

A. I. Nº - 206878.0005/11-2  
AUTUADO - M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET 10.09.2012

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0244-05/12

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA SEM COMPROVAÇÃO. Ausência de documentos probatórios da operação. Exigência subsistente; **b)** MERCADORIA ADQUIRIDA COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Exigência reconhecida; **c)** UTILIZAÇÃO A MAIOR DO ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Item acatado. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS: **a)** ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO; **b)** USO E CONSUMO. Itens reconhecidos. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Item acatado. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **a)** OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de registro das entradas enseja a presunção legal de que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recurso não contabilizado, decorrente de operações de vendas anteriores e não contabilizadas. Infração reconhecida; **b)** OPERAÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Exigência subsistente em parte, após exclusão de itens de embalagem. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado, em 26/12/11, para exigir o débito no valor de R\$ 69.288,69, em decorrência da constatação de oito infrações, relativas aos exercícios de 2007 e 2008, consoante documentos às fls. 15 a 885 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 15.241,76, referente à devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação;

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 1.393,50, referente à mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária;

INFRAÇÃO 3 – Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 3.299,54, referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação ou do exterior;

INFRAÇÃO 4 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 4.260,39, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento;

INFRAÇÃO 5 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 1.270,30, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento;

INFRAÇÃO 6 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$ 3.175,21, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89;

INFRAÇÃO 7 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 1.645,70, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2007;

INFRAÇÃO 8 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 39.002,29, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2008, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Às fls. 894 a 899 dos autos, o autuado apresenta tempestivamente sua defesa, na qual, em relação às infrações 2 a 7, opta por efetuar o pagamento do valor exigido, deixando de impugná-las.

Contudo, no tocante à primeira infração, alega que, ainda que houvesse a impugnante agido em desacordo com as normas regulamentares, o autuante não efetuou, à época, qualquer levantamento físico de estoque no estabelecimento, de forma a constatar a ocorrência de mero descumprimento de obrigação acessória da autuada, ao deixar de cumprir o rigor exigido no RICMS de obtenção de declarações do consumidor final, em cada uma das devoluções de mercadoria, ensejadoras da emissão de notas fiscais de entradas por devolução, com estorno do imposto.

Entende que a relação por data de ocorrência e demais itens, a que se refere à autuação, impede a autuada de ofertar ampla defesa, porquanto essa lista, por si só, não permite distinguir os casos em que tenha ocorrido devolução com troca, daqueles outros que representem devolução pura e simples, sem troca de mercadoria. Salienta que deveria o autuante ter verificado o baixíssimo percentual de devolução/troca de mercadorias no período fiscalizado, cuja ocorrência é prática costumeira junto ao comércio varejista em geral. Assim, pede a improcedência da exigência.

Inerente à oitava infração, diz que a autuação já contém falhas em seus próprios pressupostos, pois, no relatório “707 – Demonstrativo da apuração das omissões”, foram selecionados para análise os códigos “0830554 – Papel de seda Miele”; “0831005 – Sacola Carlos Miele Pequena”; “0830543 – Sacola Miele G” e “0830542 – Sacola Miele M”, aonde diz que a impugnante movimentou estes itens como se fossem estoques de mercadoria normal de sua comercialização, gerando um total de omissão de saída de 19 peças, totalizando um valor de omissão de R\$ 4.956,99. Porém, a impugnante declara que não usa estes itens como peças de estoque para comercialização e sim, como item para embalar e acondicionar as mercadorias vendidas, o que torna a exigência ilíquida e incerta, devendo ser julgada improcedente, do que, se a presente impugnação não bastar, requer a produção de prova pericial. Anexa, às fls. 900 a 937, documentos como prova de suas alegações.

O autuante, ao prestar a informação fiscal às fls. 940 a 943 dos autos, em relação à primeira infração, diz que só é admissível a utilização de crédito fiscal nas operações de devolução de mercadorias efetuada por pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de nota fiscal se forem atendidos determinados requisitos legais. Salienta que o art. 653, § 2º, inciso I, do RICMS/BA, exige a emissão de nota fiscal para cada operação de entrada de mercadorias, devendo ser mencionado o número, a séire, a subsérie e a data do documento fiscal originário, além do valor total ou proporcional à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se esse for o caso.

Salienta que, da análise das cópias das notas fiscais de devolução (CFOP 1202), acostadas às fls. 16 a 151 dos autos, não observa o cumprimento integral dessa determinação legal, porquanto não há referência aos dados do documento fiscal de origem, sendo omitida, também, a menção dos valores totais ou proporcionais à parte devolvida. Ressalta que no artigo 653, § 2º, inciso II, há a determinação expressa de se obter na nota fiscal de entrada referida no inciso I deste mesmo artigo 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, condição que também não foi satisfeita pela autuada. Mantém a exigência.

Inerente à oitava infração, aduz concordar com os itens questionados pela impugnante, pois não se destinam a venda direta a consumidor final e sim para embalagem e acondicionamento das mercadorias efetivamente comercializadas pelo estabelecimento. Assim, alterou o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no exercício de 2008, excluindo os referidos itens impugnandos e, por analogia, também excluiu os seguintes itens, não mencionados pela defesa, a saber: Caixa Presente Miele G (código 0830547); Caixa Presente Miele M (código 0830546); Caixa Presente Miele P (código 0830545); Sacola Miele Tamanho G (código 0830543.00) e Sacola P Miele (código 0830541), do que reduziu o valor do imposto exigido de R\$ 39.002,29 para R\$ 37.097,13, conforme demonstrativos às fls. 944 a 963 dos autos.

Intimado a se manifestar, querendo, sobre a informação fiscal, o autuado não se pronuncia.

Às fls. 968 a 970 dos autos, constam extratos do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, consignando os valores reconhecidos e recolhidos pela impugnante.

## VOTO

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o débito, no montante de R\$ 69.288,69, relativo a oito irregularidades, sendo que, com exceção da primeira e da oitava infrações, todas foram reconhecidas e recolhidas pelo autuado, no valor histórico de R\$ 15.044,64, conforme extrato às fls. 968/970 dos autos, logo, não fazendo parte da lide, sendo consideradas procedentes. Assim, a contenda se restringe apenas às infrações impugnadas.

No que se refere à primeira infração, cuja acusação é de que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, o defendente alega tratar-se de um mero descumprimento de obrigação tributária acessória. Porém, conforme previsão contida no art. 653 e parágrafos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, no caso do estabelecimento receber mercadoria devolvida por 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, devendo emitir nota fiscal, nas entradas 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, consignando na aludida nota fiscal 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. Prevê, ainda, que, se tratando de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá, mediante autorização do inspetor fazendário, emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante a semana.

Conforme se observa nos autos, o contribuinte, no período fiscalizado, adotou um procedimento nitidamente contrário à legislação, uma vez que deixou de comprovar a efetiva devolução da mercadoria por parte do consumidor final, através de declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, o que por si só já é impeditivo para a utilização do crédito fiscal glosado, como também deixando de cumprir, por muitas vezes, as demais exigências regulamentares, ou seja, de mencionar 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. Assim, diante de tais constatações, se verifica que o autuado apenas limitou-se a emitir a nota fiscal de entrada consignando a suposta operação de devolução, consoante provam os documentos fiscais às fls. 16 a 151 dos autos.

Alega o recorrente que a relação por data de ocorrência e demais itens, a que se refere à autuação, impede a autuada de ofertar ampla defesa, porquanto essa lista, por si só, não permite

distinguir os casos em que tenha ocorrido devolução com troca, daqueles outros que representem devolução pura e simples, sem troca de mercadoria. Contudo, não cabe o argumento defensivo, pois o demonstrativo e os documentos fiscais, às fls. 15 a 151, comprovam, inequivocamente, a infração, uma vez que a apropriação dos créditos fiscais, ora exigidos, não foi questionada pelo autuado, do que se conclui que, efetivamente, o contribuinte se utilizou dos créditos fiscais, sendo que, em relação ao fato de não se saber os casos em que ocorreu a devolução com troca ou simples devolução, caberia ao autuado consignar tais dados nos próprios documentos fiscais, conforme determinação legal, o que não ocorreu, não cabendo à fiscalização tal obrigação.

Também descabe a alegação de que o autuante não efetuou, à época, qualquer levantamento físico de estoque no estabelecimento, de forma a constatar a ocorrência de mero descumprimento de obrigação acessória da autuada, pois caberia ao autuado utilizar-se de tal ferramenta como estratégia de sua defesa e não ao fisco, como também por se tratar de procedimento regulamentar para o direito ao crédito fiscal, quando da operação de devolução de mercadoria vendida, independentemente do percentual de devolução de mercadorias no período, como alega o autuado.

Assim, diante de tais considerações, concluo pela subsistência da primeira infração.

Em relação à oitava infração, tem pertinência a alegação de defesa de que não são destinadas à comercialização os itens utilizados como embalagem e acomodação das mercadorias, fato este reconhecido pelo próprio preposto fiscal que excluiu tais itens e apurou a base de cálculo de R\$ 218.218,29, como demonstrado às fls. 944 a 963, que a alíquota de 17% resulta o ICMS de R\$ 37.097,13, de cujo valor foi cientificado o autuado, o qual não se manifestou, caracterizando uma aceitação tácita dos valores apurados, conforme preceitua o art. 140 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, do que concordo. Sendo assim, subsiste parcialmente a oitava infração no valor de R\$ 37.097,13.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 67.383,53, após redução do valor exigido na oitava infração, devendo-se homologar as quantias já recolhidas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206878.0005/11-2**, lavrado contra **M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$67.383,53**, acrescido das multas de 60% sobre R\$28.640,70 e 70% sobre R\$38.742,83, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f”; III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR