

A. I. N° - 206926.0004/17-9
AUTUADO - LOJAS SIMONETTI LTDA.
AUTUANTE - DELSON ANTONIO BARBOSA AGUIAR
ORIGEM - INFRAZ T. FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23.11.2018

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0178-04/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O estabelecimento do autuado não cumpriu integralmente o regramento previsto pelo art. 454 do RICMS/12, ao deixar de obter, na Nota Fiscal de entrada emitida ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuou a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade. Tal descumprimento da norma regulamentar, que é taxativa, não representa mera infração de natureza acessória. Argumentos defensivos insuficientes para elidir a acusação. Mantida a infração 01. **b)** CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. Configurada total insegurança na determinação da base de cálculo do imposto exigido. Infração nula com fulcro no Art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração acima referenciado, teve sua expedição ocorrida em 26/06/2017, com o objetivo de reclamar crédito tributário no montante de R\$136.087,97 mais multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em face das seguintes acusações:

1 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação no valor de R\$108.516,20”.

2 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS no total de R\$27.571,77.”

Cientificado do lançamento o autuado, por intermédio de seu representante legal, ingressou com Impugnação fls. 18 a 25, onde inicialmente tece algumas considerações a respeito do processo administrativo fiscal e os princípios que o regem, citando o Art. 37 da Constituição Federal e o Art. 2º do RPAF/BA a este respeito.

Em seguida, ao adentrar ao mérito da autuação em relação a infração 01, disse que irá tecer algumas considerações iniciais em relação a obrigação de ter um documento auxiliar em apartado assinado pelo cliente que efetivou a devolução. Menciona que o autuante considerou que agiu de forma dolosa ao aproveitar os créditos decorrentes de tais devoluções na medida em que ao considerar que a não apresentação da nota fiscal assinada ou documento auxiliar pela pessoa que devolveu a mercadoria estaria obrigada a pagar todo o ICMS referente as devoluções que realmente ocorreram.

Assevera que existem outras formas de comprovar que não foi esta a realidade dos fatos pois todas as devoluções tem vendas posteriores em nome do cliente, comprovando-se, assim que em nenhum momento ocorreu a omissão do recolhimento do ICMS, mas sim talvez em uma análise bem criteriosa, uma falta de um documento acessório procedural, até porque a boa-

fé se presume e a má fé se prova, enquanto que a simples alegação de não ter o documento auxiliar, não é possível presumir que este creditamento é indevido.

Assevera que esta infração não poderá ser interpretada como sendo utilização indevida de crédito fiscal na devolução da mercadoria, pois esta ocorreu sim e erros de ECF podem ocorrer para as vendas no cartão de crédito.

Cita que não pode aceitar o creditamento indevido, pois isto não ocorreu, e para demonstrar que não houve qualquer ato de má-fé da sua parte, apresenta exemplos onde os clientes efetuaram compras e posteriormente os produtos foram devolvidos e, em seguida foi realizada outra venda para o mesmo cliente, acrescentando que além dos exemplos apresentados existem vários outros em anexo, e foram comprovadas as novas vendas, sendo ilógico o cliente comprar, devolver e comprar pagando novamente.

Considera que o documento em papel assinado pelo cliente que realizou a devolução se reveste em um procedimento um pouco arcaico e desnecessário, tanto que com a NFC-e, onde o documento já pode até ser enviado via e-mail para o consumidor diretamente, é ao seu entender desnecessário.

Pondera, adiante, que caso não seja esse o entendimento, tem que a não apresentação do documento em papel não deveria puni-lo com pagamento novamente do mesmo imposto sob pena de *bis in idem* e que, no máximo, seria razoável a aplicação de multa acessória.

Em relação à infração 02 afirma que os valores apurados pelo autuante não estão em conformidade com os que foram informados no Sped, conforme documentos que diz estarem anexados aos autos.

Menciona que para melhor visualização realizou a conferência dos valores informados pelo autuante e os valores do Sped onde se observa uma diferença entre ambos, razão pela qual a infração deve ser julgada improcedente.

Cita que em anexo consta um arquivo em excel com os valores informados pelo autuante bem como uma tabela dinâmica com todos os valores dos meses para chegar a aqueles informados pelo autuante, que não retratam a realidade numérica. Com isso apresenta duas tabelas, uma com os dados do autuante que totaliza R\$2.012.712,44 e outra que elaborou que totaliza R\$2.039.337,56 razão pela qual afirma que não se sustenta o valor da diferença apontada pelo autuante na ordem de R\$27.571,79.

Em conclusão e com base nos argumentos supra pugna pela Improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou Informação Fiscal, fls. 164 a 166, referindo-se inicialmente a infração 02, destacando que o autuado apresenta um demonstrativo intitulado “dinâmica” feito com base em seu Sped. Diz que este demonstrativo além de confuso não elucida nada, pois não mostra quais são as mercadorias que foram vendidas e, sim, o total das vendas, estando incluídas o total das saídas para fora do Estado, mas o ajuste para as vendas para fora do Estado por internet só recai sobre as vendas destinadas a consumidor final, pessoa física ou jurídica não contribuinte do ICMS.

Passa a se pronunciar a respeito das operações efetuadas por *e-commerce* e pontua que efetuou o levantamento conforme demonstrativo do crédito presumido, o qual está embasado nas notas fiscais eletrônicas constantes da EFD do autuado, documentos estes disponibilizados pela Sefaz por meio de pacote fiscal.

Passou a descrever o método utilizado para apuração dos valores exigidos na infração 02 da seguinte forma:

Das saídas interestaduais, foram retiradas as saídas para contribuintes de ICMS. Como a alíquota em 2016 é 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a contribuintes ou não do imposto, e segundo o Decreto 14.812, de 14-11-2013 fica concedido crédito presumido de forma que a carga tributária

seja equivalente a 2% (dois por cento) do valor da operação de saída, mister se fez que se desse uma redução de 83,33% na base de cálculo de cada produto vendido par fora da BA, de forma que a carga tributária fosse 2%. E a diferença entre o ICMS de 12% (sem a redução na Base de cálculo) e o ICMS calculado com a redução na base de cálculo foi dado ao contribuinte fiscalizado, que é o crédito presumido pelas saídas interestaduais de mercadorias comercializadas por meio de internet ou telemarketing, destinadas a consumidor final, pessoa física ou jurídica não contribuinte do ICMS.

Considerando que houve um erro no valor do ICMS na coluna “X” da planilha “SAIDAS INTER CREDITO PRESUMIDO” uma vez que os valores da coluna “X” não correspondiam a 12% (ainda que a alíquota estivesse certa 12%, o valor correspondente estava calculado errado), após tais correções o valor dessa infração (Infração 02 – 01.02.17 – Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido do ICMS) passou para R\$507.019,70, conforme novo demonstrativo, anexo a esse PAF.

Adiante, em nova informação fiscal à fl. 200v, observou que no presente caso, o autuado destacou em suas notas fiscais de vendas o percentual de 17% (dezessete por cento), inclusive valores que constam nas notas fiscais e no SPED, assim para que ela tenha o benefício previsto no artigo 3º-G do Decreto n 7.799 de 09 de maio de 2000, que a carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), deve ter sua base de cálculo reduzida em 88,24% (oitenta e oito vírgula e quatro por cento).

Complementa que como a alíquota neste Estado em 2016 é 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a contribuintes ou não do imposto, a empresa em vez de tributar suas saídas por 12%, fê-lo por 17%, talvez por desconhecer a legislação baiana. Diz que a princípio poder-se-ia pensar que o Estado não teve prejuízos, uma vez que tributou a maior, mas considerando-se que sobre essas saídas tributadas vai ser dado o crédito presumido, é de se concluir que houve sim, prejuízo para o erário público. Destarte diz que corrigiu a alíquota para 12% e concedeu o devido crédito presumido, glosando os créditos presumido a maior conforme planilha DEMONSTRATIVO DO CREDITO PRESUMIDO PELAS SAIDAS INTERESTADUAIS, acostada ao PAF.

Às fls. 167 a 169 anexou planilha de apuração do crédito presumido com a indicação de que o valor creditado à maior, diferentemente do autuado no montante de R\$27.571,77 passa a ser no montante de R\$507.019,70.

No que tange a Infração 01 que acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadoria efetuada por consumidor final, sem a devida comprovação, observa que o autuado alega serem irrelevantes as normas que regem a devolução de mercadorias, citando que a legislação tributária é clara a este respeito e transcrevendo o Art. 653 do RICMS/97, mencionando que as regras encartadas pelo mencionado artigo não foram observadas pelo autuado, portanto não houve prova inequívoca da devolução, sendo o imposto devido, chamando a atenção no sentido de que ainda que o contribuinte tenha apresentado provas de que o cliente, depois da devolução, voltou a comprar o mesmo produto, não é relevante porque a Legislação não foi observada.

O autuado apresentou manifestação acerca da Informação Fiscal, fls. 175 a 185, onde praticamente repete os argumentos já trazidos na peça defensiva inicial, agregando outros comentários a respeito da infração 02, sobretudo no que diz respeito a sistemática do cálculo do valor do crédito presumido.

Já o autuante, por sua vez, voltou a se pronunciar às fls. 200/201 onde repete literalmente os mesmos argumentos apresentados na Informação Fiscal anterior.

VOTO

Incialmente, destaco que não houve qualquer questionamento pontual por parte do autuado em relação aos aspectos formais do lançamento, razão pela qual, passo, tal como na defesa apresentada, à análise do mérito da autuação.

O lançamento sob análise trata da exigência de imposto no valor de R\$136.087,97, por utilização indevida de créditos fiscais em razão da ocorrência de registros de devoluções de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a efetiva comprovação (infração 01), e utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS (infração 02).

Vejo que a acusação em relação à infração 01 se prende ao fato do autuado não ter cumprido integralmente o regramento previsto pelo art. 454 do RICMS/2012 enquanto que o autuado reconhece que apenas o descumpriu em parte ao não obter na Nota Fiscal de entrada emitida a título de devolução da mercadoria pelo consumidor ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuou a devolução, com indicação do motivo da devolução. Defende ainda o autuado que tal fato se reveste em mero descumprimento de obrigação acessória, já que as demais formalidades foram atendidas e o imposto decorrente do cumprimento da obrigação principal foi satisfeito, citando ainda julgamento deste CONSEF relacionados à questão idêntica à que ora se enfrenta, e que ao seu entender, respaldam seu procedimento.

Com o devido respeito, não assiste razão ao autuado, isto levando em consideração todos os aspectos abrangidos em sua peça defensiva.

Primeiro porque o lançamento observou os princípios norteadores da aplicação da norma estabelecidos pelo Art. 2º do RPAF/BA.

Em segundo lugar porque o Regulamento condiciona a utilização do crédito desde que haja prova inequívoca da devolução e que o estabelecimento do vendedor obtenha do cliente uma declaração na nota fiscal ou em documento apartado, com citação do motivo da devolução, e constando no mesmo o número do documento que o identifique, conforme se depreende abaixo:

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. (grifo não original).

§ 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.

Logo, ao meu sentir, o descumprimento do regramento acima se reveste de ausência inequívoca da prova da devolução, já que a simples emissão da nota fiscal de entrada vinculada ao documento fiscal de saída é insuficiente para atestar a efetiva devolução. Frise-se que o mencionado artigo é taxativo e condiciona a utilização do crédito ao atendimento da norma prescrita, portanto, o não atendimento da norma regulamentar acima descrita não configura mero descumprimento de obrigação acessória, e sim em impedimento à utilização do pretendido crédito fiscal.

Convém pontuar que a grande quantidade de operações de devoluções envolvidas na autuação, não podem ser interpretadas como meros erros de ECF para vendas ocorridas através de cartões de crédito, conforme mencionou o autuado. Ademais, os três exemplos apresentados pela defesa não são suficientes para comprovar a ocorrência da efetiva devolução.

Analizando em seu todo os argumentos apresentados pelo autuado, vejo que estes não encontram ressonância com a jurisprudência deste CONSEF, conforme menciono, a qual, apesar de não unânime, posso citar por exemplo os Acórdãos nº 0211-01/07 (mantido pela 1ª Câmara

Acórdão nº 0038-11/08) e o de nº 0245-03/14 (mantido pela 2ª Câmara Acórdão nº 0234-12/15), os quais caminham em sentido oposto aos argumentos defensivos.

A este respeito, com a devida licença, transcrevo o voto vencedor proferido pelo Cons. Ildemar José Landim, constante do recente Acórdão nº 0303-11/17, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, **relacionado a Auto de Infração lavrado contra o ora mesmo autuado**, cujo fundamento me associo:

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 2)

Venho com a devida vénia discordar do voto do Relator quanto à conversão do item 2 do lançamento, em multa de R\$50,00 por descumprimento de obrigações acessórias, conforme discorro a seguir, expondo razões de fato e de direito.

Esta infração decorreu do crédito indevido por conta de devoluções de vendas efetuadas a consumidor final, sem o cumprimento das formalidades previstas no art. 653 do RICMS/BA 97, já expostos no voto do julgamento de piso, que consignando os fatos provados no processo, fundamentou que “os cupons fiscais acostados pela defesa não servem como elemento de prova inequívoca das devoluções, requisito indispensável para o creditamento do imposto à luz do art. 653 do RICMS/BA 97, não sendo possível converter a cobrança do imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória”.

As obrigações acessórias têm por finalidade dar segurança ao contribuinte e ao Fisco quanto à apuração do imposto devido. Uma vez não cumprida, estabelece-se à dúvida quanto aos fatos, levando à insegurança. Assim, converter o levantamento da obrigação principal em multa, significa abdicar do imposto devido em todas as situações idênticas e até mesmo estimular o contribuinte a não cumprir as obrigações acessórias, aumentando o grau de conflitos na apuração do imposto devido.

O próprio art. 136 do CTN é absolutamente claro quanto a isto, quando diz que a responsabilidade do agente por infrações à legislação tributária independe do agente ou responsável e da efetividade, natureza, e extensão dos efeitos do ato, o que efetivamente traduz um reforço à manutenção do lançamento.

Face ao exposto voto pela manutenção integral da decisão à quo, acatando a decadência parcial conforme voto da eminentíssima Relatora.

Em suma e à luz do quanto acima transcrito, entendo que o não cumprimento pelo autuado da regra prevista pelo Art. 454 do RICMS/12, não significa mero descumprimento de obrigação acessória, até porque não é esta a leitura que se faz no referido dispositivo regulamentar, o qual, ao contrário, estabelece regras claras que condicionam a emissão de nota fiscal de entrada para efeito de utilização de crédito fiscal. Ignorar este regramento significa considerar letra morta o texto regulamentar, razão pela qual julgo subsistente a infração 01, no valor de R\$108.516,20.

No que diz respeito à infração 02, que acusa o autuado da utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS no montante de R\$27.571,77, vejo que a apuração levada a efeito pelo autuante se apresenta de formas extremamente confusa e insegura, tanto que, apesar do esforço do autuante em explicar e justificar a metodologia empregada para efeito do cálculo do crédito presumido, esta mostrou-se ineficaz na medida que o lançamento inicial foi na ordem de R\$27.571,77, enquanto que na revisão fiscal levada a efeito pelo próprio autuante quando da sua Informação Fiscal, elevou este valor para a significativa quantia de R\$507.019,70, fato este que denota a total insegurança no levantamento fiscal inicial, razão pela qual, com fulcro no Art. 18, inciso IV “a” do RPAF/BA, julgo nula a infração 02 e recomendo que seja renovado o procedimento fiscal, a salvo das falhas apresentadas.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, restando a infração 01 procedente no valor de R\$108.516,20, enquanto que a infração 02 é nula.

VOTO DIVERGENTE

Em que pese o entendimento esposado no voto de eminentíssimo relator, vejo-me na obrigação de discordar do mesmo quanto à infração 01, no qual, inclusive pontuou apropriadamente não ser um tema devidamente pacificado em seu entendimento neste conselho de Fazenda, pelas razões a seguir expostas, bem como pelo fato de já ter me posicionado anteriormente quando da apreciação da mesma matéria, por ocasião do julgamento em 10 de abril de 2018, do Auto de

Infração lavrado contra a mesma empresa sob o número 298057.0006/15-1, no Acórdão 0067-05/18, onde, naquela oportunidade, o entendimento da 5ª Junta de Julgamento, em decisão por maioria, foi no sentido ora exposto.

Observo da leitura dos autos que o sujeito passivo não nega a desobediência às normas regulamentares, apenas e tão somente defende que tal prática não implica na desconsideração dos créditos fiscais apropriados, no que foi refutado pelos autuantes, que se firmam na autuação, mantendo-a.

A previsão normativa acerca dos procedimentos a serem adotados para as devoluções, se encontra no artigo 653, § 2º do RICMS/97, exigindo indicação dos documentos fiscais de venda originários, além da assinatura dos clientes que estão a devolver as mercadorias, bem como o motivo da devolução, dentre outros.

A empresa autuada, muito embora reconheça não ter cumprido de forma integral o comando normativo, argumentando através de documentos e planilhas que não colhe a assinatura dos clientes que devolvem as mercadorias, sendo tal fato indiscutível, pugna pela aplicação de penalidade de natureza acessória, trazendo precedentes deste Conselho.

Certo é que em tal ramo de atividades, as trocas e devoluções são uma prática constante e usual, daí a necessidade de os contribuintes atentarem em cumprir a legislação de forma integral, o que não é o caso da empresa autuada.

A respeito das decisões trazidas pela defesa, esclareço que embora a primeira instância deste Conselho venha se posicionado pela manutenção de autuações em tais casos semelhantes ao presente, as Câmaras de Julgamento Fiscal têm se posicionado no sentido de que a prática adotada pela empresa autuada, desde que devidamente documentada, apenas e tão somente enseja a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Como exemplo, posso mencionar os Acórdãos CJF 0329-12/17, 0310-12/17, 0303-11/17 e 0116-12/17.

O Acórdão CJF 0329-12/17 acima citado, assim traz em trecho do voto condutor:

“Quanto a infração 2, 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. 653. 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.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - garantia, a obrigação assumida pelo remetente ou fabricante de substituir ou consertar a mercadoria se esta apresentar defeito;

II - troca, a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída.

§ 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.

§ 3º A Nota Fiscal (entrada) emitida na forma do parágrafo anterior servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.

§ 3º-A. Tratando-se de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá, mediante autorização do inspetor fazendário, emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante a semana, observados os procedimentos previstos no § 2º.’

Portanto, entendo que as NFC-e e as notas fiscais de entrada emitidas acostadas à peça de defesa são elementos que comprovam a devolução efetiva das mercadorias vendidas pela recorrente haja vista que indicam que as mesmas mercadorias foram objeto de venda subsequente ao mesmo cliente da primeira venda realizada. Vejam que as mercadorias objeto das referidas vendas são móveis cujas aquisições não são realizadas mais de uma vez, em tamanho espaço de tempo. As declarações firmadas pelos adquirentes apesar de ser um requisito presente em regulamento, no presente caso tornou-se dispensável para efetiva comprovação da devolução visto que a recorrente trouxe como prova, notas fiscais de entrada (devolução da mercadoria) fazendo constar no campo Observações Complementares os dados do documento de origem, documentos fiscais de venda (NFC-e), tanto o original emitido como em operação subsequente, ambos constando o nome e endereço dos clientes adquirentes, de forma a permitir que façamos a devida análise da devolução efetiva.

A autoridade fiscal precisaria trazer ao processo indícios de má fé nas operações envolvendo as devoluções registradas, já que não se mostra razoável excluir todas as notas fiscais emitidas no período. Este elemento de prova demandaria uma operação de circularização entre os clientes, o que não ocorreu.

Assim sendo, para os fatos geradores não abarcados pela decadência é de direito o crédito do ICMS nas devoluções de mercadorias realizadas pelo consumidor final. Entretanto, considerando que ficou caracterizado o descumprimento do art. 454, § 1º, inciso II do RICMS/12 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução)...”.

Destaco ainda, no Acórdão CJF 0116-12/1, relativo a empresa com mesma atividade da autuada, o seguinte trecho do voto proferido pela então Conselheira Denise Mara Andrade Barbosa, vencedor do mesmo:

“Efetivamente, restou descaracterizado o descumprimento da obrigação principal apontada, contudo, o autuado deixou de atender ao previsto no inciso II do § 1º do artigo 454 do RICMS/12, ‘como bem assinalado no voto condutor, ao deixar de “obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução (...).”

Nessa hipótese, há de ser observado o disposto no artigo 157 do RPAF/99 que possui a seguinte dicção: ‘Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente’.

Como não há uma penalidade prevista para essa específica conduta irregular, deve ser aplicada a multa estabelecida no inciso XXII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, apenas uma vez.....”

(...) Após essa digressão, verifico, como dito alhures, que foi constatada, nestes autos, a ocorrência de uma conduta do contribuinte em desacordo com a norma regulamentar,

embora não haja uma penalidade prevista expressamente para essa irregularidade na Lei nº 7.014/96.

Não obstante isso, embora cause estranheza a existência na lei de uma penalidade inespecífica (Lei nº 7.014/96, inciso XXII), o que contraria toda a sistemática de penas, este Conselho Administrativo não pode se furtar a aplicá-la ao caso concreto, sob pena de desobediência ao disposto no inciso III do artigo 125 da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), abaixo transrito:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Em conclusão, considerando que ficou caracterizado o descumprimento à regra do inciso II do § 1º do artigo 454 do RICMS/12 (pela falta de assinatura do consumidor), deve ser aplicada, de ofício, a multa indicada no inciso XXII da Lei nº 7.014/96, com fundamento no artigo 157 do RPAF/99, que prevê que ‘Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente

Procedente’.

Desta maneira, em consonância com tal entendimento, ainda que eventualmente possa discordar do mesmo, tal como as demais decisões reformadas, julgo a infração 01 parcialmente procedente, com a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00”.

De igual forma, a própria autuada, nas Câmaras de Julgamento Fiscal deste Órgão, obteve tratamento semelhante ao ora esposado, conforme se depreende nas decisões contidas no Acórdão CJF 0329-12/17, julgado em 04 de setembro de 2017, o qual possui a seguinte ementa a respeito do tema:

“A autoridade fiscal não trouxe ao processo indícios de má fé nas operações envolvendo as devoluções registradas. Assim, para estes fatos geradores não abarcados pela decadência é de direito o crédito do ICMS nas devoluções de mercadorias realizadas pelo consumidor final. Entretanto, considerando que ficou caracterizado o descumprimento do art. 454, § 1º, inciso II do RICMS/12 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução), aplica-se multa por não ter penalidade prevista expressamente para essa conduta, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, com fundamento na previsão do art. 157 do RPAF. Infração 2 parcialmente subsistente”.

Também o Acórdão CJF 0257-12/17, ao abordar a matéria, assim se posicionou o relator: *“Inerente à infração 2, relativa à glosa do crédito de ICMS decorrente de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final sem a devida comprovação, alega o recorrente que todas as devoluções têm vendas posteriores em nome do cliente, comprovando-se assim que em nenhum momento ocorreu a omissão do recolhimento do ICMS, mas uma falta de um documento acessório procedural, a qual não possibilita presumir o crédito indevido, sob pena de bis in idem, e que no máximo seria razoável no caso a aplicação de uma multa acessória.*

Há de se ressaltar que a previsão contida no art. 653 e parágrafos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época, no caso do estabelecimento receber mercadoria devolvida por pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de nota fiscal, é de que poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução, devendo emitir nota fiscal, nas entradas das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a

data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso, consignando na aludida nota fiscal ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade.

Dianete de tais considerações, vislumbro que o cerne da questão é a falta da comprovação das efetivas devoluções de forma a proporcionar ao contribuinte o direito de se creditar do imposto debitado por ocasião das saídas das mercadorias (móvels e eletrodomésticos), já que o contribuinte emitiu a nota fiscal de entrada para cada devolução, consignando o número do documento fiscal original; o item e valor da devolução, assim como, em ato contínuo, emitiu documento fiscal de venda com os mesmos dados da operação anterior, conforme comprovado através de documentos fiscais às fls. 56 a 105 dos autos.

Registre-se que a própria acusação fiscal ressalta apenas a falta de comprovação da devolução. Em consequência, a solução da lide remete-nos, assim, à apreciação das provas acostadas ao processo para avaliar se são suficientes à comprovação inequívoca da devolução.

Conforme já dito, o contribuinte consigna o número, data e valor do cupom fiscal de origem no quadro “DADOS ADICIONAIS” da Nota Fiscal Eletrônica, emitida com a natureza de operação de “DEVOLUÇÃO DE VENDA DE MERCADORIA” para apropriação dos créditos fiscais, bem como faz constar no corpo da nota fiscal o item e o código da mercadoria devolvida, em cujos documentos (cupom fiscal e NF-e) contêm os dados do consumidor: nome, endereço e CPF, embora não conste a sua assinatura.

Assim, cotejando tais documentos com a norma regente no art. 653 do RICMS/97, vigente à época dos fatos, é possível concluir que a única falta é a declaração assinada do consumidor do motivo da devolução.

Como bem aduziu o recorrente tal exigência possui a natureza de obrigação acessória, cujo atendimento, contudo, é fundamental ao controle fiscal acerca das mercadorias devolvidas. Nesse sentido, o não cumprimento desta regra pode, ou não, resultar na exigência do tributo estadual, a depender daquilo que possa vir a representar para a revelação do que se denominou “prova inequívoca” de que as mercadorias foram devolvidas.

Todavia, o não atendimento dessa obrigação acessória não pode resultar, automaticamente, em cobrança do imposto creditado, pois é preciso avaliar o prejuízo gerado aos controles fiscais, cujo objetivo não é outro senão o oferecimento de elementos que permitam, ao fisco, empreender uma investigação para comprovação do efetivo ingresso, no estabelecimento, das mercadorias devolvidas.

Assim, a identificação do consumidor revela-se, sem dúvida, como uma necessidade, pois propiciará a persecução do fato declarado pela empresa, como também se faz necessária a indicação do documento fiscal de origem, já que, somente assim, a fiscalização poderá fazer o devido cotejamento entre as duas operações, atual e anterior.

Contudo, a simples declaração assinada pelo consumidor do motivo da devolução não tem o caráter de essencialidade para atribuição do direito ao crédito, pois a sua coleta não oferece, ao fisco, qualquer informação adicional que lhe permita efetuar conferência de autenticidade, prestando-se, apenas, como uma formalidade, a dificultar a perpetração de fraudes.

Como o sujeito passivo consignou nos documentos fiscais de devolução elementos suficientes a revelar o ingresso das mercadorias autuadas, tendo feito a indicação detalhada dos dados do documento de origem, tais como: nº do cupom, data, código da mercadoria, preço, item devolvido e, principalmente, dados de identificação e endereço

do consumidor, vislumbro que, a despeito da omissão da coleta da citada assinatura, tal elemento não representa óbice ao creditamento, já que existiam informações suficientes para o Fisco perquirir a efetiva devolução das mercadorias.

Assim, com o intuito de consolidar a acusação fiscal, no caso concreto, diante das informações contidas nos documentos fiscais, a autoridade fiscal poderia, ao menos, proceder a uma operação de circularização destas informações, constantes dos documentos fiscais, de forma a comprovar que as devoluções foram forjadas, já que não se mostra razoável excluir todas as notas fiscais de devolução emitidas no período.

Entretanto, considerando que ficou caracterizado o descumprimento do art. 653, § 2º, inciso II, do RICMS/97 (pela falta da declaração do motivo da devolução), bem como que não há penalidade prevista expressamente para essa conduta, aplico a multa de R\$50,00, com data de ocorrência de 31/12/2011, prevista à época dos fatos no art. 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, com fundamento no art. 157 do RPAF que possui a seguinte dicção: “Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente”.

Além de tais elementos, meu posicionamento acima exposto encontra amparo no próprio relatório do presente Acórdão, no qual textualmente se indica que “...chamando a atenção no sentido de que ainda que o contribuinte tenha apresentado provas de que o cliente, depois da devolução, voltou a comprar o mesmo produto, não é relevante, porque a Legislação não foi observada”, o que leva ao questionamento de quais motivos levariam consumidores a seguidamente adquirirem os mesmos produtos?

Diante, pois, do entendimento das Câmaras de Julgamento Fiscal cujos melhores exemplos se encontram acima expostos, bem como das razões acima expostas, entendo ser a infração parcialmente procedente, com aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00. É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206926.0004/17-9**, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$108.516,20**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 04 de outubro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR / VOTO DIVERGENTE