

**PROCESSO** - A. I. Nº 120208.0202/15-7  
**RECORRENTE** - FENÍCIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0169-04/17  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/12/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0310-12/18

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Limitou-se a recorrente a alegar que as notas fiscais de entrada emitidas e acostadas à peça de defesa teriam força probatória para demonstrar a devolução ocorrida por consumidores finais. Não se desincumbiu, contudo, a recorrente, em apresentar a devida prova inconteste da referida devolução. 2. ARQUIVOS ELETRÔNICOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. a) FALTA DE ENTREGA NO PRAZO PREVISTO PELA LEGISLAÇÃO. Infrações 2 e 3 mantidas. b) FALTA DE ENTREGA QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. Infração 4 mantida. A ausência dos registros nos arquivos magnéticos implica em prejuízos à fiscalização por não poder se aplicar o roteiro de estoque, visto que tais registros são imprescindíveis à execução deste roteiro de fiscalização. Não acolhidos os pedidos para cancelamento ou redução das multas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/07/2015, para exigir crédito tributário no valor total de R\$37.435,72 em face das seguintes irregularidades:

*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.*

A 4ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão 4ª JJF Nº 0169-04/17 com base no voto do Relator, a seguir transcrito:

### 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 afastou 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. DEVOLUÇÃO 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, restando 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.*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário, nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, fundamentando sua contestação com razões abaixo articuladas.

Sinaliza que, não obstante o acerto da decisão de 1ª Instância quanto à exclusão de algumas notas fiscais da base de cálculo do ICMS cobrado, devem ser observados os argumentos a seguir expostos, através dos quais, entende a Recorrente, será possível alcançar a melhor aplicação da legislação tributária no que diz respeito às Infrações 1, 2, 3 e 4, tendo como consectário lógico a reforma do acórdão vergastado.

No que diz respeito à Infração 1, alega que a imputação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS foi quase que integralmente mantida pela Junta de Julgamento, sob o argumento de que o contribuinte deixou de cumprir todas as etapas do procedimento previsto no art. 454 do RICMS/2012, notadamente no que se refere à exigência contida no inciso II do § 1º do mencionado artigo.

Sustenta que o referido dispositivo versa sobre a necessidade de obtenção, na nota fiscal referida ou em documento apartado, de 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.

Aduz que, não obstante o procedimento previsto na legislação regulamentar, não se afigura razoável a cobrança de ICMS em razão de mero descumprimento de obrigação acessória, sobretudo quando a ora Recorrente efetuou a emissão regular de notas fiscais de entrada para documentar as operações de devolução, procedendo à devida escrituração das mesmas em seus livros fiscais.

Com efeito, verifica-se que o *caput* do art. 454 do RICMS/2012 demanda a existência de prova inequívoca da devolução, o que pode ser aferido no presente caso, haja vista que a empresa observou rigorosamente as disposições constantes dos incisos I e III do § 1º do art. 454, emitindo documentos fiscais e registrando-os em sua escrita fiscal.

Salienta a recorrente que essa 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, em recente sessão, realizada no dia 21/08/2017, teve a oportunidade de enfrentar a matéria, ocasião em que foi relativizada a necessidade de obtenção de declaração assinada pelo consumidor final para fins de utilização do crédito fiscal decorrente da devolução da mercadoria, transcrevendo trecho do voto condutor.

Esclarece que no mesmo julgamento, o Conselheiro Relator esclareceu que a inobservância do procedimento previsto no art. 454, § 1º, do RICMS/2012, deveria ser reconhecida como descumprimento de obrigação acessória, passível de punição mediante a aplicação de multa, ao invés de servir como fundamento para a cobrança de imposto, em virtude de suposta utilização indevida de crédito fiscal.

Acrescenta que a recorrente apresentou cópias do seu livro Registro de Entradas, demonstrando a regular escrituração das notas fiscais de entrada emitidas durante as devoluções.

Contesta a recorrente não fazer sentido que o mesmo documento fiscal de entrada seja válido para registrar a devolução da mercadoria por consumidor final (o que não foi contestado pelo Autuante, tampouco pela Junta de Julgamento), mas não o seja para fins de apropriação do crédito fiscal de ICMS decorrente da mesma operação.

Entende que acaso seja mantido este item do acórdão recorrido, essa ilustre Câmara de Julgamento Fiscal estará autorizando que o contribuinte suporte a cobrança do ICMS duas vezes (uma na venda anterior à devolução e outra na venda posterior à devolução), sem a possibilidade de utilização do crédito fiscal a que faz jus, submetendo a empresa, a tributação injusta e desproporcional em manifesta ofensa à não-cumulatividade.

Solicita cancelamento ou redução das multas imputadas nas infrações 2,3 e 4. Entende que, ao analisar referido pleito, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal manifestou entendimento no sentido de que a entrega dos arquivos eletrônicos por parte do autuado é importante para que o Fisco desenvolva a apuração das atividades promovidas pelo contribuinte, aferindo a regularidade dos registros fiscais através da aplicação dos roteiros de fiscalização previstos para tal fim.

Ressalta que a redação do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 é clara ao estabelecer os requisitos que devem ser observados para fins de cancelamento ou redução das multas por descumprimento de obrigação acessória, quais sejam: a) a ausência de dolo, fraude ou simulação; e b) a inexistência de imposto a recolher em virtude do descumprimento da obrigação acessória.

Afirma ter demonstrado, de forma clara, o preenchimento das condições impostas pela legislação estadual, uma vez que não houve, por parte do Auditor Fiscal, a imputação da prática de qualquer ato pelo contribuinte com intuito fraudulento, tampouco foi apurado o descumprimento da obrigação principal concernente à ausência de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS.

Sinaliza que a Infração 1 decorre de simples descumprimento de obrigação acessória, de sorte que a sua existência não pode ser considerada impedimento ao pleito realizado em razão das infrações 2, 3 e 4.

Contesta que a fundamentação do acórdão recorrido se baseia em mera conjectura, ou seja, adota como parâmetro a suposição de que o levantamento das informações contidas no arquivo magnético que deixou de ser apresentado poderia resultar na apuração de ICMS não recolhido. Di que tal interpretação, com a devida vênia, não condiz com o texto do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Primeiro porque o dispositivo legal não menciona a hipótese em que a falta de cumprimento da obrigação acessória dificulta ou alonga o procedimento de fiscalização; a norma é contundente ao determinar que, do descumprimento da obrigação, não decorra diretamente a ausência de recolhimento de imposto.

Vale lembrar que o próprio Autuante afirmou, à fl. 104 dos autos, que a ausência de entrega do arquivo eletrônico da EFD demandava o manuseio de documentos fiscais, procedimento mais trabalhoso em comparação com o processamento de arquivos nos sistemas de fiscalização. Não há, portanto, qualquer alegação de falta de pagamento de imposto.

Ademais, a conclusão proposta pela Junta de Julgamento autoriza que o contribuinte seja penalizado em caso de dúvida. Isso porque não há, nos presentes autos, qualquer indício de que a Recorrente tenha deixado de recolher o ICMS em virtude do descumprimento da obrigação acessória de apresentação do arquivo magnético.

Neste sentido, a imputação realizada pelo órgão julgador de primeira instância baseia-se em hipotético descumprimento de obrigação principal, o que ofende o art. 112 do CTN, que consagra o princípio da interpretação mais benéfica ao contribuinte em matéria de sanções tributárias.

Entende que o dispositivo legal acima citado aplica-se perfeitamente ao caso em tela, na medida em que há evidente dúvida quanto à extensão dos efeitos da falta de entrega do arquivo da EFD. Nesta toada, não se sabe se o processamento de tal arquivo poderia ou não revelar a existência de imposto a recolher e, na dúvida, a interpretação deve beneficiar o sujeito passivo.

Alerta que deve estar provado nos autos, de forma inequívoca, que o descumprimento da obrigação tributária acessória deu causa ao efetivo descumprimento da obrigação principal, o que não ocorreu nos presentes autos.

Pugna a ora Recorrente pela reforma do acórdão de 1ª instância para que sejam canceladas ou reduzidas a 10% dos valores originais as multas constantes das Infrações 2, 3 e 4, ante ao preenchimento dos requisitos contidos no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, uma vez que foram verificadas a ausência de dolo, fraude ou simulação e a inexistência de imposto a recolher decorrente do descumprimento de obrigação acessória de entrega do arquivo da EFD.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário busca a improcedência da infração 1 e a redução/cancelamento das multas imputadas nas infrações 2, 3 e 4.

Quanto a infração 1, foi o contribuinte autuado pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS decorrente de devolução de mercadorias efetuadas por consumidores finais.

O fiscal autuante alega que a recorrente deixou de cumprir com algumas etapas do procedimento previsto no art. 454 do RICMS/2012, notadamente no que se refere à exigência contida no inciso II

do § 1º do mencionado artigo.

O Referido dispositivo prevê a hipótese de utilização de crédito fiscal de ICMS nos casos de devoluções realizadas por consumidores finais, pessoa física, mediante comprovação e cumprimento das obrigações legalmente previstas, senão vejamos:

*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.*

Deveria, portanto, a recorrente, e segundo os dispositivos acima mencionados, comprovar a efetiva devolução de mercadorias ocorridas no seu estabelecimento.

Ocorre que, limitou-se a recorrente a alegar que as notas fiscais de entrada emitidas e acostadas à peça de defesa teriam força probatória para demonstrar a devolução ocorrida por consumidores finais.

Não se desincumbiu, contudo, a recorrente, em apresentar a devida prova incontestada da referida devolução.

Sinalizo, por oportuno, que em outro e semelhante processo, aquele contribuinte conseguiu efetivamente provar que as mesmas mercadorias devolvidas foram objeto de venda subsequente ao mesmo cliente da primeira venda realizada, culminando, por conseguinte, na rejeição da autuação, no particular, mesmo também não apresentando a declaração firmada pela pessoa responsável por efetuar a devolução.

No presente caso, contudo, não há qualquer prova neste sentido. Não se preocupou a recorrente em demonstrar o motivo da devolução das referidas mercadorias e se os clientes foram apenas ressarcidos dos valores originalmente desembolsados ou se aquelas mercadorias foram, em seguida, revendidas através de outro documento fiscal para o mesmo contribuinte.

As declarações firmadas pelos adquirentes, apesar de ser um requisito presente em regulamento, foram dispensadas no caso anterior, pois foi possível visualizar com clareza que as vendas, de fato, foram canceladas, sendo as entradas das mercadorias passíveis de crédito do ICMS, tendo em vista que, quando da sua primeira venda, os valores foram devidamente debitados em sua escrita fiscal.

No presente caso, porém, a prova produzida no feito não foi satisfatória, não se podendo admitir que as notas fiscais de entrada (devolução da mercadoria) seriam suficientes para a formação do convencimento do órgão julgador.

Assim, e considerando que ficou caracterizado o descumprimento do ar. 454, parágrafo 1º, inciso II do RICMS/12 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução), resta, parcialmente, caracterizada a infração 1, subsistindo os valores exigidos em conformidade com a decisão de piso.

Entretanto, vale realçar que, o contribuinte poderá produzir as provas que julgar necessárias à sua defesa, após este julgamento de 2ª Instância, em sede de Pedido de Controle da Legalidade.

Em referência às infrações 2, 3 e 4, todas elas representam multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Sinalizo, contudo, que a ausência dos registros nos arquivos magnéticos implica em prejuízos à fiscalização por não poder se aplicar o roteiro de estoque, visto que tais registros são imprescindíveis à execução deste roteiro de fiscalização. Dessa forma, é plenamente justificável a multa prevista na legislação, considerando que o contribuinte foi intimado a apresentar os referidos arquivos, mas não tomou providências nesse sentido.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa, tal concessão é condicionada ao fato de não haver dolo, fraude ou falta de recolhimento do imposto (art. 159 do RPAF). No entanto, este processo aponta para possíveis embaraços à fiscalização, pelo que denego o pedido de cancelamento ou redução da multa.

Diante do acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **120208.0202/15-7** lavrado contra **FENÍCIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.974,99** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “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 no inciso XIII-A, “I”, do mesmo dispositivo legal e artigo citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, em 03 de outubro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS