

**A. I. Nº** - 298057.0003/15-2  
**AUTUADO** - RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A.  
**AUTUANTES** - CARLOS RAIMUNDO DA SILVA PEREIRA DE SOUZA e VERA VIRGÍNIA NOBRE  
- DE SANTANA CHAVES  
**ORIGEM** - IFEP METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 23/04/2018

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0040-03/18

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS A CONSUMIDOR SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO COMPROVANTE DO DIREITO AO CRÉDITO. Infrações 01 e 02 subsistentes. **c)** UTILIZAÇÃO ANTECIPADA REFERENTE A MERCADORIAS OBJETO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infração reconhecida. 2. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). UTILIZAÇÃO IRREGULAR. FALTA DE AUTORIZAÇÃO DO FISCO. MULTA. É vedado o uso, no estabelecimento do contribuinte, de um Programa Aplicativo Fiscal não homologado pela SEFAZ utilizado para envio de comandos ao software básico do ECF. Corrigida multa aplicada. Infração caracterizada. 3. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração 04 reconhecida. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infrações 06 e 07 caracterizadas. 4. DMA. APRESENTAÇÃO COM DIVERGÊNCIAS. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. Contribuinte não elide a acusação fiscal. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/06/2015, exige crédito tributário no valor de R\$528.763,40, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01 - 01.02.17.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$209.370,29, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02 - 01.02.42.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito nos meses de janeiro de 2012 e dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$127.725,98, acrescido da multa de 60%;

**Infração 03 - 16.12.04.** Utilização ou permissão de uso do programa de processamento de dados que possibilitou efetuar, em sua escrita fiscal, lançamentos de dados divergentes dos registrados em documentos fiscais, no mês dezembro de 2012. Aplicada a multa fixa no valor de R\$13.800,00;

**Infração 04 - 07.01.03.** Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativas às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigida a multa de 60% sobre o imposto não recolhido tempestivamente resultando no valor de R\$79.868,79;

**Infração 05 - 16.05.11.** Declaração incorreta nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), nos meses de fevereiro, março, junho, agosto e setembro a dezembro de 2013. Exigida a multa fixa de R\$140,00 por cada período totalizando o montante de R\$1.120,00;

**Infração 06 - 07.15.03.** Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de dezembro de 2011 e agosto de 2012. Exigido o valor de R\$29.572,24;

**Infração 07 - 07.15.05.** Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no mês de fevereiro de 2012. Exigido o valor de R\$6.756,76, acrescido da multa de 60%. Consta em complemento que “Recolheu o valor de R\$12.861,03, e lançou na escrituração final o valor de R\$24.122,30, havendo uma diferença de R\$11.262,27. Antecipação parcial referente ao mês de janeiro de 2012.”;

**Infração 08 - 01.01.03.** Utilização antecipada de crédito fiscal referente à mercadoria objeto de antecipação parcial, antes mesmo de seu recolhimento - sem repercussão, nos meses de dezembro de 2011, janeiro e agosto de 2012. Exigido o valor de R\$60.548,34.

Consta em complemento que: “A empresa não efetuou o devido recolhimento da antecipação parcial referentes aos meses de 12/2011 - R\$12.036,47 e 08/2012 - R\$37.250,60, havendo uma diferença de R\$11.261,27. Antecipação parcial referente ao mês de janeiro de 2012, livros de Apuração em anexo.”

O autuado impugna o lançamento fls. 57 a 77. Depois de registrar a tempestividade de sua peça defensiva apresenta suas razões de fato e de direito que seguem.

**Infração 01** - afirma que não deve prosperar a glosa dos créditos apropriados, relativos às mercadorias recebidas em devolução/troca.

Inicialmente observa ser conhecido sob a grife “ANIMALE”, que atua por mais de 20 anos, possuindo hoje mais de 60 lojas próprias e de 500 pontos de venda em todo o território nacional, líder em *design*, comunicação e distribuição, a grife figura entre as cinco maiores empresas de moda no Brasil.

Destaca que, visando à satisfação da sua exigente clientela e em respeito à legislação vigente (mormente o Código de Defesa do Consumidor), adota uma política que permite aos seus consumidores efetuar a troca ou devolução de mercadorias em qualquer uma de suas lojas, bastando para tanto apresentar a mercadoria em perfeito estado e com a etiqueta fixada, além do Cupom Fiscal recebido por ocasião da aquisição da mercadoria.

Informa que em alguns casos o cliente não possui o Cupom Fiscal relativo à aquisição, e nesses casos é feita uma busca no sistema único da empresa, visando identificar os dados do documento de origem, para fins de emissão da correspondente Nota Fiscal de entrada da mercadoria devolvida.

Frisa que nos casos que deram ensejo à autuação ora combatida, tais procedimentos foram adotados. Assinala que o único lapso cometido foi a falta de indicação dos dados dos Cupons Fiscais nas Notas Fiscais emitidas. Acrescenta registrando que neste particular, junta aos autos mídia eletrônica (CD) contendo todas as informações exigidas no RICMS/BA - Doc. 02, relativamente às vendas das mercadorias devolvidas, correlacionando as entradas de mercadorias em devolução com os respectivos cupons fiscais relativos à venda original, comprovando, desta forma, a legitimidade do crédito de ICMS em questão, restando suprida a ausência das

informações indicadas pela Fiscalização na nota fiscal de entrada, emitida para o registro das devoluções de mercadorias em voga.

Ressalta que mesmo que não tenha observado estritamente as disposições do art. 653, §2º, do RICMS-BA/97 ou do art. 454, do RICMS-BA/12, a nota fiscal de entrada emitida para fins de apropriação do crédito de ICMS fundado na devolução de mercadorias nunca poderá ser considerada inidônea para fins de resultar nos efeitos fiscais pretendidos pela autuação (glosa de crédito com aplicação da respectiva multa pelo suposto descumprimento de obrigação principal).

Sustenta que a ausência de dados (na nota fiscal de entrada) relativos ao cupom fiscal emitido na venda da mercadoria devolvida não tem o condão de desfigurar a operação de devolução, nem de classificá-la como inidônea, mormente porque o controle exigido pelo Fisco para validação das operações foi efetuado.

Observa que no caso em tela, em que a operação original tributada é desfeita, uma vez que a mercadoria vendida foi devolvida pelo consumidor final, a tributação que incidiu na venda da mercadoria devolvida deve ser anulada, posto que tal mercadoria será novamente comercializada (nova venda com incidência do ICMS). Continua frisando que caso assim não fosse, estar-se-ia permitindo a tributação em cascata (incidência do ICMS cumulativo), em flagrante violação ao art. 155, §2º, inciso I, da CF/88.

Destaca que o princípio da não-cumulatividade insculpido no artigo supracitado da Constituição Federal, informa de maneira primordial e soberana a sistemática de apuração e recolhimento do ICMS. Diz que tal princípio tem por objetivo impedir a denominada tributação em cascata, assegurando aos contribuintes o direito de deduzir o montante do tributo já recolhido em etapas anteriores com aqueles devidos nas operações seguintes, de forma que o tributo incida efetivamente apenas sobre a parcela que agrega o preço da mercadoria ou do serviço, atingindo apenas o valor da operação final. Cita como exemplo o ACÓRDÃO JJF Nº 0067-04/10 que em julgamento de caso análogo ao presente, reconheceu a legitimidade do crédito de ICMS em razão da devolução de mercadoria.

Assevera que tal direito embasado precipuamente na Carta Magna, não pode ser afastado por mero descumprimento da obrigação acessória utilizada como fundamento pelo Fisco para a autuação fiscal, relativamente à falta de menção na nota fiscal de entrada, dos dados referentes ao cupom fiscal de venda, mormente se a finalidade pretendida com a obrigação formal foi plenamente atendida.

Ressalta que no caso em tela, como já visto, se o Fisco impedir o direito ao crédito de ICMS na devolução de mercadoria, a venda registrada na máquina com débito de ICMS persistirá e a mercadoria será colocada novamente em circulação, havendo nova tributação (outra saída com débito de ICMS registrada no Emissor de cupom fiscal).

Diz ser incabível a glosa dos créditos de ICMS procedida pelo Fisco, que por, mero descumprimento de obrigação acessória (no tocante aos dados da nota fiscal de entrada), deixou de considerar os créditos de ICMS legitimamente apropriados. Pondera que cumpre trazer à baila o art. 113, §2º, do CTN, o qual preceitua que as funções das obrigações acessórias impostas pelo Fisco são de possibilitar a aferição da correta arrecadação e de viabilizar o exercício da atividade fiscalizadora.

Traz a colação sobre a finalidade das obrigações acessórias, lição do prof. Ricardo Lobo Torres.

Observa que tendo em vista o objetivo precípua das obrigações acessórias, que é o de possibilitar que o Ente Público verifique o correto cumprimento da obrigação principal (no caso, o correto recolhimento do ICMS), bem como da exata fiscalização acerca das operações realizadas (no caso, comprovação das operações de saídas das mercadorias recebidas em devolução), não há justificativa aceitável para a exigência de estorno dos créditos de ICMS legitimamente apropriados.

Infração 02 - com relação a esta Infração, destaca que a Fiscalização entendeu que os créditos de ICMS nos valores de R\$66.735,83 e R\$60.990,15, foram apropriados indevidamente no período de 01/2012 e 12/2013, respectivamente, uma vez que não foi apresentado documento fiscal que comprovasse a regularidade/origem do crédito.

Esclarece que a empresa autuada incorporou a empresa SIUFHU'S COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA. – conforme a 4ª Alteração Contratual com Cessão de Quotas, Incorporação e Extinção, arquivada na Junta Comercial do Estado da Bahia (JUCEB) em 05/03/2012, conforme documento em anexo (CD-ROM). Diz que com a incorporação, a empresa SIUFHU'S COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA foi extinta, tornando-se uma filial (Incorporada), que a sucedeu em todos os direitos, bens e obrigações. Continua frisando que não restam dúvidas do seu direito em se apropriar do crédito no valor de R\$66.735,83, posto que na ocasião da incorporação, a empresa SIUFHU'S COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA. (incorporada) possuía saldo credor de ICMS neste valor. Arremata requerendo a juntada aos autos do livro Registro de Apuração de ICMS da empresa incorporada, referente aos anos de 2009 a 2012, conforme documento em anexo (CD-ROM).

No que diz respeito ao crédito de ICMS no valor de R\$60.990,15, apropriado no mês de 12/2013, informa que este crédito tem origem na transferência de crédito entre seus estabelecimentos. Revela que a filial com IE nº 06339540, transferiu o crédito no valor de R\$142.293,38, para os estabelecimentos com IE nº 08902669 e IE nº 06339108, em 12/2013.

Afirma que a transferência do crédito, no valor de R\$142.293,38, para os dois estabelecimentos mencionados acima, foi documentada pelas Notas Fiscais de nº 2663 (R\$60.990,15) e de nº 2662 (R\$81.303,23). Arremata salientando que por todos os ângulos, resta clara a improcedência da Infração 02, eis que foi comprovado o seu direito de apropriação do crédito de ICMS.

Quanto à Infração 03, observa que como visto, os Autuantes entenderam que utilizou ou permitiu o uso de programa de processamento de dados que possibilitou efetuar em sua escrita fiscal, lançamentos de dados divergentes dos registrados em documentos fiscais, infringindo, assim, o art. 203, parágrafo 2º e art. 204, do RICMS-BA/12.

Observa que do desvio acima constatado, foi aplicada a multa constante do art. 42, inciso XIII-A, alínea “b”, item 3, da Lei nº 7.014/96, com redação dada pela Lei nº 8.534/02.

Diz que da simples leitura do relato da autuação ora combatida, dos artigos infringidos, da penalidade aplicada (R\$27.600,00) e da multa efetivamente aplicada de R\$13.800,00, constata-se a falta de correlação entre eles. Prossegue esclarecendo que o relato fiscal afirma que utilizou equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), contendo programa de automação fiscal, em desacordo com a legislação o que possibilitou efetuar em sua escrita fiscal, lançamentos de dados divergentes dos registrados em documentos fiscais, enquanto que os artigos infringidos referem-se à não permissão do ECF cujo processador da Placa Controladora Fiscal execute rotinas contidas em Software Básico não desenvolvido pelo fabricante ou importador do modelo de ECF e que o programa aplicativo utilizado para envio de comandos ao Software Básico do ECF (PAF-ECF), deverá estar previamente cadastrado na SEFAZ e atender aos requisitos especificados em Ato COTEPE.

Destaca que além disso, o valor de R\$27.600,00, relativo à multa aplicada no item 3, da alínea “b”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, não foi efetivamente aplicada.

Diz restar claro que a penalidade aplicada não tem correlação alguma com a infração narrada no relato do Auto de Infração e nos seus artigos infringidos, eis que o item 3, da alínea “b”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, deve ser aplicado às empresas credenciadas que realizam a intervenção técnica em equipamento de controle fiscal, o que não é o caso.

Revela que de acordo com o relato do Auto de Infração e nos seus artigos infringidos, foi o contribuinte e não a credenciada, que utilizou ECF contendo programa de automação fiscal em desacordo com a legislação. Portanto, não cabe a aplicação do item 3, da alínea “b”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Pondera mesmo sendo aplicada a penalidade relativa ao contribuinte, a qual tem o valor de R\$ 13.800,00, conforme a alínea “c”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, ainda assim a penalidade não estaria correta, uma vez que nenhuma das infrações narradas na alínea “c” têm correlação com os artigos art. 203, parágrafo 2º e art. 204, do RICMS-BA/12.

Deste modo, analisando o inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, diz ter verificado que a penalidade que melhor se aplicaria aos artigos 203, §2º e 204, do RICMS-BA/12, seria a penalidade prevista no item 1.4, da alínea “e”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Arremata frisando que: *i*) a penalidade foi aplicada de forma equivocada na infração ora combatida e *ii*) a penalidade que melhor se aplica ao caso em questão é a prevista no item 1.4, da alínea “e”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, além de ser mais benéfica ao contribuinte.

Requer que se determine a retificação do Auto de Infração ora combatido, para que seja aplicada a penalidade estabelecida no item 1.4, da alínea “e”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, em observância aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material e da segurança jurídica, conforme determina art. 2º, do RPAF-BA/99.

Infração 04 - registra que a Fiscalização pretende lhe imputar penalidade por ter deixado de recolher o ICMS por antecipação relativo à entrada de mercadorias no seu estabelecimento, e elenca uma série de documentos fiscais e mercadorias que teriam dado ensejo à referida cobrança.

Em razão da falta de pagamento da antecipação tributária, lhe foi imputada a pesada penalidade 60% do valor do imposto não recolhido. Acrescenta que certamente tal penalidade destina-se ao contribuinte que deixa de recolher o imposto devido por antecipação e que também não recolhe o imposto por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

Revela que, conforme declarado pelos autuantes, no seu relato, todas as Notas Fiscais foram devidamente registradas na escrita fiscal, e as saídas posteriores de todas das mercadorias foram tributadas normalmente.

Afirma ser flagrante a irrazoabilidade e a desproporcionalidade da multa imposta, porque o lapso temporal entre a data que o ICMS antecipado deveria ter sido pago e a data em que o ICMS normal foi efetivamente recolhido aos Cofres Públicos é inferior a um mês. Assevera que a aplicação da multa de 60% não tem proporcionalidade, eis que não estabelece uma relação ponderada entre o grau de restrição da infração e o grau de realização do objetivo, sendo certo que no caso em tela, apenas caberia a exigência de juros e acréscimos monetários em relação a este lapso temporal.

Observa que, sendo a penalidade aplicável sobre o montante do imposto não recolhido e restando reconhecido pela própria Fiscalização que não há imposto a recolher, não há base para a cobrança da multa lançada na autuação.

Requer seja o crédito tributário lançado referente a esse item da autuação considerado improcedente e, na hipótese de assim não ser entendido, requer que a multa seja dispensada ou reduzida nos termos do art. 159, do RPAF-BA/99.

Quanto à Infração 05, que imputa ao Autuado, declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA, diz que o crédito tributário relativo a esse item não será objeto de impugnação, em razão de ter reconhecido a sua procedência e ter realizado o seu pagamento integral, conforme se verifica no comprovante de pagamento em anexo (CD-ROM), no valor de R\$1.373,54.

No tocante às Infrações 06, 07 e 08, afirma que conforme se verifica do relato constante do Auto de Infração, nas infrações 06 e 07, a fiscalização cobra multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas

na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente e na Infração 08, glosa os créditos do ICMS apropriados pela Impugnante, relativos às mesmas aquisições.

Diz concordar que, de fato, por um lapso, não efetuou o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização apontadas na autuação. Prossegue frisando que conforme consta do próprio relato fiscal, as saídas posteriores das mercadorias foram normalmente tributadas. Arremata assinalando que descabe a exigência das multas, uma vez que o ICMS sobre as saídas subsequentes das mercadorias foi efetivamente recolhido.

Solicita que todas as intimações relativas ao presente processo sejam feitas ao Representante Legal da Impugnante, Dr. Gilberto Raimundo Badaró de Almeida, estabelecido na Rua Frederico Simões, nº 153, Ed. Empresarial Orlando Gomes, Salas 513/514, Salvador/BA - CEP 41820-774, e com endereço eletrônico: gilbertobadaro@badaroalmeida.com.br.

Requer a improcedência das Infrações 01, 02, 04, 06, 07 e 08, do Auto de Infração lavrado, cancelando-se o crédito tributário com a consequente determinação do arquivamento do feito.

Pugna pela declaração da quitação da Infração 05, do Auto de Infração em voga, bem como a retificação da Infração 03, conforme argumentos apresentados na presente peça.

Requer também que, se entendido necessário, convertam o lançamento em diligência fiscal, atitude que poderá lhe dar a possibilidade de demonstrar inequivocamente a impropriedade do lançamento, bem como a sua total lisura perante o Fisco Estadual.

Às fls. 131 e 132 o Impugnante informa que efetuou o recolhimento integral das exigências relativas às Infrações 04 e 08, acostando cópia do DAE às fls. 133 e 134.

Os Autuantes prestaram informação fiscal, fl. 135 a 141, esclarecendo, em relação à Infração 01, que considerando a alegação do Autuado, de que para satisfação da clientela exigente e respeito à legislação vigente do código do consumidor, descumpriu o que determina o art. 653, §2º, do RICMS-BA/97, e o art. 454, do RICMS-BA/12, ou seja, a legislação tributária baiana, assim, esclarecem que o único lapso cometido não foi a falta de indicação dos dados dos cupons fiscais nas Notas Fiscais emitidas, como quer nos fazer crer o Autuado.

Revelam que os citados artigos preceituam: “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;*

Asseveram que não foi simplesmente falta de cumprimento da obrigação acessória, como tenta caracterizar o Autuado, a assinatura do comprador atestando a devolução da mercadoria é imprescindível, por ser o que comprova de fato a devolução. Informa que anexam cópias de Danfes das notas fiscais eletrônicas sem os respectivos comprovantes de devolução sem assinatura (amostragem).

Registram que, após verificarem que não houve a comprovação efetiva da devolução, glosaram o crédito. Dizem que o próprio Autuado admite que se utilizou dos dados do contribuinte do documento fiscal de saídas para efetuar devoluções fictícias. Afirmam que o Autuado forjou as operações de devolução dos produtos para criar uma situação do direito a utilização do crédito, diminuindo, assim, o valor do tributo a pagar.

Observam, quanto ao princípio constitucional da não cumulatividade, que em nenhum momento houve impedimento para utilização dos créditos fiscais, mas, devido à comprovação efetiva de que as devoluções são fictícias, o autuado deixou de obter o direito à utilização dos créditos fiscais em questão.

Ressaltam que a jurisprudência do CONSEF citada na impugnação, não se aplica ao presente caso, por se tratar de situação diversa da que cuida este processo.

Declararam que no mérito, o autuado não apresentou qualquer documento capaz de elidir o fato notório de que os créditos são indevidos.

No que diz respeito à Infração 02, observam que pela regra inserta na Lei 6.404/76 (Lei das S.A.), art. 227, §3º, havendo a incorporação, as empresas incorporadas perdem a original identidade, resultando em uma nova sociedade, cujo funcionamento deve ser precedido do arquivamento e publicação dos atos constitutivos, atribuição que compete ao novo titular.

Destacam que, no tocante aos créditos fiscais, em consonância com a regra estabelecida no Código Civil, art. 1.116, a sucessora assumirá todos os direitos e obrigações da sucedida, e, portanto, poderá aproveitá-los (inclusive os acumulados). Prosseguem explicando que o aproveitamento não é automático, e para que ocorra, afigura-se necessária a emissão de uma Nota Fiscal, em cujo corpo deverá ser informado que os créditos estão sendo transferidos em razão da incorporação e o número do registro na JUCEB, documento este que deverá ser homologado pela INFAZ do domicílio fiscal da empresa beneficiária.

Asseveram que o Autuado não procedeu como deveria, apenas incluiu no livro de Registro de Apuração da empresa (incorporadora) os créditos (saldo credor), sem transferir os estoques, ou seja, a operação de assunção dos direitos e obrigações foi totalmente irregular.

Quanto à Infração 03, registram que esse item da autuação esta caracterizado corretamente, basta se observar a emissão dos cupons fiscais constantes na mídia CD anexada a fl. 48, arquivo BE091110100011268424\_21012015\_124725\_ e BE091110100011268424\_21012015\_112254\_Espelho, todos os cupons foram emitidos sem tributação; Acontece que no momento do enquadramento da multa, em vez de colocarem o item 1.3, ficou escrito somente 3, o que ocasionou o equívoco do valor da multa.

Registra que a irregularidade cometida pelo contribuinte, se enquadra no item 1.3, da alínea “b”, porque infringiu uma das características do item 2, da alínea “a”, especificamente, utilizou programa que possibilite efetuar registro na escrita fiscal de dado divergente do constante em documento fiscal por ele emitido ou que possibilite omitir o lançamento do dado ou do documento;

Assim, declaram que aplicaram a multa equivocada de R\$13.800,00, quando deveria ser de R\$27.600,00.

Observam que as Infrações 04, 05 e 08 foram reconhecidas e pagas.

No que diz respeito às Infrações 06 e 07, explicam que são previstas para as empresas que vão tributar as suas mercadorias na saída e por esta razão, cobra-se só a multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação, e não o imposto da antecipação parcial.

Concluem assinalando que pelos motivos expostos, mantêm a autuação.

O Autuado se manifesta às fls. 159 a 167, reafirmando todas as suas alegações articuladas em sua defesa, pugnando pela improcedência das Infrações 01, 02, 03, 06 e 07.

Em nova informação fiscal fls. 171 a 173, os Autuantes em relação à Infração 01 afirmam que o Autuado insiste em ratificar as operações de devolução, inclusive com inverdades alegando que os Autuantes acusaram o Autuado de manipular documentos fiscais na informação fiscal prestada, fl. 137.

Assinalaram que se as operações de devolução não foram comprovadas como determina a legislação baiana, entende-se que as mesmas não ocorreram, ou seja, foram forjadas.

Registraram que quem tem que apresentar provas inequívocas de que ocorreram as devoluções é o Autuado, ou seja, tem que cumprir o §2º, do art. 653, do RICMS-BA/97, e art. 454, do RICMS-BA/12. Isto é, obter na nota fiscal de entrada ou em documento apartado declaração assinada por quem efetuou a devolução com a indicação do motivo da devolução. Sustentaram que a apresentação da nota fiscal correlacionando com o cupom fiscal não elide a falta de prova da efetiva realização da operação.

No que diz respeito à Infração 02, reafirmam seus argumentos alinhados na informação prestada anteriormente asseverando que o aproveitamento do crédito não é automático e para que ocorra, afigura-se necessária a emissão de uma nota fiscal em cujo corpo deve ser informado que os créditos estão sendo transferidos em razão da incorporação e o registro na JUCEB, documento esse que deve ser homologado pela SEFAZ. Arrematam frisando que o Defendente não procedeu como deveria, apenas incluiu no livro Registro de Apuração da empresa incorporadora os créditos sem transferir os estoques, ou seja, a operação de assunção dos direitos e obrigações foi totalmente irregular.

Quanto às Infrações 06, 07 e 08, registram que as infrações são completamente diferentes, enquanto as Infrações 06 e 07 se referem ao imposto da antecipação parcial não recolhido tempestivamente, a Infração 08 se refere a utilização indevida do crédito do imposto da antecipação que não pagou. Arrematam assinalando que, independente de ter reconhecido o cometimento da Infração 08, cabe a multa das Infrações 06 e 07, pelo não cumprimento da obrigação tempestivamente.

Concluem asseverando que pelos motivos expostos mantêm a autuação.

Em pauta suplementar, essa 3ª JJF converteu os autos em diligência para que, em relação à Infração 02, fosse intimado o Autuado a apresentar as notas fiscais emitidas pelas empresas citadas na defesa que possuíam saldo credor para as transferências, bem como que juntasse a comprovação das operações registradas que deram origem ao acúmulo de crédito fiscal na escrituração fiscal dos estabelecimentos remetentes.

Auditor designado para o atendimento da diligência, presta informação acerca do resultado fl. 212, destacando que o Autuado foi intimado a apresentar a documentação solicitada na diligência fiscal, fl.191, apresentou diversos documentos, mas não os listados no texto da citada diligência. Acrescenta que o Impugnante também não apresentou, mais uma vez as notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos citados na defesa, que possuíam saldo credor para lastrear as transferências, limitando-se a apresentar os livros Registro de Apuração do ICMS. Informa que, da mesma forma o defendente se comportou em relação à comprovação das operações registradas que deram origem ao acúmulo de crédito fiscal nos estabelecimentos remetentes. Frisou que somente foi apresentado o livro Registro de Apuração de ICMS e algumas notas fiscais de entrada. Conclui pugnando pela manutenção da autuação.

Consta às fls. 214 a 220, extrato do SIGAT/SICRED com pagamento dos valores reconhecidos pelo autuado.

#### **VOTO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário no montante de R\$528.763,40, referente a oito irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos.

As infrações 04, 05 e 08 foram reconhecidas pelo Defendente, sendo, portanto, consideradas procedentes, não fazendo parte da lide.

Fica indeferido o pedido de diligência fiscal requerido pelo defendente, com base na alínea “a”, do inciso I, do art. do RPAF-BA/99, uma vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação da convicção dos julgadores no deslinde das questões objeto da autuação.



A Infração 01 imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final sem a devida comprovação da operação de devolução.

A legislação de regência preconiza que a utilização do crédito fiscal em decorrência de devolução tem que haver prova inequívoca da devolução ao teor do §2º, do art. 653, do RICMS-BA/97, que é reproduzido no art. 454, inciso II, do RICMS-BA/12, *in verbis*:

*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.*

*[...]*

*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;*

Em sede de defesa o Impugnante reconheceu que o único lapso cometido nas operações de devolução arroladas no levantamento fiscal foi a falta de indicação dos dados dos cupons fiscais nas notas fiscais de entradas emitidas.

Sustentou ser incabível a glosa de créditos de ICMS por mero descumprimento de obrigação acessória.

Ora, como se depreende do dispositivo regulamentar supra reproduzido, a utilização de crédito fiscal decorrente de operações de devolução tem como pressuposto imperativo a comprovação inequívoca de que ocorrera efetivamente a devolução.

Logo, como o próprio Defendente revelou que não indicou nas notas fiscais de entradas relativas às devoluções arroladas no levantamento fiscal, os correspondentes dados dos cupons fiscais emitidos objeto de cada devolução, não há como comprovar a efetiva ocorrência da devolução.

Ademais, além de não constar os dados do cupom fiscal, o Impugnante também não colheu a declaração assinada pelo cliente do motivo da devolução.

Portanto, fica evidente nos autos, que inexistente a comprovação inequívoca de que as operações de devolução, cujos créditos foram glosados, efetivamente ocorreram, uma vez que não restou comprovado o desfazimento das operações.

Quanto ao ACÓRDÃO JJF Nº 0067-04/10, citado pela defesa com precedente jurisprudencial não tem como prosperar, uma vez que no presente caso não restou comprovado o desfazimento das operações.

Nos termos expendidos, resta patente que a comprovação inequívoca da devolução não tem natureza de obrigação acessória, haja vista ser imperativa a condição para se configurar a operação.

Concluo pela manutenção da autuação.

A Infração 02 cuida da utilização indevida de crédito sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Em suas razões de defesa o Autuado alegou não restar dúvida do seu direito de se apropriar do crédito no valor de R\$66.735,83, em janeiro de 2012, uma vez que incorporou a empresa SIUFHU'S COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA, que possuía saldo credor de ICMS nesse valor, conforme resumo do livro Registro de Apuração do ICMS.

Informou também que o valor de exigido de R\$60.990,15, foi documentado pela emissão da Nota Fiscal de nº 2663, emitida pelo seu estabelecimento filial de IE nº 06339540.

O Autuante ao proceder à informação fiscal esclareceu que a utilização do crédito fiscal não ocorre de forma automática, sendo necessária a emissão de uma nota fiscal informando a razão da transferência dos créditos, no caso de incorporação o número do registro na JUCEB, devendo

ser homologado pela SEFAZ. Revelou que o Autuado não procedeu como deveria, pois, apenas escriturou no livro Registro de Apuração da incorporadora os créditos sem transferir os estoques, ou seja, a operação assunção dos direitos e obrigações ocorrera de forma totalmente irregular.

Ao compulsar os autos, verifico que o Impugnante, mesmo com a realização de diligência para esse fim, não apresentou as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento detentor dos créditos fiscais em questão e muito menos esclareceu de forma inequívoca a efetiva origem dos créditos utilizados

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

Nestes termos, concluo pela manutenção da autuação, haja vista que o Defendente não carrou aos autos de forma inequívoca a origem dos créditos utilizados objeto desse item da autuação.

No que diz respeito à Infração 03, que imputa ao sujeito passivo a utilização ou permissão de uso do programa de processamento de dados que possibilitou efetuar em sua escrita fiscal, lançamentos de dados divergentes dos registrados em documentos fiscais.

O Defendente não contestou o cometimento da irregularidade, frisando que: *i*) a penalidade foi aplicada de forma equivocada na infração ora combatida e *ii*) a penalidade que melhor se aplica ao caso em questão é a prevista no item 1.4, da alínea “e”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, além de ser mais benéfica ao contribuinte.

Os Autuantes ao prestarem informação fiscal reconheceram que aplicou a multa equivocada de R\$13.800,00, quando o correto deveria ser R\$27.600,00, previsto para o item 3.1, da alínea XIII-A, do art. 42, da Lei 7.014/96. Explicou que o equívoco ocorrera na digitação que resultou na impressão do algarismo 3 como sendo o item.

Ao compulsar os elementos que compõem esse item da autuação, precipuamente a legislação de regência, verifico que com exceção do equívoco cometido pelos Autuantes em relação à grafia do item 3.1 devidamente esclarecido e devidamente entendido pelo Impugnante, tanto que na alínea “b”, do inciso XIII-A, não existe item 3, a acusação fiscal afigura-se devidamente enquadrada consoante sanção prevista no art. 42, da Lei 7.014/96, para as irregularidades cometidas e previstas nos artigos 203 e 204 do RICMS-BA/12, *in verbis*:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*[...]*

*XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

*a) R\$ 46.000,00 (quarenta e seis mil reais), a quem fornecer ou divulgar programa aplicativo ou outro programa de processamento de dados, aplicada a penalidade por cada cópia do programa encontrado com o contribuinte:*

*1. que possibilite alterar valor acumulado em área de memória interna de equipamento de controle fiscal, a partir de comando enviado ao Software Básico do equipamento;*

*2. que possibilite efetuar registro na escrita fiscal de dado divergente do constante em documento fiscal por ele emitido ou que possibilite omitir o lançamento do dado ou do documento;*

*b) R\$ 27.600,00 (vinte e sete mil e seiscentos reais):*

*1. ao contribuinte que:*

*1.3. utilizar programa aplicativo ou outro programa de processamento de dados com pelo menos uma das características indicadas na alínea “a” deste inciso, aplicada a penalidade por cada equipamento;(grifos nossos);*

*Art. 203. A autorização para uso de modelo de ECF somente será concedida para equipamento desenvolvido com base no Conv. ICMS 09/09 ou no Conv. ICMS 85/01 e aprovado em análise funcional nos termos do Conv. ICMS 137/06 e do Prot. ICMS 37/13.*

*[...]*

*§ 2º Será vedada autorização de uso de modelo de ECF cujo processador da Placa Controladora Fiscal execute rotinas contidas em Software Básico não desenvolvido pelo fabricante ou importador do modelo de ECF.*

*Art. 204. O programa aplicativo utilizado para envio de comandos ao Software Básico do ECF (PAF-ECF) deverá estar previamente cadastrado na SEFAZ e atender aos requisitos especificados em Ato COTEPE.*

No entanto, considerando que o valor da multa originalmente lançado no presente Auto de Infração no montante de R\$13.800,00 é inferior ao efetivamente devido, R\$27.600,00, consoante previsão do item 1.3, da alínea “b”, do inciso XIII-A, da Lei 7.014/96, fica mantido o valor lançado de R\$13.800,00, ante a impossibilidade, no presente Auto de Infração, de agravamento do valor originalmente lançado, ao teor do art. 156, do RPAF-BA/99.

Assim, represento a Autoridade Fazendária competente para que examine a possibilidade de mediante uma nova ação fiscal seja exigido o montante restante.

Concluo pela subsistência do item 03 da autuação.

As Infrações 06 e 07 imputam ao sujeito passivo multa de 60% sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente.

O Defendente em relação às Infrações 06 e 07, afirmou concordar que de fato, por um lapso, não efetuou o recolhimento do ICMS nas operações arroladas no levantamento fiscal, entretanto, alegou descabe a exigência fiscal, tendo em vista que, como consta no próprio relato fiscal, as saídas posteriores foram normalmente tributadas, e por isso, descabe a multa aplicada.

Os Autuantes explicaram que a multa prevista é aplicada justamente pelo fato do recolhimento intempestivo da antecipação parcial. Por isso, a exigência fiscal não recai sobre o imposto devido, uma vez que foi recolhido, e sim a multa percentual prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Verifico que além do reconhecimento do cometimento da irregularidade pelo próprio Autuado, a acusação fiscal restou devidamente configurada, uma vez que a obrigação para proceder ao recolhimento da antecipação parcial está expressamente prevista no art. 12-A, da Lei 7.014/96.

Logo, o não recolhimento tempestivo da antecipação parcial implica aplicação somente da multa prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei 7.014/96, haja vista que as saídas foram tributadas normalmente. Nestes termos, o fato de o Autuado ter reconhecido o cometimento da Infração 08, não implica qual repercussão nas infrações 06 e 07.

Assim, considerando o acerto da autuação concluo pela subsistência dos itens 06 e 07.

Em relação à solicitação do Impugnante para que todas as intimações relativas ao presente processo sejam feitas ao Representante Legal da Impugnante, Dr. Gilberto Raimundo Badaró de Almeida, estabelecido na Rua Frederico Simões, nº 153, Ed. Empresarial Orlando Gomes, Salas 513/514, Salvador/BA - CEP 41820-774, e com endereço eletrônico: [gilbertobadaro@badaroalmeida.com.br](mailto:gilbertobadaro@badaroalmeida.com.br), consigno que nada obsta que a secretária deste CONSEF atenda a solicitação. Entretanto, saliento que o eventual não atendimento não implica motivo de nulidade, eis que as formas e critérios para intimação do sujeito passivo são preconizados no art. 108, do RPAF-BA/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298057.0003/15-2**, lavrado contra **RBX RIO COMERCIO DE ROUPAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$397.644,61**, acrescido da multa de 60% prevista no inciso VII, alínea “a” e inciso II, alínea “f” e “b”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$131.118,79**, prevista, respectivamente, nos

incisos XIII-A, alínea “b”, II, alínea “d”, §1º, e XVIII, alínea “c”, do art. 42 do citado diploma legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULADORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR