

PROCESSO - A. I. Nº 298057.0006/15-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SIUFHU'S COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA. (ANIMALE)- EPP
RECORRIDOS - SIUFHU'S COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA. (ANIMALE)- EPP e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0067-05/18
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/04/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0055-12/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. É de direito o crédito do ICMS nas devoluções de mercadorias realizadas pelo consumidor final. Contribuinte confirma que não agiu de acordo com a legislação, todavia traz elementos de prova de que teria apenas se omitido na tomada de assinatura dos clientes. De acordo com entendimento vigente nas Câmaras de Julgamento deste Conselho, nestas hipóteses há de ser considerada a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, vez que caracterizado o descumprimento disposto no artigo 454, § 1º, inciso II do RICMS/12 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução), sendo aplicada multa por não ter penalidade prevista expressamente para essa conduta, prevista no artigo 42, XXII da Lei nº 7.014/96, com fundamento na previsão do artigo 157 do RPAF/99. Infração parcialmente subsistente. **b) MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Argumentos defensivos não foram capazes de elidir a imputação, uma vez comprovado ter o crédito sido utilizado e as mercadorias não foram oneradas por tributação nas saídas. Infração subsistente. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS.** Ajustes realizados em sede de informação fiscal reduzem os valores lançados. Infração parcialmente subsistente. **3. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. IMPOSIÇÃO DE MULTA.** Utilização ou permissão de uso de programa de processamento de dados que possibilitasse efetuar em sua escrita fiscal lançamentos de dados divergentes dos registrados em documentos fiscais. A discrepância entre a acusação e a multa aplicada implica em nulidade, diante da insegurança em se determinar a infração e o infrator. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO.** Vencido o voto do relator. Decisão não unânime. Recurso Voluntário **PREJUDICADO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 5ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0067-05/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2015, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$174.342,13, relativos a cinco infrações distintas, sendo objeto dos presentes recursos às infrações

01, 02, 03 e 04, a seguir especificadas.

INFRAÇÃO 1. 01.02.17. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final sem a devida comprovação, nos meses de março, julho a dezembro de 2011, janeiro e fevereiro de 2012, no valor de R\$29.449,93. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2. 16.12.04. 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. Multa fixa de R\$13.800,00, fato lançado como ocorrido em dezembro de 2011.

INFRAÇÃO 3. 07.01.02. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou do exterior, no montante de R\$44.841,35, multa de 60%.

INFRAÇÃO 4. 01.02.05. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, no total de R\$36.470,86, além de multa de 60%, para fatos verificados em janeiro, março a dezembro de 2011, janeiro e março de 2012.

...

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 10/04/2018 (fls. 322 a 337) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão não unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O lançamento constitui-se em cinco infrações arroladas pela fiscalização, das quais foram objeto de impugnação as de número 1 a 4, sendo a infração 5 reconhecida.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso. Por tais razões, inexistem questões preliminares a serem analisadas.

Quanto ao pedido de diligência solicitado pela defesa, esclareço que o mesmo resta prejudicado, pois ao curso de quase dois anos, autuantes e autuada puderam se manifestar e contrapor seus argumentos, trazer dados e elementos a favor de cada um deles e debater incessantemente a matéria, razão inclusive para que somente agora o Auto de Infração tenha chegado a este Órgão para fins de julgamento. Além disso, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, nego a mesma não somente pelo fato acima mencionado, como de igual forma pela presença dos elementos necessários à convicção para o deslinde do feito.

Quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei nº 13.199 de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Desta forma, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF, oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário a algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

No mérito, a infração 5 foi reconhecida pelo sujeito passivo desde o primeiro momento da autuação e se encontra fora da lide, vez que tida como procedente. Já a infração 03, se num primeiro momento o contribuinte se insurge sob a alegação de desconhecimento dos critérios e cálculos utilizados pelos autuantes, estes, de maneira resolutiva apresentam os demonstrativos que culminaram com o lançamento, acatado pelo contribuinte.

Na infração 1, que desencadeou os maiores debates no feito, 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 refutada 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 de Fazenda.

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 ar. 454, § 1º, inciso II do RICMS/12 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução) ...”.

Destaco ainda, no Acórdão CJF 0116-12/17 trazido pela defesa e 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 transcrito:

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”.

Assim, diante do entendimento das Câmaras de Julgamento Fiscal cujo melhor exemplo se encontra acima exposto, julgo a infração parcialmente procedente, com aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00.

Na infração 2, o contribuinte não a contesta diretamente, aceitando a conduta que lhe foi imputada. Apenas se insurge contra a aplicação da multa no valor indicada, entendendo equivocada, bem como o seu enquadramento, o que foi acolhido pelos autuantes.

Isso por que da leitura do relato feito na autuação, além dos artigos infringidos e da penalidade aplicada, constata-se conforme apontado pela defesa, aparente falta de correlação entre eles, o que foi devidamente esclarecido pelos autuantes, ao firmarem posição de que indicaram o item errado da Lei, (3), ao invés de 1.3, o que ocasionou a discrepância.

Fato é que a penalidade prevista para a alínea “b”, item 1.3 do inciso XIII-A, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, deverá ser aplicada nos casos de utilização de “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 programa”, sendo a multa determinada a de R\$27.600,00, a ser aplicada ao contribuinte, ao passo que aquela apontada no lançamento foi em valor inferior e indevidamente enquadrada.

Se por um lado cabe ao julgador a aplicação correta da multa, neste caso em particular temos duas questões a analisar. Uma é a de que existe discrepância entre a conduta do sujeito passivo e a imputada no lançamento, bem como na valoração da multa a ser aplicada.

Caso acolhesse a argumentação dos autuantes de que se equivocaram na indicação do item que enquadraria a conduta irregular do contribuinte alterando a multa para maior, se estaria prejudicando o contribuinte, o qual precisa ter pleno conhecimento daquilo de que é acusado, o que não ocorre no presente caso.

Desta forma, claro está a presença de motivo para a decretação da nulidade da mesma, diante da inequívoca

insegurança na determinação da infração, o que se enquadra na hipótese prevista no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, não se podendo no presente caso se aplicar o teor do § 1º do mesmo artigo, vez que o erro não foi meramente de forma e sim de conteúdo, motivo pelo qual julgo a infração nula, ao tempo em que recomendo à autoridade competente a análise da possibilidade de refazer a ação fiscal quanto a este aspecto.

Quanto à infração 3, consoante já relatado, a mesma se reporta a cálculo efetuado a menor do valor do imposto a ser recolhido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação. O demonstrativo da mesma se encontra às fls. 197 a 211.

A defesa, ao apontar erros nos cálculos, solicita na peça defensiva a elaboração de novo demonstrativo a salvo de tais falhas, no que foi atendida pelos autuantes, em sede de informação fiscal, razão pela qual, inclusive ao tomar conhecimento dos novos cálculos não mais se manifestou a respeito, o que implica em sua tácita aceitação, nos termos regulamentares.

Por outro lado, ao analisar as planilhas elaboradas na informação fiscal, diante do clamor do contribuinte, constato que os erros cometidos foram sanados, sendo apontados os valores correspondentes aos fatos apurados, motivo pelo qual me alio aos montantes ali indicados e julgo a infração procedente em parte, no valor de R\$15.097,83, de acordo com demonstrativo elaborado pelos autuantes e inserido às fls. 260 a 271:

2011	VALOR DEVIDO
JANEIRO	1.440,96
MARÇO	425,07
ABRIL	928,64
MAIO	425,05
JUNHO	6.480,06
AGOSTO	170,23
SETEMBRO	123,98
OUTUBRO	2.109,87
DEZEMBRO	22,07
TOTAL	12.125,93
2012	
JANEIRO	2.379,98
MARÇO	591,92
TOTAL	2.971,90
TOTAL GERAL	15.097,83

A infração 4 versa sobre a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, no que o sujeito passivo alegou que se utilizou do crédito, tributo as mercadorias pelas saídas, o que conduziria a anulação dos créditos, tendo os autuantes alegado ter o contribuinte utilizado o crédito das mercadorias sujeitas à substituição tributária das notas fiscais especificadas no demonstrativo denominado “Demonstrativo da apuração do ICMS substituição tributária devido”, detalhado por nota fiscal, anexo “A” 2011 e 2012, anexado, e conforme comprovado no livro de Registro de Entradas (cópia autenticada), a utilização do devido crédito, cujas saídas não foram tributadas como constatado no livro de Registro de Saídas e espelhos dos cupons fiscais (por amostragem) em papel e Espelho da LMFD - Leitura de Memória Fita Detalhe em mídia (CD) anexado à folha 121 do Auto.

De fato, na forma apresentada nos livros fiscais, clara está a utilização do crédito fiscal, prática não negada pelo sujeito passivo, todavia não se constata a tributação dos mesmos produtos por ocasião das saídas consoante alegação defensiva, o que a desmonta inclusive de certo momento processual em diante. Frente à demonstração trazida pelos autuantes, à empresa não mais se manifesta sobre esta infração.

Desta maneira, devidamente comprovada a prática contida na acusação fiscal, incorreta pelo fato da substituição tributária total encerrar a fase de tributação das mercadorias, não possibilitando ao seu adquirente a apropriação de qualquer crédito fiscal a ela relativo, a infração é julgada procedente, no montante de R\$36.470,86.

Quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei nº 13.199 de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Desta forma, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio na condição de “Perfil 3”,

de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF, oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para dentre outras finalidades encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário a algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, julgo o lançamento procedente em parte, conforme demonstrativo abaixo:

Infração 01 Procedente em Parte no montante de R\$ 460,00

Infração 02 Nula

Infração 03 Procedente em Parte em R\$ 15.097,83, multa de 60%

Infração 04 Procedente em R\$ 36.470,86, multa de 60%.

Infração 05 Procedente em R\$ 49.779,99, e multa de 100%.

VOTO DIVERGENTE (Infração 1)

Peço vênia ao colega Relator para divergir quanto à infração 1, referente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, nos meses de março, julho a dezembro de 2011, janeiro e fevereiro de 2012.

Devolução trata de desfazimento de operação, e dessa forma deve corresponder aos elementos da operação de entrada, mesma descrição do produto, mesmo valor do item, mesma base de cálculo e mesma alíquota do ICMS.

Apenas nas devoluções de mercadoria por pessoa não obrigada a emitir o documento fiscal, o vendedor deverá emitir a nota fiscal de entrada, na forma prevista no Art. 653 do RICMS/2012.

Para que haja o creditamento da mercadoria recebida em virtude de troca ou de desfazimento do negócio, entendo que seja condição indispensável a prova inequívoca da devolução. Deste modo, o contribuinte deverá obter na nota fiscal de 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 documento de identidade.

A partir daí, o sujeito passivo deve efetuar o lançamento da nota fiscal de entrada no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS – Valores Fiscais” e “Operações com crédito do imposto”, quando for o caso, a que será lançado na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Neste sentido, da necessidade da prova inequívoca da mercadoria, a Secretaria da Fazenda, por meio da DITRI - Diretoria de Tributação, já se manifestou em Pareceres quanto ao procedimento a ser adotado pelo contribuinte, tais como Parecer nº 13643 de 10/08/2009, publicado no DOE na mesma data.

Na presente lide, constato que a sociedade empresária justifica que por um lapso cometido, não indicou os dados dos cupons fiscais nas Notas Fiscais de Entrada emitidas, o que caracterizaria mero descumprimento de obrigação acessória. Assevera ainda que tais operações de fato aconteceram, conforme demonstrado na planilha eletrônica acostada aos autos, na qual foi feita a correlação entre as Notas Fiscais de Entrada e os respectivos cupons fiscais correspondentes à saída original, na qual exemplifica:

NF de Entrada Devolução			CUPOM FISCAL REFERENTE À VENDA ORIGINAL					
NF_NUMERO	NF_EMISSAO	CODIGO_FILIAL	TICKET	COO	DATA_VENDA	CODIGO_CLIENTE	PRODUTO	ITEM
6	09/02/2012	027	20445	47	09/02/2012	90243692587	24.01.0039	0001
6	09/02/2012	027	20445	47	09/02/2012	90243692587	02.06.0014	0002
6	09/02/2012	027	20445	47	09/02/2012	90243692587	02.17.2552	0003
6	09/02/2012	027	20445	47	09/02/2012	90243692587	25.05.0033	0004
7	09/02/2012	027	18360	28605	18/11/2011	94791201515	13.04.1973	0001
8	10/02/2012	027	19383	30140	31/12/2011	02091803588	03.01.0258	0002
8	10/02/2012	027	19383	30140	31/12/2011	02091803588	01.05.1303	0003
8	10/02/2012	027	19383	30140	31/12/2011	02091803588	07.02.2433	0001
9	10/02/2012	034	13538	149	06/01/2012	65548760572	13.05.0246	0002
12	10/02/2012	027	20085	30986	23/01/2012	85620467520	13.04.2048	0002
13	10/02/2012	027	20218	31148	28/01/2012	88635201515	03.07.0342	0001
15	10/02/2012	027	19789	30622	11/01/2012	82642567591	07.02.2622	0001
16	11/02/2012	027	20471	103	10/02/2012	82832366520	09.01.0631	0002

Da análise do quadro apresentado, constato que apenas foi trazida a indicação da nota de entrada relativa à devolução, correlacionada com o cupom fiscal referente à venda original. Observo que nas Notas Fiscais nº 07 e 08, as vendas teriam sido realizadas em novembro e dezembro de 2011, com devolução em 10/02/2012, ou seja, passados mais de 30 (trinta) dias da venda, fato que foge à prática comercial e inclusive ao prazo de aceitação de devolução, que ocorre em algumas legislações estaduais, a exemplo de São Paulo. Em outras situações, tais como na Nota Fiscal de Entrada, nº 06, o cupom fiscal de venda teria sido emitido na mesma data, em 09/02/2012, sem justificativas. Em nenhum momento restou comprovada a efetiva devolução da mercadoria para ensejar o uso do crédito fiscal, pois tal planilha não serve para o propósito de amparar o creditamento aqui glosado.

Ressalto que a única prova apresentada pelo autuado foi o quadro comparativo acima, sem que trouxesse ao PAF a prova inequívoca das devoluções, para amparo da utilização dos créditos fiscais.

Saliento que em sendo o ICMS um imposto que obedece à sistemática de débito-crédito, pelo princípio da não cumulatividade, falar-se em crédito fiscal impõe obediência estrita ao comando regulamentar. Portanto, entendo que não há como permitir que o contribuinte faça uso de crédito fiscal, sem que adote os procedimentos previstos que amparam a sua legitimidade.”

A 5ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua Decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 362 a 377, mediante o qual ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 1, 3 e 4, aduzindo as seguintes alegações.

Quanto à Infração 1, entende que a decisão de piso não merece prosperar posto que foram apresentadas provas concretas de que as operações de devolução efetivamente ocorreram.

Quanto à Infração 3, defende que inexistiu a ocorrência do fato gerador, pois se trata de operações de transferência, entre estabelecimentos de mesma titularidade, em face da incorporação da autuada pela RBX Comércio de Roupas S/A, fato que elide o lançamento fiscal.

Quanto à Infração 4, alega que, embora tenha se creditado nas aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ao realizar as saídas subsequentes, dessas mesmas mercadorias, também indevidamente (agora em favor do fisco) debitou-se do ICMS, não tendo havido qualquer prejuízo ao erário.

Pede que seja reformada a decisão de piso, cancelando-se o crédito tributário, ou, alternativamente, retificando a Infração 1 e julgando improcedentes as infrações 3 e 4.

Lavrado o Termo de Perempção (folha 381) em face da intempestividade do recurso voluntário, o Sujeito Passivo impugnou o arquivamento, conforme folha 385, alegando irregularidade da intimação expedida.

À folha 397, frente e verso, sobreveio decisão do Presidente do Consef, acolhendo a impugnação e determinando o desarquivamento dos autos.

À folha 407 dos autos, o Sujeito Passivo apresenta petição, mediante a qual informa que efetuara o pagamento do valor constante da condenação em primeira instância, em face do que pede a extinção do processo.

Às folhas 411/414 vieram aos autos extrato do Sistema SIGAT com comprovação de pagamentos por parte do Sujeito Passivo.

Após sucessivos pedidos de vista, na sessão do dia 20/02/19, a representante do Sujeito Passivo, em mesa, acostou memoriais, com vinculação de três notas fiscais de devolução e cópias dos respectivos cupons fiscais de venda originária.

Proposta a diligência, por parte do Relator, com vistas a que o Sujeito Passivo fosse instado a apresentar cópias e vinculações dos demais documentos fiscais, o representante do Contribuinte declarou não ter como atender ao proposto, uma vez que os cupons fiscais envolvidos já dispunham de muito tempo de emitidos.

A proposta de diligência foi retirada pelo próprio Relator.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso de Ofício – Infração 1)

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 5ª JF (Acórdão JF Nº 0067-05/18) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$404.122,41 para o montante de R\$248.868,91, em valores atualizados à data do julgamento, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso à luz da legislação então vigente.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do valor lançado decorreu da decretação da nulidade da Infração 02, bem como da procedência parcial das infrações 01 e 03, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 2, a conduta autuada foi descrita como “*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". Consta ainda o seguinte *"Utilização de equipamento emissor do cupom fiscal contendo programa de automação fiscal em desacordo com a legislação por falta de destaque do imposto e consequente identificação da classificação tributária de cada produto comercializado, conforme espelho da Memória da Fita Detalhe anexada em meio magnético (CD-R)"*. O Contribuinte se opôs ao lançamento, tendo alegado inexistir correlação entre a conduta descrita e a multa aplicada. Em sua informação fiscal, os autuantes admitem que se equivocaram na fixação da multa, conforme se extrai da leitura de trecho da sua peça informativa, abaixo reproduzido.

"Como podemos constatar o contribuinte, se enquadrou no item 1.3, porque infringiu uma das características do item 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, concordamos que aplicamos a multa equivocada de R\$13.800,00, quando deveria ser de R\$27.600,00 (vinte e sete mil e seiscentos reais)."

A 5ª JF acolheu os argumentos defensivos e julgou nulo o lançamento neste ponto.

Examinando os autos, é possível notar que existe, de fato, incongruência entre dois dos elementos nucleares do lançamento tributário, quais sejam: o enquadramento da conduta infratora no tipo legal pertinente e a tipificação da multa. Embora a descrição da conduta tenha descido a detalhes do comportamento adotado pelo Sujeito Passivo (*Utilizou ... programa de processamento de dados que possibilitou efetuar em sua escrita fiscal, lançamentos de dados divergentes dos registrados em documentos fiscais*), noto que o seu enquadramento no tipo legal apresentou-se dissonante do tipo de sanção aplicada, pois a conduta descrita no art. 42, inciso XIII-A, alínea "b", item "3" da Lei 7.014/96 é típica das empresas credenciadas a intervir em equipamento de controle fiscal, conforme se depreende da leitura abaixo.

"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:*

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

*...
3. à empresa credenciada que:*

3.1. intervir em equipamento de controle fiscal para o qual não tenha ocorrido a comunicação via Internet para intervenção técnica, aplicada a penalidade por cada intervenção;

3.2. realizar intervenção técnica em equipamento de controle fiscal que apresente alteração em característica técnica de hardware do equipamento aprovado pelo órgão competente, ou não denunciar o fato ao Fisco, aplicada a penalidade por cada equipamento;

..."

É possível perceber que inexistiu erro no enquadramento legal da conduta, hipótese em que, uma vez verificada, seria dado ao julgador o direito de corrigir o lançamento tributário, conforme autoriza o art. 19 do RPAF/99, abaixo reproduzido.

"Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal."

Trata-se aqui de erro no próprio objeto da exigência fiscal, qual seja, na multa imposta cuja tipificação deveria ser aquela indicada no item "1.3" da mesma alínea "b" citada.

Ora, tendo incorrido em erro no próprio objeto da exigência fiscal, é defeso ao julgador fazer-se substituir à autoridade autuante, pois resultaria em conduta que violaria o princípio do devido processo legal administrativo, insculpido no art. 5º, inciso LV da CF/88, o qual pressupõe a rígida divisão de funções entre o órgão julgador e aquele outro responsável pela constituição do crédito tributário.

Não sendo possível corrigir o erro cometido, até mesmo para não agravar a situação da empresa autuada, não resta outra alternativa senão anular esta infração, recomendando que se avalie a

possibilidade do seu refazimento.

Mantida, portanto, a Decisão recorrida neste ponto.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final sem a devida comprovação, ...”. O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, tendo alegado que o seu único lapso foi a falta de indicação dos dados dos cupons fiscais nas notas fiscais emitidas.

Em sua informação fiscal, os autuantes destacam que além da falta de indicação dos documentos fiscais de origem, o Contribuinte deixou, também, de colher a assinatura dos consumidores.

A JJF converteu a exigência fiscal em multa no montante de R\$460,00 na esteira das recentes Decisões deste colegiado.

A questão a ser dirimida se relaciona, portanto, ao cumprimento do quanto disposto no art. 653, § 2º do RICMS/97, cujo texto reproduzo abaixo.

“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.

...

A solução da lide remete-nos, assim, à apreciação das provas acostadas ao processo para avaliar se são suficientes à comprovação inequívoca da devolução. É o que passamos a fazer.

Conforme admite o próprio Sujeito Passivo, não houve menção ao cupom fiscal de origem. Ora, as exigências previstas no art. 653, § 2º do RICMS/97 possuem a natureza de obrigações acessórias, cujo atendimento, contudo, é fundamental ao controle fiscal acerca das mercadorias devolvidas. Nesse sentido, o desatendimento a qualquer das regras ali postas 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.

O desatendimento dessas obrigações acessórias não pode, todavia, 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.

No caso dos autos, houve omissão da indicação do documento fiscal de origem, o que se revela como elemento indispensável ao exercício do dever público de fiscalizar, já que, somente assim, poder-se-á fazer o devido cotejamento entre as duas operações, atual e anterior.

Embora a jurisprudência aponte no sentido da possibilidade de conversão da exigência fiscal em multa, tal só é possível quando não tenha havido prejuízo ao controle fiscal, o que não é o caso do presente processo, no qual ficou comprovada a inexistência de identificação dos cupons fiscais de origem.

Por este motivo, entendo que somente devem ser excluídas da autuação as notas fiscais nº 1489 (de 31/01/2012), 1487 (de 30/01/2012) e 1488 (de 31/01/2012), em relação às quais entendo que existe prova inequívoca da devolução das mercadorias.

Quanto às demais notas fiscais, num total de mais de oitocentos documentos, entendo que a

decisão de piso merece reforma, com fins de que seja restabelecida a autuação neste ponto, para ser exigido o montante de R\$29.347,25, com as exclusões citadas, referentes ao mês de janeiro/12.

Caso o Sujeito Passivo logre êxito em obter novas provas, relativamente aos demais documentos, pode manejar o pedido de reconsideração com vistas a excluir outros documentos do levantamento fiscal.

Quanto à Infração 3, a conduta autuada foi descrita como “Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou do exterior, ...”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo apontado diversos erros no demonstrativo de débito.

Em sua informação fiscal, os autuantes acolheram as alegações defensivas, tendo refeito o levantamento fiscal e apresentado novos demonstrativos de débito, conforme folhas 260/271. A JJF acolheu os novos demonstrativos de débito e julgou a Infração 03 parcialmente procedente no montante de R\$15.097,83.

Analisando os elementos dos autos, é possível notar que a decisão de piso não merece reparo, pois ancorou-se no exame das provas efetuado pelos autuantes, devendo, por isso, ser mantida.

Do exposto, dou provimento parcial ao recurso de ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a despeito da interposição de sua peça recursal, bem como de todo o arrazoadado desenvolvido pelo Contribuinte às folhas 360/380, noto que a empresa SIUFHU S COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA EPP tirou proveito da Lei de Anistia e efetuou a quitação da totalidade do valor da condenação contida na decisão da 5ª JJF, conforme folhas 411/414.

Tendo promovido o pagamento dos valores contidos na Resolução JJF 0067-05/18, deverá ser extinta a lide naquilo que seja o objeto da quitação, nos termos do art. 122, Parágrafo único, abaixo reproduzido.

“Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal:

...

Parágrafo único. Em caso de pagamento ou parcelamento do valor lançado, o julgamento não deverá prosseguir na esfera administrativa e o processo deverá ser retornado à unidade de origem para homologação e consequente arquivamento dos autos.”

Por conseguinte, deixo de apreciar o recurso voluntário interposto, o qual restou prejudicado.

Ex-positis, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, restando PREJUDICADO o Recurso Voluntário, ficando o débito em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA %
1	R\$ 29.347,25	R\$ -	60%
2	R\$ -	R\$ -	
3	R\$ 15.097,83	R\$ -	60%
4	R\$ 36.470,86	R\$ -	60%
5	R\$ 49.779,99	R\$ -	100%
TOTAL	R\$ 130.695,93	R\$ -	

VOTO VENCEDOR (Recurso de Ofício – Infração 1)

Peço vênica para discordar do voto proferido pelo Nobre Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas.

Sinalizo, contudo, que a presente divergência restringe-se à infração 1.

Neste ponto, divirjo do posicionamento do Ilustre relator por entender que a recorrida trouxe a baile elementos probatórios que, de fato, contribuíram para elucidação do mérito da infração 1.

Colacionou a recorrida, ainda que por amostragem, cópia das notas fiscais de entrada, lançadas em sua escrita fiscal a título de devolução, sendo correlacionado, individualmente, os cupons fiscais de cada venda originalmente realizada.

Assim, além do demonstrativo trazido em sua peça de defesa, trouxe o recorrido, elementos que justificam a manutenção da decisão de piso, não sendo, portanto, pertinente a glosa de créditos cuja operação original de venda foi devidamente submetida à débito do ICMS.

Pelo exposto, apesar da recorrida não ter observado as exigências expressas no art. 653, § 2º do RICMS/97 que disciplina as obrigações acessórias em virtude de troca ou desfazimento do negócio, entendo que os elementos acostados ao PAF afastam a cobrança do imposto exigido, sendo, portanto, pertinente à Decisão de piso que converteu a infração para exigir, tão somente, a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória..

Ademais, importante sinalizar que esta corte tem se posicionado neste mesmo sentido, conforme acórdãos CJF 0329-12/17, 0310-12/17, 0303-11/17 e 0116-12/17.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o exame do Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298057.0006/15-1** lavrado contra **SIUFHU'S COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA. (ANIMALE) – EPP**, no valor total de **R\$101.348,68**, acrescido da multa de 60% sobre R\$51.568,69 e 100% sobre R\$49.779,99, previstas no art. 42, incisos II, “d”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no inciso XXII, da mesma lei e artigo já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser cientificado o recorrente desta Decisão e, posteriormente, encaminhar os autos ao setor competente para homologação dos valores reconhecidos e recolhidos pelo autuado, depois fazer o devido arquivamento dos autos.

VOTO VENCEDOR (Recurso de Ofício) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Marcelo Mattedi e Silva, José Carlos Barros Rodeiro, Carlos Antonio Borges Cohim Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Recurso de Ofício) – Conselheiro: Luiz Alberto Amaral de Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de fevereiro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Recurso de Ofício)

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO VENCEDOR
(Recurso de Ofício)

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS