

PROCESSO	- A. I. N° 206951.0003/18-2
RECORRENTE	- AKM TECIDOS E CONFECÇÕES EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0040-03/20-VD
ORIGEM	- INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA (VALE DO SÃO FRANCISCO)
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 10/08/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0151-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS FALSOS OU INIDÔNEOS. O direito ao uso de crédito fiscal relativo às mercadorias recebidas, para efeito de compensação com o débito do imposto, é condicionado a que essas mercadorias recebidas pelo contribuinte tenham sido acompanhadas de documento fiscal, com os requisitos estabelecidos na legislação. Infração comprovada. A utilização de crédito fiscal está condicionada à idoneidade da documentação fiscal e inidôneo o documento fiscal que “não guardar os requisitos ou exigências regulamentares”. Retificado o porcentual da multa de 100%, para 60%, conforme decidido no julgamento da primeira instância. Infração procedente com retificação da multa. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 3ª JJF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 25/06/2018, exigindo ICMS no valor de R\$92.071,89, relativo ao cometimento de quatro infrações.

A infração 3 foi julgada improcedente (não houve interposição de Recurso de Ofício) e as infrações 2 e 4 julgadas procedentes em parte, não foram objeto do Recurso Voluntário, tendo o sujeito passivo manifestado pagamento/parcelamento do valor incontroverso. Portanto, o recurso interposto refere-se tão somente a infração 1 que acusa: *“Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos (2014 e 2015) - R\$41.494,49. Multa de 100%”*.

Na Decisão proferida pela 3ª JJF (fls. 665 a 679) inicialmente foi apreciado que o lançamento preenchia os requisitos regulamentares e indeferiu o pedido de realização de diligência fiscal (art. 147, I do RPAF/BA), por entender que os elementos constantes nos autos eram suficientes para as conclusões acerca da lide, inclusive com revisão fiscal efetuada pela autuante em decorrência das comprovações apresentadas pelo defensor. Passou a apreciação do mérito.

*No mérito, a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro a dezembro de 2014; e de janeiro a dezembro de 2015.*

*A autuante informou que de acordo com as notas fiscais comprobatórias da irregularidade apurada (fls. 86 a 280), foi constatado que o autuado emitiu os documentos fiscais em desacordo com o que determina o RICMS/BA, não constando dados, a exemplo do número, série e data do documento fiscal originário, o que não permite confrontar a mercadoria vendida com a devolvida.*

*Disse que as mercadorias devolvidas são, na sua grande maioria, colchão, travesseiros, cortina e acessório, cobertor, edredom e manta. Em agosto de 2014 (mês de inverno em que a cidade sede da empresa é muito fria), houve mais de duzentas NFs de devolução desses produtos, que não são mercadorias próprias para presentes, salvo nos casos de compras para doação a entidades benéficas, que geralmente não se troca nem se devolve. Quanto aos créditos fiscais relativos às devoluções de mercadorias, o RICMS-BA/2012 estabelece:*

Transcreveu à fl. 676 o art. 454 do RICMS/BA que disciplina procedimentos relativos a recebimento de mercadoria em virtude de troca ou devolução, com emissão de nota fiscal de entrada,

indicação do motivo da devolução, assinatura do devolvedor e escrituração no livro fiscal.

No caso deste Auto de Infração, trata-se de devoluções de mercadorias que normalmente ocorrem em momento posterior às vendas realizadas, e para essa devolução, devem ser observados os procedimentos estabelecidos no art. 454 do RICMS-BA/2012.

Na diligência encaminhada por esta JJF, foi solicitado que a autuante intimasse o defendant para apresentar todas as comprovações referentes às devoluções de mercadorias, conforme previsto no art. 454, § 1º, incisos I, II e III do RICMS-BA/2012, e excluisse do levantamento fiscal as notas fiscais que comprovassem o cumprimento de todos os requisitos estabelecidos no mencionado dispositivo regulamentar.

A autuante informou que o defendant foi intimado, mas não apresentou qualquer documento para ser analisado e que pudesse modificar o valor anteriormente apurado.

Na manifestação, após a diligência fiscal, o defendant alegou que de acordo com as Notas Fiscais acostadas à Defesa e Manifestação (mídias), emitiu Nota Fiscal de entrada das mercadorias em devolução, com todas as informações necessárias, como o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário.

Disse que que algumas notas fiscais destacadas no Auto de Infração, possuem declarações assinadas pelos clientes e/ou xerox do referido Cupom Fiscal de venda. Outros casos, a Empresa/Contribuinte teve dificuldades em proceder da mesma forma, de recolher assinadas pelos clientes, e/ou xerox do referido Cupom Fiscal de venda, vez que muitas mercadorias, alvo de trocas, foram presentes em posse de terceiros, motivo pelo qual não logrou êxito em cumprir o “modus operandi” de costume.

Apresentou o entendimento de que, eventualmente, pode ser considerado que a Empresa deixou de cumprir a obrigação acessória no momento da troca/devolução, qual seja, de registrar assinaturas e documentar trocas/devoluções de algumas vendas. Dessa forma, entende restar comprovado que não houve violação ao art. 454, §1º, inciso II do RICMS, como constou a Auditora Fiscal.

Observo que se trata de utilização de crédito fiscal sob condição de cumprir as determinações constantes no art. 454 do RICMS-BA/2012, e não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória, como entendeu o defendant, mas a comprovação de todos os requisitos legais para a utilização do crédito.

Neste caso, se consta o número do documento originário, mas não foi solicitada a assinatura do cliente, ou apenas foi providenciado simples cópia do Cupom Fiscal, sem observar as demais exigências previstas no referido artigo do RICMS-BA, não há como acatar o crédito fiscal utilizado.

As notas fiscais de entradas emitidas com essa finalidade, devem possibilitar, sem qualquer dúvida, a apuração quanto às mercadorias devolvidas, o cliente que efetuou a devolução, data e número do documento fiscal originário, além do seu valor, sobre o qual foi calculado o imposto creditado, possibilitando, consequentemente, apurar se está correto o valor do crédito lançado no livro fiscal.

Quanto à multa, deve ser retificado o percentual para 60%, com o enquadramento no inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei 7.014/96, considerando que não ficou comprovado nos autos, que a irregularidade foi apurada em decorrência de fraude. Para se aplicar o inciso IV, “j” de forma a aumentar a multa para 100%, é necessário estar caracterizado nos autos que houve omissão fraudulenta, elemento subjetivo que não pode ser presumido, devendo ficar demonstrado e comprovado.

Concluo que não merecem prosperar as alegações defensivas, haja vista que a legislação condiciona a utilização do crédito fiscal decorrente da devolução de mercadorias, ao cumprimento de obrigações, com o objetivo de comprovar a exatidão dos valores do imposto creditado, inclusive a origem das mercadorias, e não se trata de impedir o uso do crédito fiscal, como argumentou o autuado, mas ao fato de não ter sido comprovado nos autos a regularidade e a correção dos créditos fiscais por ele utilizados. Mantida a exigência fiscal, com a alteração da multa.

...  
O defendant foi intimado para tomar conhecimento do novo demonstrativo elaborado pela autuante, e não apresentou qualquer elemento novo capaz de modificar a apuração realizada. Acato as conclusões da autuante, e voto pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$21.306,97, conforme demonstrativo às fls. 631 a 639 do PAF.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo: (...)

Apresentou quadro resumo do julgamento pela improcedência da infração 3, procedência da infração 1 e procedência em parte das infrações 2 e 4, com débito remanescente de R\$67.240,11.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 688 a 702), o recorrente ressalta sua tempestividade, transcreve as infrações, discorre sobre os argumentos apresentados na defesa e o julgamento.

Quanto a infração 1, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscal falso ou inidôneo, transcreve parte do conteúdo do voto e afirma que dois

pontos merecem reapreciação: i) a interpretação dada à natureza jurídica do art. 454, §1º do RICMS/BA, alegando não se tratar de obrigação acessória e ii) foi reconhecida a procedência parcial para alteração da multa de 100% para 60%, mas ainda consta o percentual de “100%”.

No tocante a natureza jurídica de obrigação acessória do art. 454, § 1º, II do RICMS-BA, ressalta que será obrigação principal se tiver por objeto o pagamento de tributo ou penalidade e será acessória, se tiver por objeto fazer ou não fazer ou tolerar (art. 113 do CTN).

Transcreve o art. 454 do RICMS-BA (fl. 694) e afirma que que a legislação tributária prevê obrigações prestacionais (fazer), no momento da troca do produto, solicitando declaração assinada pelo devolvedor, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, conforme transcreveu à fl. 694.

Transcreve os artigos 114 e 115 do CTN que definem os fatos geradores da obrigação principal e acessória, para reforçar o seu posicionamento de que o descumprimento do previsto no art. 454 do RICMS/BA, configura violação de obrigação acessória e não principal, motivo pelo qual requer que seja aplicado o disposto no art. 158 do RPAF/BA, que prevê que “poderão ser reduzidas ou canceladas” desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Ressalta que ao realizar as trocas emitiu notas fiscais de entradas (477/524), inclusive com o CFOP 1202 e Cupom Fiscal referente à mercadoria, o que demonstra ter agido com boa-fé. Neste sentido transcreve Decisões proferidas pelo STJ (AgRg no REsp 1.129.805 – PR).

Ressalta que o próprio CONSEF já se manifestou sobre a possibilidade de redução da multa, em face da boa-fé, conforme Acórdão CJF Nº 0434-11/08 cuja ementa transcreveu à fl. 698.

Quanto a multas aplicada à infração 1, caso eventualmente não acolha o pleito de cancelamento ou redução da multa, ocorreu erro material no julgamento visto que a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, acolheu o argumento defensivo de retificar o percentual de 100% para 60%, porém não foi retificado na Resolução.

Por fim, requereu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário; seja autorizado o pagamento incontroverso das infrações 2 e 4; aplicado o cancelamento ou redução da infração 1 e subsidiariamente seja retificado a multa aplicada na infração 1, face a erro material.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Almir Nunes de Moraes Júnior - OAB/BA nº 43.546.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto, relativo à infração 1, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, de um modo geral o recorrente:

- 1) Manifestou que a interpretação do art. 454, §1º do RICMS/BA, conduz a descumprimento de obrigação acessória e pediu que a multa deve ser cancelada ou reduzida;
- 2) Que a multa aplicada foi reduzida para 60%, mas manteve o percentual de “100%”.

Com relação ao primeiro argumento, constato que a infração acusa o contribuinte de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a documento falso ou inidôneo, tendo constado na descrição dos fatos, que a empresa emitiu “*Notas fiscais de entradas em devolução, com crédito*”, relativo a vendas por meio de cartão, sem obedecer ao disposto no art. 454, § 1º, II do RICMS-BA.

Diante dos argumentos apresentados na defesa, a 3ª JJF determinou a realização de diligência fiscal, (fl. 597/598), no sentido de que o autuado fosse intimado para apresentar a documentação pertinente às devoluções de mercadorias, de acordo com o disposto no art. 454 do RICMS-BA.

Conforme relatado na Decisão ora recorrida, na informação fiscal prestada a “*autuante informou que o deficiente foi intimado, mas não apresentou qualquer documento para ser analisado e que pudesse modificar o valor anteriormente apurado*”.

Observo que o art. 454 do RICMS/BA, estabelece que o contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução, adotando os seguintes procedimentos: I - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias; 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.

Neste contexto, os procedimentos elencados para proceder a regularização na devolução ou troca de mercadorias constituem obrigações acessórias, porém, o enquadramento da infração indica infringência aos artigos 31 e 44, II da Lei nº 7.014/96, que estabelecem que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação fiscal, e que para os efeitos desta Lei, considera-se inidôneo o documento fiscal que “*não guardar os requisitos ou exigências regulamentares*”.

Pelo exposto, a infração acusa utilização indevida de crédito e configura descumprimento de obrigação principal.

Além disso, o art. 158 do RPAF/BA, foi revogado pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, com efeitos a partir de 01/01/20, e este órgão julgador não possui competência para reduzir ou cancelar multa, mesmo de descumprimento de obrigação acessória.

No tocante à correção do porcentual da multa, constato que na Decisão foi fundamentado:

*Quanto à multa, deve ser retificado o percentual para 60%, com o enquadramento no inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei 7.014/96, considerando que não ficou comprovado nos autos, que a irregularidade foi apurada em decorrência de fraude. Para se aplicar o inciso IV, “j” de forma a aumentar a multa para 100%, é necessário estar caracterizado nos autos que houve omissão fraudulenta, elemento subjetivo que não pode ser presumido, devendo ficar demonstrado e comprovado.*

...  
*Mantida a exigência fiscal, com a alteração da multa.*

Pelo exposto, restou comprovada a ocorrência de erro na indicação da Resolução que constou multa de 100%, ao invés de 60%, como foi decidido, motivo pelo qual, promovo a retificação.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com a retificação da multa aplicada na infração 1, na Resolução de 100% para 60%.

## 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 206951.0003/18-2, lavrado contra **AKM TECIDOS E CONFECÇÕES EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$67.240,11**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d” e IV, “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS