

**A. I. Nº** - 120208.0202/15-7  
**AUTUADO** - FENÍCIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - IVAN DIAS DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 20.09.2017

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0169-04/17**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** 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. A utilização do crédito fiscal na devolução destas mercadorias encontra-se condicionada à emissão de Nota Fiscal por parte do estabelecimento vendedor na entrada das mesmas, 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, e obter, na Nota Fiscal (entrada) 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. Infração comprovada. Ao deixar de cumprir as obrigações regulamentares acessórias, o contribuinte impediu o Fisco de comprovar a regularidade e a correção dos créditos fiscais utilizados. Rejeitada a preliminar de nulidade. Excluídas as notas fiscais que não resultaram na efetiva utilização do crédito fiscal. Indeferido o pedido de diligência. Infração parcialmente subsistente. **2. ARQUIVOS ELETRÔNICOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. a) FALTA DE ENTREGA NO PRAZO PREVISTO PELA LEGISLAÇÃO.** Infrações 02 e 03 mantidas. **b) FALTA DE ENTREGA QUANDO REGULARMENTE INTIMADO.** Infração 04 mantida. Não acolhidos os pedidos para cancelamento ou redução das multas. Adequação da data de ocorrência e de vencimento da infração 04, em consonância com a intimação expedida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata o presente Auto de Infração de exigência de crédito tributário no montante de R\$37.435,72 em face das seguintes acusações:

1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$3.103,45, a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

2 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos pela legislação tributária. Multa no valor de R\$1.380,00 prevista pelo Art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7.014/96.

3 - Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos pela legislação tributária. Multa no valor de R\$1.380,00 prevista pelo Art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7.014/96.

4 – Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária. Multa no total de R\$31.572,27, prevista pelo Art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7.014/96 c/c a Lei nº 12.917/13 e Arts. 106 e 112 do CTN, Lei nº 5.172/66.

Regularmente cientificado do lançamento, o autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com Impugnação, fls. 33 a 48, aduzindo os argumentos a seguir sintetizados.

Ao se reportar a infração 01, após descrever a imputação, sustenta que a mesma não merece subsistir diante da comprovação inequívoca da efetiva devolução de vendas das mercadorias por consumidor final, as quais haviam sido tributadas por ocasião da saída, razão pela qual possui direito ao creditamento.

Reporta-se ao princípio da não cumulatividade do ICMS, consoante disposição do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal e do art. 19 da Lei Complementar nº 87/96, destacando que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto anteriormente cobrado relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de mercadorias.

Cita que em caso de devolução de vendas das mercadorias por consumidor final (em virtude de troca ou desfazimento do negócio), dispõe o art. 653, *caput*, do RICMS/97, cuja redação é repetida pelo art. 454, *caput*, do RICMS/2012 (vigente atualmente), que o estabelecimento recebedor da mercadoria devolvida poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mesma, desde que haja prova inequívoca da sua devolução. Pontua que trata-se, pois, de um direito do contribuinte, haja vista que ao vender a mercadoria este se debita do ICMS, o qual será objeto de apuração e, por consequência, implicará em dedução do crédito fiscal porventura existente na sua escrita fiscal ou recolhimento do saldo devedor apurado, sendo plenamente admissível o creditamento fiscal na presente situação em atenção ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Diz que demonstrou de forma incontestada através das Notas Fiscais de Entrada emitidas quando do ingresso das devoluções das vendas das mercadorias, cujas cópias apresenta, (DOC. 03), a regularidade da utilização do crédito fiscal, citando ainda que, para uma melhor visualização, apresenta abaixo planilha contendo o detalhamento das referidas Notas Fiscais de Entrada:

DATA DE EMISSÃO	VALOR	NF DE SAÍDA	NF DE ENTRADA (DEVOLUÇÃO)	INDICAÇÃO DO DOCUMENTO ANEXO
03/02/2012	R\$ 120,00	013535	5661	3.1
27/02/2012	R\$ 310,00	13842	5677	3.2
27/02/2012	R\$ 160,00	13565	5679	3.3
16/03/2012	R\$ 2.200,00	13806	5686	3.4

31/07/2012	R\$ 190,00	013484	5721	<b>3.5</b>
31/07/2012	R\$ 320,00	015946	5722	<b>3.6</b>
31/07/2012	R\$ 640,00	016049	5723	<b>3.7</b>
31/07/2012	R\$ 2.435,00	016215	5724	<b>3.8</b>
04/04/2013	R\$ 280,00	19461	5883	<b>3.9</b>
04/04/2013	R\$ 300,00	19623	5884	<b>3.10</b>
23/04/2013	R\$ 260,00	19713	5888	<b>3.11</b>
23/07/2013	R\$ 220,00	21173	5934	<b>3.12</b>
23/07/2013	R\$ 220,00	21129	5935	<b>3.13</b>
23/07/2013	R\$ 130,00	21056	5936	<b>3.14</b>
23/07/2013	R\$ 140,00	21012	5937	<b>3.15</b>
13/09/2013	R\$ 2.200,00	021503	5970	<b>3.16</b>
13/09/2013	R\$ 300,00	21499	5971	<b>3.17</b>
15/10/2013	R\$ 390,00	022112	6005	<b>3.18</b>
07/12/2013	R\$ 2.100,00	22316	6040	<b>3.19</b>
07/12/2013	R\$ 260,00	22446	6041	<b>3.20</b>
07/12/2013	R\$ 230,00	22060	6042	<b>3.21</b>
07/12/2013	R\$ 180,00	22968	6043	<b>3.22</b>
07/12/2013	R\$ 180,00	22920	6044	<b>3.23</b>
07/12/2013	R\$ 100,00	23076	6046	<b>3.24</b>

Menciona que da análise dos documentos ora acostados (DOC. 03), se verifica que consta expressamente que se tratam de devoluções de vendas das mercadorias - com a especificação da quantidade e a descrição das mesmas, bem como o valor total ou o relativo à parte devolvida - além de haver menção ao número do respectivo documento fiscal originário, enquanto que as Notas Fiscais ora juntadas aos autos foram devidamente escrituradas no seu livro de Registro de Entradas, conforme atestam as cópias anexas (DOC. 04), o que demonstra de forma inequívoca a regularidade da utilização do crédito fiscal.

Em seguida, diz que é digno de nota mencionar as peculiaridades que envolvem as Notas Fiscais de Entrada de nº 6005, 5742, 5751 e 5895.

A este respeito, destaca que em relação à Nota Fiscal de Entrada nº 6005 (DOC. 3.18 dos documentos anexos), esta foi emitida quando da devolução das mercadorias efetuada por consumidor final no valor de R\$390,00 o que gerou um crédito fiscal no importe de R\$66,30, entretanto, o referido crédito de ICMS não foi utilizado conforme se verifica no livro Registro de Entradas (DOC. 04, já anexo).

Situação idêntica diz que ocorreu em relação às Notas Fiscais de nº 5742, 5751 e 5895 (DOC. 05), onde os créditos destacados não foram utilizados, consoante se verifica da cópia do livro Registro de Saídas que ora se acosta (DOC. 06).

Objetivando respaldar seus argumentos, transcreveu a ementa relacionada ao Acórdão nº 0037-11/10 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que ao seu entender não destoa do seu entendimento, destacando que todos os documentos mencionados ao longo deste tópico encontram-se à disposição desta Junta de Julgamento para fins de confirmação das alegações constantes na presente impugnação por meio de diligência a ser realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o que desde já se requer.

Pugna pela improcedência da infração 01.

Com relação as penalidades aplicadas através das infrações 02, 03 e 04, por descumprimento de obrigações acessórias, assevera que estas revelam-se excessivas e desproporcionais, razão pela qual deverão ser canceladas ou, ao menos, ter o seu valor reduzido.

Menciona que no presente caso, uma vez que o suposto descumprimento da obrigação acessória não obsteu o procedimento de fiscalização, tampouco implicou em falta de recolhimento de imposto, ao tempo em que a aplicação das multas pecuniárias ora combatidas destoa dos postulados de razoabilidade e proporcionalidade que devem pautar a atuação da autoridade administrativa fazendária.

Nesse sentido, transcreve lição da lavra de eminente Ministro do STF, e destaca que a própria Lei nº 7.014/96, no § 7º do art. 42, prevê que, na ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação na prática das infrações imputadas ao contribuinte, e acaso o descumprimento da obrigação acessória não implique em falta de recolhimento do imposto, a multa poderá ser cancelada.

Sustenta que a não entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou a sua entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária não resultou de dolo, fraude ou simulação da sua parte, (o que deveria ser comprovado pela Fiscalização, a qual sequer versou sobre o tema).

Menciona que quanto à implicação em falta de recolhimento do imposto, é importante repisar que a Fazenda Estadual não verificou qualquer irregularidade por sua parte no que diz respeito à apuração e ao pagamento do imposto, seja em decorrência do descumprimento da obrigação acessória ou por qualquer outro motivo, haja vista que a infração de número 1 é aqui combatida dada a existência de vícios na apuração precedida.

Salienta que o próprio CONSEF já vem reduzindo substancialmente o valor das penalidades aplicadas, demonstrando que, nos casos onde a cobrança de multa em valor elevado por descumprimento de obrigação acessória é medida desproporcional à extensão da infração praticada pelo contribuinte, faz-se necessária a sua redução para adequá-la às suas finalidades, indicando, a este respeito, o Acórdão nº 0237-01/13 da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, cuja ementa transcreveu, destacando que da análise do referido acórdão verifica-se que o valor da penalidade foi reduzido para 10% do valor originalmente lançado. A este respeito, menciona também o Acórdão nº 0035-12/04 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Conclui pugnando que acaso se conclua pela aplicação de alguma penalidade em razão da suposta não entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou a sua entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação estadual, que esta seja arbitrada, no máximo, em 10% sobre os valores originais constantes do Auto de Infração, conforme a reiterada jurisprudência deste Conselho de Fazenda Estadual acerca da interpretação do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Ao final requer que:

- a) seja reconhecida a improcedência da Infração 01, mercê da comprovação, por parte do contribuinte, da existência de créditos fiscais válidos de ICMS decorrentes de devoluções de vendas das mercadorias;
- b) determinado o cancelamento das multas aplicadas correspondentes às infrações 02 (16.14.01), 03 (16.14.04) e 04 (16.14.03) ou, subsidiariamente, a redução do seu valor para 10% do lançamento originário, por força da aplicação do art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, bem como dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, segundo o entendimento do próprio CONSEF.

Protesta ainda por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo, de logo, seja determinada a realização de diligência por auditor fiscal estranho ao feito, a fim de que seja confirmado o direito a creditamento da forma como explanada na defesa quanto a infração 1 e ratificada a inexistência de prejuízo à fiscalização; bem como lhe seja oportunizada a juntada posterior de documentos e planilhas, inclusive em contra prova e que por fim, solicita que todas as intimações, sejam feitas no nome de seus patronos, José Carlos Garcia Landeiro, OAB/BA

15.110 e Pedro César Ivo Trindade Mello, OAB/BA 29.505, ambos com endereço profissional na Av. Tancredo Neves, nº 1.189, Sala 714, Caminho das Árvores, Salvador/Bahia, CEP 41.820-021.

Em sua Informação Fiscal, fls. 104 e 105, o autuante pontuou que em relação a infração 01 “*cabe novo Demonstrativo na medida em que o contribuinte acostou documentos que demonstram que alguns desses créditos foram comprovados através de cupons do ECF ou da nota fiscal de saída que deu margem a devolução da mercadoria e do crédito fiscal consequente*”.

Em seguida diz que “*as notas de entrada a seguir são créditos devidos: 5721 - 5722 - créditos indevidos na medida em que não foi usado o crédito. As demais notas fiscais continuam como créditos indevidos na medida em que não foi apresentado nenhum documento que comprove a saída da mercadoria e a consequente entrada por devolução. Como consequência destas mudanças apresentamos o DEMONSTRATIVO 1 anexo, que deve substituir aquele original do crédito indevido na página 27*”.

No que diz respeito as penalidades aplicadas pela falta de entrega da EFD, cita que o autuado alega “*que o não cumprimento desta obrigação acessória em nada prejudica os procedimentos de fiscalização e nem implica em falta de pagamento do imposto devido. Todos nós que trabalhamos com fiscalização do ICMS sabemos o quanto perdemos em quantidade de procedimentos apurados e em tempo de realização das fiscalizações quando temos que manusear documentos fiscais ao invés de processar arquivos eletrônicos em nossos sistemas de fiscalização - SAFA, SIAF e PRODIFE. Portanto mantemos as multas aplicadas quanto a falta de entrega das EFD ( infrações 02, 03 e 04), considerando a extrema necessidade de recebermos dos nossos contribuintes estes arquivos eletrônicos*”.

À fl. 105, incluiu um novo demonstrativo de débito relacionado à infração 01, relativamente a créditos indevidos por devoluções de mercadorias.

O autuado se manifestou acerca da informação fiscal, fls. 111 a 119, onde após tecer breves comentários acerca da mesma, passou a se pronunciar nos termos a seguir sintetizados.

Assim é que, quanto a infração 01, disse que o autuante pretende modificar o fundamento da autuação sob a equivocada tese de que o autuado não logrou êxito de comprovar a efetiva saída das devoluções e consequentemente creditamento do imposto debitado nas operações de vendas. Considera que o autuante criou critérios não estabelecidos pela legislação de regência do ICMS, tratando-se de mero entendimento pessoal.

Destaca que é imperioso ressaltar que o autuante não questionou a documentação comprobatória que trouxe aos autos, ou seja, em nenhum momento foi negado pelo mesmo que as notas fiscais de entradas que emitiu constituem documentos hábeis a registrar a devolução das mercadorias, bem como a recuperação do crédito equivalente ao imposto pago na saída das mesmas.

Após citar a motivação da autuação em relação a infração 01, tendo como fundamentos legais os arts. 653, § 2º, do RICMS/97, e 454 do RICMS/12, que versam sobre o crédito de ICMS decorrente de troca ou desfazimento do negócio, diz que para que a autuação fiscal pudesse ser desconstituída, nos termos descritos no Auto de Infração, bastaria que se provasse as devoluções das mercadorias, bem como que tais operações obedeceram ao procedimento previsto na legislação do ICMS, o que afastaria a presunção legal de utilização indevida de crédito fiscal.

E tal comprovação, ao seu argumento, foi efetivamente realizada com a juntada aos autos das cópias de todas as notas fiscais de entrada emitidas para registro das devoluções efetuadas no período fiscalizado, as quais preenchem os requisitos constantes dos arts. 653, § 2º, do RICMS/97, e 454, § 1º, do RICMS/12, sendo também cumprido o requisito atinente à escrituração das notas fiscais no livro Registro de Entradas, cujas cópias do mesmo encontram-se anexadas à sua defesa.

Assevera que sendo assim, não é dado ao autuante exigir, além da apresentação das notas fiscais de entradas e do livro Registro de Entradas, para a comprovação das devoluções (único

fundamento constante da autuação fiscal), documentos diversos daqueles constantes do Auto de Infração e da própria legislação tributária utilizada como fundamento para a cobrança.

Por outro lado, afirma que o autuante não apresentou qualquer dispositivo do RICMS (seja no regulamento de 1997 ou no de 2012) que determine a necessidade de comprovação, também, da efetiva saída da mercadoria através de venda a consumidor final, dizendo, com isso, que o autuante fugiu completamente do fundamento da autuação, que versa sobre a existência ou inexistência de documentos fiscais emitidos para registrar a devolução das mercadorias, a fim de possibilitar a recuperação do crédito relativo ao imposto pago nas operações de venda realizadas entre fevereiro de 2012 e dezembro de 2013.

Acrescenta que ainda que este não seja o entendimento da Junta de Julgamento, melhor sorte não assiste à acusação fiscal, uma vez que a Infração 01, acaso não seja julgada improcedente, deve ser declarada nula, vez que, considerando-se como válidas as alegações constantes da Informação Fiscal no sentido de que o contribuinte deveria ter comprovado a efetiva saída das mercadorias através de operações de venda a consumidor final, tal hipótese lhe leva a concluir que a Infração 01 está eivada de vício, seja quanto à sua descrição, seja quanto à sua capitulação legal, ou mesmo quanto à própria definição do ato infracional, mencionando ainda que acaso a dita inexistência cerne da acusação fiscal, deveria ser lavrado um novo Auto, contendo infração e fundamentação fática e jurídica diversas.

Ante aos argumentos acima sustenta que sobejam razões para que seja acolhida a improcedência do presente Auto de Infração no que diz respeito à Infração 01, a qual, se não reconhecida como improcedente, o que diz não se esperar, deve ao menos ser declarada nula, conforme as razões expostas ao longo do presente tópico.

Quanto ao pleito de cancelamento ou redução dos valores das penalidades aplicadas nas demais infrações, diz que os argumentos trazidos pelo autuante não possuem o condão de afastar a incidência da aplicação do quanto previsto pelo Art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96.

Sustenta que apesar do autuante alegar que a falta de entrega dos arquivos magnéticos prejudica a fiscalização (em termos de quantidade e tempo), este não apresenta qualquer argumento no sentido de que o descumprimento da obrigação acessória decorreu de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, tampouco de que a ausência de envio dos arquivos resultou em recolhimento a menor do ICMS.

Assevera que a falta de envio dos arquivos magnéticos sequer representou obstáculo à atividade fiscalizatória, a qual foi capaz de apurar a nominada utilização indevida de crédito fiscal de ICMS (Infração 01) através da análise dos livros e documentos fiscais que foram regularmente entregues pelo contribuinte à fiscalização, ao tempo em que as questões relevantes a serem analisadas, quando se trata de aplicação de penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias, são: a ausência de recolhimento de imposto resultante do inadimplemento da obrigação acessória; a verificação de dolo, fraude ou simulação; e a impossibilidade de realização do procedimento fiscal em decorrência da falta de cumprimento da obrigação instrumental.

Em seu socorro, cita jurisprudência deste Conseq citando trecho do voto proferido no Acórdão CJF Nº 0436-11/10, proferido em 30/11/2010 pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, onde o valor da multa foi reduzido para 10% da penalidade originária, parâmetro que, ao seu entender, deve ser seguido por esta Junta de Julgamento acaso não se entenda pelo cancelamento das multas atinentes às Infrações 02, 03 e 04, o que requer.

Conclui sua manifestação reiterando todos os pedidos formulados em sua Impugnação para que:

a) seja reconhecida a improcedência da Infração 01, tendo em vista que o autuante refutou as provas anexadas à defesa do contribuinte com base na ausência de documentação comprobatória não exigida pela legislação do ICMS (Tópico 3);

b) ultrapassado este pleito, seja reconhecida a nulidade da Infração 01, ante à completa dissonância entre os elementos constantes do Auto de Infração em epígrafe e a conduta infratora descrita pelo autuante em sua Informação fiscal (Tópico 3);

c) vencidas as questões supramencionadas, seja reconhecida a nulidade da Infração 01, em virtude da necessidade de lavratura de novo Auto de Infração para que seja cobrado ICMS do contribuinte com base em suposta omissão de saídas de mercadorias tributáveis (Tópico 3);

d) quanto às multas referentes às Infrações 02, 03 e 04, seja determinado o cancelamento das mesmas ou a redução do seu valor, conforme disposto no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, uma vez que estão presentes todos os pressupostos necessários para a aplicação do dispositivo supramencionado (Tópico 4).

Por fim, protesta, mais uma vez, pela produção de provas mediante todos os meios em direito admitidos e informa que cópia da presente petição foi protocolizada via eletrônica através do envio da mesma para o e-mail [consefprocessos@sefaz.ba.gov.br](mailto:consefprocessos@sefaz.ba.gov.br).

O autuante voltou a se pronunciar, fl. 123, citando que no presente Auto de Infração se reclama utilização indevida de créditos fiscais em razão da devoluções de mercadorias sem comprovação além de multas por falta de entrega da EFD.

Cita que comparando o demonstrativo de fl.27 com as cópias do livro Registro de Entradas, fls. 82 a 94, constatou que somente as notas fiscais nº 5895 de 29/04/2013 e 6005 de 15/10/13 não tiveram créditos utilizados, enquanto que todas as demais proporcionaram utilização indevida de créditos fiscais na medida em que não foram acostadas as essenciais declarações dos compradores citando os motivos das devoluções, enquanto que a simples emissão do documento fiscal não é o bastante suficiente para comprovar a devolução.

Quanto a falta de entrega da EFD ratifica que é extremamente importante sua efetivação a fim de que o Fisco disponha de elementos para uma apuração eficiente dos procedimentos do contribuinte, razão pela qual mantém as penalidades.

## VOTO

A infração 01 acusa o autuado de utilização irregular de crédito fiscal no montante de R\$3.103,45 a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, porém sem a devida comprovação.

O autuado, quando da sua manifestação acerca da informação fiscal prestada pelo autuante, suscitou a nulidade da infração 01, ao argumento de que o autuante pretende modificar o fundamento da autuação sob a equivocada tese de que o autuado não logrou êxito de comprovar a efetiva saída das devoluções e consequentemente creditamento do imposto debitado nas operações de vendas. Com isso, considera que o autuante estabeleceu critérios não contidos pela legislação de regência do ICMS, tratando-se de mero entendimento pessoal, vez que este não apresentou qualquer dispositivo do RICMS (seja no regulamento de 1997 ou no de 2012) que determine a necessidade de comprovação, também, da efetiva saída da mercadoria através de venda a consumidor final, dizendo, com isso, que o autuante fugiu completamente do fundamento da autuação, que versa sobre a existência ou inexistência de documentos fiscais emitidos para registrar a devolução das mercadorias, a fim de possibilitar a recuperação do crédito relativo ao imposto pago nas operações de venda realizadas entre fevereiro de 2012 e dezembro de 2013.

Nessa linha sustentou que deve ser declarada nula a infração 01, vez que considerando-se como válidas as alegações constantes da Informação Fiscal no sentido de que o contribuinte deveria ter comprovado a efetiva saída das mercadorias através de operações de venda a consumidor final, tal hipótese lhe leva a concluir que a infração está eivada de vício, seja quanto à sua descrição, seja quanto à sua capitulação legal, ou mesmo quanto à própria definição do ato infracional, mencionando ainda que acaso a dita inexistência cerne da acusação fiscal, deveria

ser lavrado um novo Auto de Infração, contendo infração e fundamentação fática e jurídica diversas.

Não é isto que vejo na Informação Fiscal. O que consta da mesma em nada altera ou inova em relação a acusação inicial, qual seja, a utilização de créditos fiscais decorrentes de emissão de notas fiscais de entradas sem que estas atendam as determinações regulamentares. Nada mudou ou inovou em relação a acusação inicial, portanto afasto o pedido de nulidade, até porque, se acaso fosse o mesmo atendido para que fosse lavrado novo Auto de Infração a acusação seria absolutamente igual a presente.

Ao adentrar ao mérito da autuação, indefiro de imediato o pedido de realização de diligência requerido pelo autuado por entender que se encontram nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento, conforme preceitua o Art. 147, I “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Quanto ao lançamento propriamente dito, temos que a legislação tributária estadual estabelece de forma peremptória que para efeito de utilização de crédito fiscal nos casos de devoluções de mercadorias efetuadas por não contribuintes ou desobrigados de emissão de documentos fiscais, deverá observar o seguinte:

***RICMS/1997 (aprovado pelo Decreto nº 6.284/97):***

***Art. 653.*** O estabelecimento que receber em virtude de troca 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.

(...)

***§ 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.

***RICMS/2012 (aprovado pelo Decreto nº 13.780/12)***

***Art. 454.*** O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

***§ 1º*** Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

***I*** - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, 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 referida no inciso I 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.*

*§ 2º A nota fiscal (entrada) emitida na forma do § 1º deste artigo servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.*

À luz do quanto acima exposto, observo que, em parte, 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, como argumentou o autuado, mas ao fato de que não ficou comprovado nos autos a regularidade e a correção dos créditos fiscais por ele utilizados.

Isto porque no presente lançamento está demonstrado que o contribuinte não cumpriu as determinações previstas nos dispositivos regulamentares acima transcritos e, além disso, não trouxe aos autos os elementos documentais necessários à comprovação de seu direito ao uso do crédito fiscal que ora está sendo glosado.

Observo que os documentos trazidos pelo autuado, notas fiscais de entradas a título de devoluções de vendas, fls. 58 a 99, são insuficientes para comprovar a realização das efetivas devoluções de vendas, pois foram emitidos sem a observância das normas estabelecidas pela legislação vigente, cuja efetiva devolução deveria ter sido comprovada pelo autuado.

Sem dúvida, é fato que utilização do crédito fiscal na devolução destas mercadorias encontra-se condicionada à emissão de Nota Fiscal por parte do estabelecimento vendedor na entrada das mesmas, 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, e obter na Nota Fiscal (entrada) 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. Ao deixar de cumprir estas obrigações regulamentares acessórias, o contribuinte impediu o Fisco de comprovar a regularidade e a correção dos créditos fiscais utilizados.

Por oportuno ressalto que, em nenhum momento, está sendo ferido o princípio constitucional da não cumulatividade, como alegado pelo autuado, uma vez que não há qualquer impedimento para que ele usufrua seu direito aos créditos fiscais objeto deste lançamento. Trata-se apenas de uma questão de falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que os valores creditados em seus livros fiscais estão corretos, porque teriam sido originados, realmente, de operações de devoluções de mercadorias anteriormente vendidas a consumidores finais.

Por outro lado observo que em relação as notas fiscais nº 5721 e 5722 que o autuante considerou como sendo créditos devidos pelo fato dos créditos respectivos não terem sido utilizados, não é isto que vejo nos autos, já que, a cópia do livro RE, fl. 85, aponta o contrário, onde demonstra de forma clara que os créditos foram utilizados, portanto, remanescem mantidas as exigências em relação a ambas.

Quanto a Nota Fiscal nº 5895 de 29.04.13, fl. 98, apesar de sua emissão irregular, já que se refere a devolução de mercadoria por contribuinte obrigado a emissão de documento fiscal, onde ocorreu a circulação física da mercadoria por ocasião da venda e a respectiva entrada no estabelecimento do adquirente, fl. 99, descabe a exigência no valor de R\$62,13, referente ao mês de maio/13, em razão do autuado ao registrar a mesma não utilizou o crédito fiscal, conforme se vê no livro RE, fl. 102, razão pela qual acolho a exclusão proposta pelo autuante.

O mesmo ocorre em relação a nota fiscal nº 6005, de 15/10/03, cujo lançamento ocorrido no respectivo livro fiscal se deu sem a utilização do crédito fiscal, por isso deverá ser excluída a exigência respectiva no valor de R\$66,30.

Com relação as notas fiscais nº 5742 de 12/09/12 e 5751 de 25/09/12, fls. 95 a 97, o autuado faz juntada apenas de cópia do livro Registro de Saídas, fls. 101 e 102, onde se constata através dessas cópias trazidas aos autos, que não ocorreu o débito por ocasião das operações de saídas, apesar de constar destaque regular do imposto nessas notas fiscais, entretanto não apresentou o livro Registro de Entradas que efetivamente comprove que não houve a utilização do crédito através das notas de devolução. É oportuno ressaltar que estas notas fiscais se referem a contribuintes obrigados a emissão de documentos fiscais, as mercadorias foram entregues conforme se constata através do canhotos afixados no documento fiscal, portanto não poderiam sequer, neste caso, terem sido emitidas notas fiscais de entradas. Mantenho a exigência fiscal em relação a ambas.

No que diz respeito ao Acórdão nº 0037-11/10 cuja ementa foi citada pelo autuado, em nada lhe socorre pois na situação ali inserida houve a apresentação dos documentos comprobatórios ao direito ao uso do crédito fiscal, diferentemente do que ora se verifica, exceto em relação as notas fiscais nº 5895 e 6005 cuja exigência foi excluída. Aliás, a jurisprudência do CONSEF mostra, à fatura, situações de julgados envolvendo esta matéria, cuja decisão foi pela manutenção da exigência fiscal, a exemplo dos Acórdãos nº 0050-12/05, 0038-11/08, 0088-12/05, 0311-11/06 e 529-12/06, razão pela qual, transcrevo, a título de exemplo, a ementa relativa ao Acórdão nº 0050-12/05:

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOUÇÃO DE MERCADORIA. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** *Devido à falta de cumprimento de obrigação acessória, o autuado deixou de comprovar o direito à utilização dos créditos fiscais. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.*

Ante a todo o exposto, voto pela procedência parcial da infração 01, no sentido de que sejam excluídos os valores de R\$62,16 no mês de abril/13 e R\$66,30 no mês de outubro/13, inseridos no demonstrativo de fl. 27, remanescendo o débito desta infração no total de R\$2.974,99.

As infrações 02 e 03 referem-se a penalidades pela falta de entrega da EFD nos prazo e na forma prevista pela legislação, enquanto que a infração 04, se refere também a falta de entrega da EFD, porém, em razão da falta de atendimento de intimação regularmente expedida pelo autuante.

O autuado, referiu-se em bloco em relação a estas infrações, das quais, na prática, não negou o cometimento do descumprimento dessas obrigações acessórias, suscitou, entretanto, a redução ou o cancelamento das penalidades com respaldo no § 7º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, ao argumento de que seu procedimento não decorreu de dolo, fraude ou simulação e não implicou falta de recolhimento do imposto.

Pois bem. As infrações 02 e 03 referem-se a falta de entrega da EFD nos meses de janeiro/12 e dezembro/13, respectivamente. Entretanto, em relação a infração 04, a falta de atendimento da intimação para entrega da EFD relaciona-se a todo o exercício de 2013.

Sem dúvida, as infrações 02, 03 e 04, estão devidamente comprovadas nos autos, não havendo qualquer dúvida quanto a ocorrência das mesmas, fato este, inclusive, não negado pelo autuado.

Na realidade, a pretensão do autuado cinge-se apenas ao pleito de redução ou ao cancelamento das multas, fato este que, ao meu ver, não deve ser acolhido. Isto porque, conforme bem pontuado pelo autuante, a entrega desses arquivos eletrônicos por parte do autuado é de fundamental importância para que o Fisco desenvolva as atividades inerentes as atividades promovidas pelo contribuinte, aferindo a regularidade dos registros fiscais através da aplicação dos roteiros de fiscalização previstos para tal fim.

Portanto, a falta de entrega dos arquivos eletrônicos pelo autuado impossibilitou o autuante de desenvolver as regulares tarefas de fiscalização, não se podendo, em consequência, se aceitar o argumento defensivo de que seu procedimento não resultou em falta de pagamento de imposto, vez que não foi possível a realização dessa verificação.

Desta maneira, diferentemente do ocorrido em relação ao julgado relacionado ao Acórdão nº 0436-11/10 apresentado pelo autuado, onde restou comprovado que tal fato não inviabilizou a fiscalização referente aos exercícios de 2004 e 2005, no caso presente isto não se confirmou, razão pela qual, considero que não deve ser aplicada a norma fixada através do § 7º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, e, desta forma, mantenho integralmente as penalidades aplicadas em relação às infrações 02, 03 e 04, pois são as legalmente previstas.

Por outro lado, as datas de ocorrência e de vencimento indicadas no Auto de Infração em relação a infração 04, estão postas de forma incorreta, vez que a infração foi decorrente da falta de apresentação dos arquivos eletrônicos solicitados através de intimação recebida pelo autuado em 14/05/2015, portanto, o descumprimento da obrigação se verificou após decorrido o prazo de 05 (cinco) dias úteis concedido ao autuado, ou seja, no dia 21/05/2015, data esta que deve ser considerada como ocorrência única a título de data de ocorrência e de vencimento para a infração 04, a qual fica aqui retificada.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, sendo a infração 01 reduzida para o valor de R\$2.974,99 e as demais mantidas integralmente.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **120208.0202/15-7** lavrado contra **FENÍCIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.974,99** acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas pelo descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$34.332,27** previstas pelo inciso XIII-A alínea “L” do mesmo dispositivo legal acima citado, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, em 13 de setembro de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR