

PROCESSO - A. I. Nº 089008.3000/16-6
RECORRENTE - LOJAS SIMONETTI LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0092-03/18
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - [INTERNET 06/09/2019](#)

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0207-11/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida; **b)** DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS A CONSUMIDOR SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. Caracterizado o não cumprimento do ar. 653, § 2º, II do RICMS/97 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução). Contudo, restou comprovada a efetiva devolução com a emissão de novo documento fiscal. Assim, é de direito o crédito do ICMS. Aplicada multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, com fundamento no art. 157 do RPAF, por não ter penalidade prevista expressamente para essa conduta. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Vencido o voto do relator quanto à infração 1. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em função do quanto decidido pela 3ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 15.06.2016, ciente em 16.06.2016, pelo cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.05.

Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$30.822,98, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - 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 a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$94.532,68, acrescido da multa de 60%;

Após analisar o Auto de Infração e seus anexos, a defesa impetrada pela autuada, fls. 58 a 66, a primeira Informação Fiscal prestada pelo autuante, fls. 113 a 115, o pedido de diligência solicitado pelo Relator, fl. 117, a manifestação da autuada, fls. 123 a 125, e a segunda Informação fiscal, fls. 138 e 139, a 3ª JJF assim se manifestou:

Inicialmente cabe enfrentar a alegação da defesa de que os lançamentos anteriores a 16/06/2011 em todas as três Infrações do presente Auto de Infração devem ser considerados prescritos.

Convém salientar que a PGE-PROFIS emitiu o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, para estabelecer que se conta o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Considerando que nas infrações apuradas no presente Auto de Infração decorreram de uso indevido de crédito fiscal, o que implica nesses o recolhimento a menos, bem com os precedentes indicados pelo Autuado dos julgados pela 2ª CJF deste CONSEF, entendo que as operações realizadas no período de janeiro a maio de 2011 foram tragadas pela decadência.

Assim, com a exclusão das exigências apuradas nos meses de janeiro a maio de 2011, a Infração 01 passa R\$19.374,64, a Infração 02, para R\$65.082,81 e a Infração 03 para R\$225,39.

No mérito, o Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário no montante de R\$125.893,91, referente a três irregularidades, conforme descrição pormenorizada no preâmbulo do relatório.

A Infração 03 não foi objeto de impugnação pelo Autuado em sua Defesa no tocante ao mérito, sendo, portanto, considerada procedente, não fazendo parte da lide. Entretanto, em decorrência da decadência parcial acatada, remanesce o valor de R\$225,39.

A Infração 01 imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária.

Em sede de defesa o Impugnante alegou que não foi considerado no levantamento fiscal que o item 44, do Anexo 88, do RICMS-BA/97, somente entrou em vigor a partir de 01/03/2011, e que apesar, de ter utilizado os créditos na entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, adotou nas vendas dessas mercadorias Tributação normal, pugnando pela improcedência desse item da autuação.

O Autuante ao proceder à informação fiscal esclareceu que a alegação da defesa atinente ao item 44, do Anexo 88, do RICMS, não procede, haja vista, que não foi incluído no levantamento fiscal qualquer operação antes de 01/03/2011 com o referido item. Acrescentou ainda que em relação alegação de que as mercadorias saíram com tributação normal o Autuando deve comprovar a alegação e se confirmada providenciar a restituição do indébito.

Ao compulsar os autos depois de examinar os elementos que fundamentam esse item da autuação constato que, mesmo após a realização de diligência para que, cada aquisição de mercadoria sujeita a substituição tributária, objeto da autuação, nas quais foram apropriadas indevidamente o crédito fiscal, fosse comprovada inequivocamente pelo Impugnante que tiveram as saídas tributadas normalmente, não se obteve êxito.

Em suma, o Defendente não carregou aos autos a comprovação de que todos os itens arrolados no levantamento fiscal tiveram, sem exceção alguma, suas saídas tributadas normalmente.

Assim, tendo em vista restar devidamente configurado nos autos o cometimento da infração pelo Autuado que não conseguiu elidir a acusação fiscal, concluo pela manutenção parcial desse item da autuação, no valor de R\$19.374,64, em decorrência da decadência parcial acatada

A Infração 02 imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação.

O autuado sustentou em suas razões de defesa ser desnecessária a emissão da declaração do cliente que efetuou a da mercadoria

Para lastrear o lançamento fiscal, o Autuante acostou aos autos demonstrativo às fls. 30 a 48 Anexo III. Saliento que, como mencionado pelo Autuado existe expresso disciplinamento no Regulamento do ICMS-BA sobre a devolução de mercadoria efetuada por pessoa não obrigada a emissão de nota fiscal. É a norma constante no art. 653, do RICMS-BA/97, in verbis:

“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 [...]

§ 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.”

Conforme se depreende do teor do dispositivo regulamentar de regência, há previsão de utilização de crédito fiscal de ICMS por parte do contribuinte, nos casos de devolução de mercadoria realizada por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas não obrigadas à emissão de nota fiscal.

Entretanto, estabeleceu o legislador a indispensabilidade de prova inequívoca da devolução para que o crédito fiscal apropriado seja legitimado, ou seja, a imprescindível 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, a ser aposta na própria nota fiscal ou em documento apartado.

Logo, afigura-se evidenciada de forma indelével a exigência expressamente preconizada pelo legislador para legitimação do crédito fiscal da comprovação do desfazimento do negócio ou troca da mercadoria, por parte de

quem devolve a mercadoria ou desfaz o negócio.

Resta indubitoso que, mesmo se tratando de uma obrigação tributária acessória, a comprovação da devolução deve ser feita do modo expressamente estabelecido na legislação do ICMS - de forma inequívoca - haja vista que o creditamento levado a efeito pelo contribuinte interfere diretamente na apuração do imposto, ou seja, no cumprimento da obrigação principal.

Assim sendo, cabe ao sujeito passivo recebedor da devolução comprovar a sua ocorrência mediante o cumprimento das obrigações previstas no supra aludido dispositivo regulamentar.

Em que pese a emissão do documento fiscal de entrada referido no art. 653, do RICMS-BA/97, contudo, o exame desses documentos fiscais permite constatar que eles não atendem às determinações contidas no referido dispositivo regulamentar, pela ausência de um elemento indispensável para comprovação da devolução e, consequentemente, do creditamento, que é a 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, bem como a falta de identificação do documento originário.

Logo, do exame das peças que instruem esse item da autuação resta patente nos autos que o Autuado, apesar de ter emitido as notas fiscais de devoluções cujas cópias estão anexadas aos autos, não deu cumprimento ao disposto no do art. 653, do multicitado regulamento do ICMS.

Remanescendo, portanto, sem comprovação inequívoca nos autos a efetiva devolução das operações objeto da autuação. Eis que, a unilateral emissão da nota fiscal de entrada sem a declaração expressa do motivo e de quem efetuou a devolução é insuficiente para adimplemento da utilização do crédito fiscal correspondente.

Assim, considerando o acerto da autuação concluo pela subsistência parcial da Infração 02, no valor de R\$65.082,81, em decorrência da decadência parcial acatada.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO DE DÉBITO				
Infração	Auto de Infração	Julgamento	Multa	
01	30.822,98	19.374,64	60%	Proc.em Parte
02	94.532,68	65.082,81	60%	Proc.em Parte
03	538,25	225,39	60%	Proc.em Parte
Totais	125.893,91	84.682,84		

Ante ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

Ciente da decisão proferida pela 3ª JJF e inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 162 a 175, buscando a reforma do quanto decidido e a declaração de improcedência da autuação.

Afirma estar amparada pelo que dispõe o RPAF e que sua peça recursiva contém os requisitos necessários à apreciação por esta instância, passando a discorrer suas razões de contestação.

Após transcrever o teor do acórdão prolatado pela Junta de Julgamento Fiscal, tece considerações sobre o que estabelece o RPAF, em especial no artigo 2º, quando aborda os princípios que devem reger os processos administrativos, transcrevendo:

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Em sequência, a Recorrente, passa a analisar individualmente as infrações constantes da autuação, como abordo.

Em relação à Infração 01 – 01.02.05.

Afirma a Recorrente que a legislação invocada pelo autuante não poderia ser aplicada em face de o Decreto nº 12.534, de 24.12.2010, ao incluir os produtos Colchões, Travesseiros, acrescentando no Anexo 88, do RICMS, o grupo 44, determinou sua vigência a partir de 01.03.2011, portanto não podendo ocorrer autuação sobre estes produtos no período de janeiro a fevereiro de 2011.

Em face do que acima afirma, pleiteia a Recorrente a improcedência total da autuação, nesta infração, por considerar que a mesma resta prejudicada pelo que dispôs o Decreto nº 12.534/2010.

Afirma que, em caso de não aceitação da improcedência, com base no que acima argumenta, as

saídas dos produtos sobre os quais utilizou os créditos do ICMS Normal e da Antecipação Tributária, tiveram suas saídas tributadas normalmente, o que não acarretou prejuízos ao erário público.

Relata a Recorrente, como prova subsidiária para que se julgue improcedente a infração o contido em alguns Cupons Fiscais, que apresenta como exemplo do que afirma, como abaixo:

1. *Cupom COO: 004236; Data: 06/04/2011; Código/Produto: 0164020/Colchao Selectus D60 88x188x1; Valor de Venda R\$ 220,00(tributado na saída em alíquota de 17%).*
2. *Cupom COO: 054009; Data 12/09/2011; Código/Produto: 164113/Colchobox Elite Espuma 138; Valor de Venda R\$ 269,00 (tributado na saída em alíquota de 17%).*
3. *Cupom COO: 049226; Data 06/04/2011; Código/Produto: 164045/Colchobox Robustus D50 138; Valor de Venda R\$ 250,00 (tributado na saída em alíquota de 17%).*

Com base no acima apresentado, a Recorrente afirma estar o Auto de Infração “eivado de nulidade”, pelo que deve ser julgado totalmente improcedente devendo serem acolhidos todos os seus argumentos de defesa.

Em relação à Infração 02 – 01.02.17.

Trata esta infração de utilização de crédito de ICMS sobre devoluções efetuadas pelos consumidores finais, através da emissão de notas fiscais de entrada, que a Recorrente entende como regular, em função de haver tributado as saídas originais, destacando que, ao se acatar o reclamado pela autuação, tal procedimento estaria legalizando a dupla tributação sobre uma mesma saída, o *bis idem*.

Tece considerações sobre a obrigatoriedade do cumprimento da exigência de ter, para justificar a Nota Fiscal de Entrada, os documentos devidamente assinados pelos adquirentes com as informações que os identifique e as razões das devoluções, afirmando que para todas as devoluções apuradas, existem vendas posteriores que as justificam.

Em função do que afirma, a Recorrente, admite a ocorrência de falha procedimental o que não autoriza a cobrança do tributo em duplicidade. Reforçando sua argumentação, destaca: *até porque a boa-fé se presume e má fé se prova, a simples alegação de não ter o documento auxiliar, não é possível presumir que este creditamento foi indevido.*”

Argumenta que a exigência de toda a documentação referenciada pelo autuante atenta contra o meio ambiente, quando se busca evitar o uso de papel e a manutenção das florestas, fatores determinantes para a regularidade climática.

Comenta ainda a Recorrente a instituição da escrituração digital e as várias obrigações acessória que são apresentadas por meio digitais, justamente para o atendimento ao que acima afirmou, informando que tais devoluções ocorreram, muitas vezes por não aprovação da venda pelas operadoras de cartões de crédito, por desistência do cliente, por haver os produtos apresentado defeitos ou incorreções, dentre outras situações, mas, que na realidade as mesmas ocorreram, o que lhe credencia à utilização do crédito do tributo pago quando da venda.

Como comprovação do que alega, lista três operações em que as vendas foram realizadas, as devoluções efetivadas e novas vendas para os mesmos clientes foram novamente realizadas, afirmando provar a veracidade de toda a sua argumentação, como abaixo:

Exemplo 1:

1ª Compra: *Data: 16/05/2011; Cupom COO 004863, Cliente: Yuri Almeida Do Carmo; CPF nº 737.780.285-53; Valor: R\$ 1.940,67.*

Devolução: *Data 16/05/2011; Danfe 2187; Cliente: Yuri Almeida Do Carmo; CPF nº 737.780.285-53; Valor: R\$ 1.940,67.*

2ª Compra: *Data: 16/05/2011; Cupom COO 004867, Cliente: Yuri Almeida Do Carmo; CPF nº 737.780.285-53; Valor: R\$ 1.940,67.*

Exemplo 2:

1ª Compra: *Data: 21/12/2011; Cupom COO 008788, Cliente: Mauriza Santos de Souza; CPF nº 395.748.815-04; Valor: R\$ 1.299,00.*

Devolução: Data 05/05/2011; Danfe 10617; Cliente: Mauriza Santos de Souza; CPF nº 395.748.815-04; Valor: R\$ 1.299,00.

2ª Compra: Data: 22/12/2011; Cupom COO 008808, Cliente: Mauriza Santos de Souza; CPF nº 395.748.815-04; Valor: R\$ 1.299,00.

Exemplo 3:

1ª Compra: Data: 02/05/2011; Cupom COO 004559, Cliente: Leonor Lima Cruz; CPF nº 010.784.755-80; Valor: R\$ 189,90.

Devolução: Data 05/05/2011; Danfe 1851; Cliente: Leonor Lima Cruz; CPF nº 010.784.755-80; Valor: R\$ 189,90.

2ª Compra: Data: 05/05/2011; Cupom COO 004664, Cliente: Leonor Lima Cruz; CPF nº 010.784.755-80; Valor: R\$ 189,90.

Argumenta a Recorrente que o procedimento de se utilizar meio de papel para justificar a devolução de um produto é muito arcaico, mormente quando se utiliza de meios eletrônicos para efetivação das vendas, NFC-e e outros, não se justificando esta exigência por parte do Fisco.

Aduz que, quando muito, poderia ser a mesma apenada com multa por descumprimento de obrigação acessória, e nunca, com a cobrança em duplicidade do tributo, transcrevendo acórdãos que corroborariam sua tese recursiva.

2 a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0329-12/17 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) DEVOUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. c) AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. 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 ar. 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. 2. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA NAS SAÍDAS DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAIS DE CONSUMO. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS. Acolhida a preliminar de decadência com base na aplicação do disposto no parágrafo 4º, inciso I, do art. 150, do CTN, conforme entendimento proferido pela Procuradoria Fiscal que promoveu a uniformização de sua orientação jurídica. Entende-se que quanto ao prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, fazendo ressalva apenas para os fatos geradores ocorridos antes de 12/06/2008, data em que foi editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Assim, os valores apurados de janeiro a junho de 2011 são extintos o crédito tributário para as infrações 1, 2, 3, 4, e 5. Infrações parcialmente subsistentes. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime

Parte do Voto – Relator - PAULO SÉRGIO SENA DANTAS

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 receptor 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), bem como que não há penalidade prevista expressamente para essa conduta, aplico a multa prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, com fundamento na previsão do art. 157 do RPAF. Assim, fixo o montante de R\$50,00 para o período fiscalizado. (...)** RESOLUÇÃO ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 276473.3002/16-3, lavrado contra LOJAS SIMONETI LTDA. (MÓVEIS SIMONETTI), devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$50.704,57, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, **além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00, prevista no XXII, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05. Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2017. FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE PAULO SÉRGIO SENA DANTAS - RELATOR RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS**

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO C/JF Nº 0310-12/17 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. c) AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. 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. 2. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA NAS SAÍDAS DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAIS DE CONSUMO. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS. Acolhida a preliminar de decadência com base na aplicação do disposto no parágrafo 4º, inciso I, do art. 150, do CTN, conforme entendimento proferido pela Procuradoria Fiscal que promoveu a uniformização de sua orientação jurídica. Entende-se que quanto ao prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, fazendo ressalva apenas para os fatos geradores ocorridos antes de 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Assim, os valores apurados de janeiro a maio de 2011 são extintos o crédito tributário para as infrações 1, 2, 3, 4, 6 e 7. Infrações parcialmente caracterizadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

PARTE DE VOTO – RELATORA – LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS

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 o 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), bem como que não há penalidade prevista expressamente para essa conduta, aplico a multa prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, com fundamento na previsão do art. 157 do RPAF. Assim, fixo o montante de R\$ 50,00 para o período fiscalizado.

RESOLUÇÃO ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232903.3002/16-7, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA. (MÓVEIS SIMONETTI)**, devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$25.610,58, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00, prevista no XXII, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05. Sala das Sessões do CONSEF, 21 de agosto de 2017. **FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS**

DOS PEDIDOS

Diante o exposto, e por tudo que nos autos fora elucidado, a Autuada requer que:

Seja julgada improcedente todas as infrações constante no auto 089008.3000/16-6, e por fim, seja acolhida “in totum” a presente Recurso, e em via de consequência remando o Acórdão e seja julgada IMPROCEDENTE o Auto de infração, determinando seu arquivamento, pois as infrações são todas inexistentes, face todos os esclarecimentos acima expostos.

VOTO (Vencido quanto à infração 1)

Pugna a Recorrente pela nulidade do Auto de Infração em face da requerida decadência de período abrangido pela autuação e pelo fato de não haver o autuante e a decisão de piso acatado suas argumentações defensivas, o que não acato por estar todo o processo revestido das formalidades legais e atender ao que dispõe o RPAF.

Como demonstrado pela Recorrente, analiso o seu Recurso Voluntário na mesma sequência da abordagem que a mesma fez.

De relação à Infração 01 – Tem por base esta infração a utilização de crédito tributário referente às parcelas do ICMS Normal e Antecipação Tributária, sobre produtos constantes do Anexo 88 do RICMS/97.

Alega a Recorrente que os produtos “colchões e travesseiros” somente a partir do mês de março

de 2011 estariam sujeitos à Antecipação Tributária, por força do que dispôs o Decreto nº 12.534, de 24.12.2010, o que se torna abarcado pela preliminar de decadência dos fatos geradores alegados nos meses de janeiro de fevereiro de 2011, tornando-se, desta forma, sem fundamento a sua argumentação recursiva.

De relação aos demais fatos abrangidos pela infração 01, a Recorrente afirma que havendo utilizado os dois créditos acima referenciados, também, tributou integralmente nas saídas os produtos objeto da autuação. Ao assim proceder a Recorrente foi de encontro ao que determina a legislação, sendo que deveria, no caso, efetuar o pagamento do quanto reclamado e requerido a restituição do indébito.

Ocorre que o fato de o Fisco, apenas cinco anos depois dos fatos geradores ocorrerem, buscou verificar como assim o foram e que não mais se pode considerar a possibilidade de pedido de restituição do indébito, pelo decurso de prazo, e, que, mais ainda, como demonstrado através exemplos acostados ao processo não deixou a Recorrente de recolher aos cofres públicos o tributo referente às saídas promovidas, acato o quanto pretendido.

De relação à infração 02, que trata da utilização de créditos sobre entradas de devoluções efetuadas por consumidores, através a emissão de Notas Fiscais de Entrada, onde constam identificadas as operações que deram origem às mesmas e, as reiteradas decisões neste Conselho, comungo com o pensamento da Conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas em voto proferido em processo da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, ACÓRDÃO CJF Nº 0310-12/17, quando assim de manifestou:

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 o 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), bem como que não há penalidade prevista expressamente para essa conduta, aplico a multa prevista no art. 42, inciso XXII da Lei n.º 7.014/96, com fundamento na previsão do art. 157 do RPAF. Assim, fixo o montante de R\$ 50,00 para o período fiscalizado.

Muito embora o processo acima diga respeito a fatos geradores abrangidos pelo RICMS/2012, a verdade também se aplica aos fatos geradores abrangidos pelo RICMS/97, pelo que acato a pretensão da Recorrente pela Improcedência da infração 02.

Assim, por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 1)

Divirjo, com a devida *venia*, da decisão do ilustre Relator em PROVER o Recurso Voluntário, quanto à infração 1, que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária, especificamente no tocante à alegação recursal de que as saídas dos produtos, sobre os quais utilizou os créditos do ICMS Normal e da Antecipação Tributária, foram tributadas normalmente.

Para análise da tal razão recursal faz-se necessário que se saliente que a legislação em espécie, prevista no § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, dispõe que “No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria

ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”, ou seja, 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente.

Assim, comprovado que o contribuinte aplicou regime normal de tributação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, caberia a utilização do crédito fiscal destacado na operação de aquisição, ora exigido como crédito indevido, de forma a compensá-lo com o débito destacado quando das saídas tributadas, em respeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS, o que implicaria na insubsistência da exigência a título de “crédito indevido”.

Contudo, no caso concreto, conforme consignado na Decisão recorrida, abaixo reproduzida, o recorrente não comprovou que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal tiveram, sem exceção, suas saídas tributadas normalmente, o que, automaticamente, torna subsistente a exação.

Ao compulsar os autos depois de examinar os elementos que fundamentam esse item da autuação constato que, mesmo após a realização de diligência para que, cada aquisição de mercadoria sujeita a substituição tributária, objeto da autuação, nas quais foram apropriadas indevidamente o crédito fiscal, fosse comprovada inequivocamente pelo Impugnante que tiveram as saídas tributadas normalmente, não se obteve êxito.

Portanto, legítima a exigência de glosa de crédito fiscal referente a mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária.

Diante de tais considerações, acolho posição da Decisão recorrida, no tocante à primeira infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **089008.3000/16-6**, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$19.600,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (quanto à infração 1): Conselheiros: Fernando A. Brito Araújo, Laís de Carvalho Silva, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (quanto à infração 1): Conselheiros: José Rosivaldo Evangelista Rios e Elde Santos Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à Infração 1)

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – VOTO VENCEDOR
(Quanto à Infração 1)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS