. Aduz que se penitencia não só pelo fato de deixado de informar no corpo dos documentos as Notas de origem, como também porque no ato do envio do Sintegra na Bahia foi utilizado o CFOP 2151, em vez de 2208. Frisa que a ausência de indicação dos números das Notas Fiscais que originaram as devoluções constitui mero descumprimento de obrigação acessória, passível da multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96. Alude à decisão deste Conselho em um caso semelhante, objeto do Auto de Infração nº 206925.0051/04-2, em que um contribuinte foi acusado de omissão de saídas, e no curso do processo restou evidenciado que houve tão-somente o descumprimento do art. 824-E, § 3º, do RICMS. Cita doutrina acerca dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

O autuado impugnou também o lançamento do item 4º, reconhecendo que por um lapso deixou de registrar três Notas Fiscais, porém aquela com data de ocorrência em 9.1.07, no valor de R\$ 13.629,00, não foi registrada por motivo de prévia devolução, conforme Nota Fiscal Eletrônica 5218.

Pede que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, substituindo-se o lançamento do item 1º pela multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, e cancelando-se a multa da operação indicada na 4ª infração. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que no caso do item 1º o contribuinte lançou as Notas Fiscais no Registro de Entradas utilizando os CFOPs 2101 e 2151, que se referem, respectivamente, a entradas por aquisição e por transferência, utilizando por consequência o crédito indevido por ter sido calculado com alíquota de 12%, em vez de 7%. Observa que as Notas Fiscais objeto do levantamento apresentam situações diversas: uma foi emitida no Estado do Paraná com alíquota de 12%, relativa a aquisição de mercadoria (CFOP 6101); duas foram emitidas pela filial em São Paulo, a título de transferência de produção (CFOP 6151); 11 Notas foram emitidas pela filial de São Paulo a título de devolução de mercadoria recebida em transferência para comercialização (CFOP 6209), sem no entanto fazer referência alguma às Notas Fiscais recebidas naquela filial, em descumprimento ao art. 651 do RICMS. Em face do quadro de relacionamento de Notas Fiscais apresentado pela defesa, em comparação com as Notas Fiscais de saídas, o fiscal elaborou um quadro de correspondência, concluindo que, através desse quadro, pode-se concluir que não é possível comprovar a correspondência citada pelo contribuinte, uma vez que os valores das devoluções são bastante inferiores, e ainda existe um documento em que o valor da devolução é superior ao total das Notas de entrada na filial de São Paulo. Pondera que o simples fato de a filial de São Paulo ter recolhido o imposto com alíquota de 12% não legitima que a matriz na Bahia utilize o crédito no mesmo valor. Observa que três Notas Fiscais não foram objeto de impugnação. Quanto à menção feita pela defesa a outra autuação, o fiscal considera que não há semelhança entre as situações, haja vista que no presente caso o que deve ser examinado é se realmente as mercadorias lançadas como entradas oriundas de transferências se referem a simples transferências, sendo que ele, autuante, não concorda que os documentos apresentados sejam suficientes para tal comprovação. Conclui dizendo que os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não se aplicam neste caso, pois o mais importante são as provas de que as mercadorias tenham sido devolvidas ao invés de transferidas e que se refiram àquelas Notas Fiscais de saída que a empresa apresentou porém sem sinais evidentes de sua veracidade.

Quanto ao item 4º, o fiscal reconhece que foi indevida a multa relativa à Nota Fiscal 5196, no valor de R\$ 1.362,90, devendo esse valor ser reduzido da infração 4ª, mantendo-se os demais.

## VOTO

Este Auto de Infração contém quatro lançamentos. Foram impugnados apenas o 1º e o 4º.

O item 1º acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais.

O contribuinte alega que teria havido apenas o descumprimento de obrigação acessória, em virtude da falta de indicação, nas Notas Fiscais de devolução, dos números das Notas Fiscais originárias, porém no mérito a alíquota estava correta, e o crédito utilizado de 12% correspondeu exatamente ao valor pago nas saídas das mercadorias depois devolvidas.

Em parte o contribuinte tem razão. Das 14 Notas Fiscais objeto do levantamento, em 11 delas consta claramente como natureza da operação “Devolução de mercadoria recebida em transferência”, CFOP 6209. Isso foi reconhecido pelo fiscal autuante, que apenas questiona o fato de nos documentos de devolução não ser feita referência ao número da Nota Fiscal relativa à saída anterior. Com os quadros de correspondência elaborados pela defesa e pelo autuante, fica evidente que se trata efetivamente de Notas Fiscais de devolução, todas elas emitidas em datas próximas às de emissão dos documentos originários. Sendo assim, está correta a alíquota adotada, haja vista que nas devoluções a alíquota que se aplica é a mesma do documento originário, uma vez que devolução não é uma operação de circulação de mercadorias – devolução é o *desfazimento* de uma operação.

Vejo apenas um problema, que diz respeito à base de cálculo, pois nas Notas de devolução existem pequenas divergências dos preços comparados com os preços das saídas. Apesar de tais diferenças serem da ordem de centavos (preços unitários), cumpre proceder-se à retificação, pois na devolução tanto a alíquota quanto a base de cálculo devem ser idênticas às da operação correspondente.

Passo a demonstrar, Nota por Nota, as razões que me levaram à conclusão de que se trata de devolução, indicando, caso a caso, as correções que se impõem no tocante aos preços.

Trata-se das Notas Fiscais 22478, 22578, 22581, 22701, 22784, 22803, 22820, 22883, 22892, 23142 e 23147 (fl. 7). Em todas elas consta como natureza da operação “Devolução de mercadoria recebida em transferência”.

a) julho de 2006:

Mantém-se inalterado o lançamento relativo à Nota Fiscal 21236, no valor de R\$ 4,58, pois ela não se refere a devolução.

b) Dezembro de 2006:

Também é mantido inalterado o lançamento relativo à Nota Fiscal 3176, no valor de R\$ 12,60, pois ela não se refere a devolução.

c) Maio de 2007:

A Nota Fiscal 22478 (fl. 49), de 25.5.07, refere-se à devolução de 5.084 kg de vaselina standard, relativa à Nota Fiscal 22033 (fl. 110), de 18.5.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 6,11, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 6,31. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $5.084 \times R\$ 6,11 = R\$ 31.063,24 \times 12\% = R\$ 3.727,59$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 6,31, houve um crédito indevido de R\$ 122,01 ( $5.084 \times R\$ 6,31 = R\$ 32.080,04 \times 12\% = R\$ 3.849,60 - R\$ 3.727,59 = R\$ 122,01$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22478 fica alterada para R\$ 122,01. A parcela no corpo do Auto de Infração relativa a 31.5.07 (R\$ 1.604,00) deverá ser alterada para R\$ 122,01.

d) Junho de 2007:

A Nota Fiscal 22578 (fl. 50), de 20.6.07, refere-se à devolução de 30 kg de vaselina branca, relativa à Nota Fiscal 20157 (fl. 111), de 15.6.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 7,47, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 7,84. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $30 \times R\$ 7,47 = R\$ 224,10 \times 12\% = R\$ 26,89$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 7,84, houve um crédito indevido de R\$ 1,33 ( $30 \times R\$ 7,84 = R\$ 235,20 \times 12\% = R\$ 28,22 - R\$ 26,89 = R\$ 1,33$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22578 (R\$ 11,76) fica alterada para R\$ 1,33.

A Nota Fiscal 22581 (fl. 51), de 20.6.07, refere-se à devolução de 40 litros de óleo mineral branco Med 105, relativa à Nota Fiscal 20173 (fl. 112), de 19.6.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 7,51, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 7,87. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $40 \times R\$ 7,51 = R\$ 300,40 \times 12\% = R\$ 36,05$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 7,87, houve um crédito indevido de R\$ 1,73 ( $40 \times R\$ 7,87 = R\$ 314,80 \times 12\% = R\$ 37,78 - R\$ 36,05 = R\$ 1,73$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22581 (R\$ 15,74) fica alterada para R\$ 1,73.

Em face dessas alterações, a parcela no corpo do Auto de Infração relativa a 30.6.07 (R\$ 27,50) deverá ser alterada para R\$ 3,06.

e) Julho de 2007:

A Nota Fiscal 22701 (fl. 52), de 25.7.07, refere-se à devolução de 18 kg de vaselina amarela, relativa à Nota Fiscal 22323 (fl. 113), de 20.7.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 5,69, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 5,90. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $18 \times R\$ 5,69 = R\$ 102,42 \times 12\% = R\$ 12,29$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 5,90, houve um crédito indevido de R\$ 0,45 ( $18 \times R\$ 5,90 = R\$ 106,20 \times 12\% = R\$ 12,74 - R\$ 12,29 = R\$ 0,45$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22701 fica alterada para R\$ 0,45. A parcela no corpo do Auto de Infração relativa a 31.7.07 (R\$ 5,31) deverá ser alterada para R\$ 0,45.

f) Agosto de 2007:

Mantém-se inalterado o lançamento relativo à Nota Fiscal 22781, no valor de R\$ 6.721,77, pois ela não se refere a devolução.

A Nota Fiscal 22784 (fl. 54), de 16.8.07, refere-se à devolução de 10 kg de vaselina branca Bio, relativa à Nota Fiscal 20417 (fl. 114), de 10.8.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 7,80, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 8,16. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $10 \times R\$ 7,80 = R\$ 78,00 \times 12\% = R\$ 9,36$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 8,16, houve um crédito indevido de R\$ 0,43 ( $10 \times R\$ 8,16 = R\$ 81,60 \times 12\% = R\$ 9,79 - R\$ 9,36 = R\$ 0,43$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22784 (R\$ 4,08) fica alterada para R\$ 0,43.

A Nota Fiscal 22803 (fl. 55), de 17.8.07, refere-se à devolução de 200 litros de GMBM código 649, relativa à Nota Fiscal 20430 (fl. 115), de 14.8.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 8,27, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 8,64. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $200 \times R\$ 8,27 = R\$ 1.654,00 \times 12\% = R\$ 198,48$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 8,64, houve um crédito indevido de R\$ 8,88 ( $200 \times R\$ 8,64 = R\$ 1.728,00 \times 12\% = R\$ 207,36 - R\$ 198,48 = R\$ 8,88$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22803 (R\$ 86,40) fica alterada para R\$ 8,88.

A Nota Fiscal 22820 (fl. 56), de 21.8.07, refere-se à devolução de 164 kg de vaselina MBK, relativa à Nota Fiscal 20450 (fl. 116), de 17.8.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 8,09, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 8,46. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $164 \times R\$ 8,09 =$

$R\$ 1.326,76 \times 12\% = R\$ 159,21$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 8,46, houve um crédito indevido de R\$ 7,28 ( $164 \times R\$ 8,46 = R\$ 1.387,44 \times 12\% = R\$ 166,49 - R\$ 159,21 = R\$ 7,28$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22820 (R\$ 60,37) fica alterada para R\$ 7,28.

Em face dessas alterações, a parcela no corpo do Auto de Infração relativa a 31.8.07 (R\$ 6.881,62) deverá ser alterada para R\$ 6.738,36.

g) Setembro de 2007:

A Nota Fiscal 22883 (fl. 57), de 8.9.07, refere-se à devolução de 1.148 kg de vaselina OFT, relativa à Nota Fiscal 20533 (fl. 119), de 6.9.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 7,98, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 8,35. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $1.148 \times R\$ 7,98 = R\$ 9.161,04 \times 12\% = R\$ 1.099,32$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 8,35, houve um crédito indevido de R\$ 50,98 ( $1.148 \times R\$ 8,35 = R\$ 9.585,80 \times 12\% = R\$ 1.150,30 - R\$ 1.099,32 = R\$ 50,98$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22883 (R\$ 479,29) fica alterada para R\$ 50,98.

A Nota Fiscal 22892 (fl. 58), de 10.9.07, refere-se à devolução de 200 litros de GMBM 75, relativa à Nota Fiscal 20533 (fl. 119), de 6.9.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 6,72, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 7,09. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $200 \times R\$ 6,72 = R\$ 1.344,00 \times 12\% = R\$ 161,28$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 7,09, houve um crédito indevido de R\$ 8,88 ( $200 \times R\$ 7,09 = R\$ 1.418,00 \times 12\% = R\$ 170,16 - R\$ 161,28 = R\$ 8,88$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 22892 (R\$ 70,90) fica alterada para R\$ 8,88.

Em face dessas alterações, a parcela no corpo do Auto de Infração relativa a 30.9.07 (R\$ 550,19) deverá ser alterada para R\$ 59,86.

h) Novembro de 2007:

A Nota Fiscal 23142 (fl. 59), de 28.8.07, refere-se à devolução de 1.600 litros de GMBM 55, relativa à Nota Fiscal 20383 (fl. 118), de 2.8.07. O preço da Nota Fiscal de transferência é de R\$ 6,56, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 6,91. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $1.600 \times R\$ 6,56 = R\$ 10.496,00 \times 12\% = R\$ 1.259,52$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 6,91, houve um crédito indevido de R\$ 67,20 ( $1.600 \times R\$ 6,91 = R\$ 11.056,00 \times 12\% = R\$ 1.326,72 - R\$ 1.259,52 = R\$ 67,20$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 23142 (R\$ 552,80) fica alterada para R\$ 67,20.

A Nota Fiscal 23147 (fl. 60), de 3.11.07, refere-se à devolução de 45.000 litros de granel GMBM 75, relativa às Notas Fiscais 20791 e 20792 (fls. 120 e 109), de 26.10.07. O preço das Notas Fiscais de transferência é de R\$ 6,09, ao passo que o preço da Nota de devolução é de R\$ 6,46. Já que a devolução deve ser feita pelo mesmo preço da operação de transferência, o valor do crédito deve ser ajustado:  $45.000 \times R\$ 6,09 = R\$ 274.050,00 \times 12\% = R\$ 32.886,00$ . Como na devolução o preço adotado foi de R\$ 6,46, houve um crédito indevido de R\$ 1.998,00 ( $45.000 \times R\$ 6,46 = R\$ 290.700,00 \times 12\% = R\$ 34.884,00 - R\$ 32.886,00 = R\$ 1.998,00$ ). No demonstrativo à fl. 7, a parcela relativa à Nota Fiscal 23147 (R\$ 14.535,00) fica alterada para R\$ 1.998,00.

Em face dessas alterações, a parcela no corpo do Auto de Infração relativa a 30.11.07 (R\$ 15.087,80) deverá ser alterada para R\$ 2.065,20.

Importa reiterar que foram mantidos intactos os valores relativos às Notas Fiscais 21236, 3176 e 22781, pois não dizem respeito a devoluções.

O imposto remanescente do item 1º, compreendendo as parcelas dos meses de julho e dezembro de 2006 e maio, junho, julho, agosto, setembro e novembro de 2007, de acordo com os elementos acima expostos, totaliza R\$ 9.006,12.

Os lançamentos dos itens 2º e 3º não foram impugnados.

Quanto ao item 4º, em face dos elementos apresentados pela defesa, o fiscal autuante reconheceu que foi indevida a multa relativa à Nota Fiscal 5196, no valor de R\$ 1.362,90, devendo esse valor ser excluído da infração 4ª (parcela de 31.12.06), mantendo-se os demais, que totalizam R\$ 852,93.

A repartição homologará os valores já pagos.

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 **180573.0004/10-1**, lavrado contra **FAVAB S.A.**, devendo o autuado ser intimado a efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 21.055,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 852,93**, prevista no inciso IX do art. 42 da supracitada lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA