

A. I. N° - 146468.0012/21-1  
AUTUADO - ASS DISTRIBUIDORA E COMERCIAL EIRELI  
AUTUANTE - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON  
ORIGEM - DAT METRO / INFAS VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/03/2022

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0023-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** CANCELAMENTO IRREGULAR DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA. Após o prazo máximo de cancelamento da NF-e, e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria, fica admitida a emissão de Nota Fiscal de Entrada para regularização do quantitativo da mercadoria em estoque e utilização do crédito fiscal correspondente. Infração insubstancial. **b)** FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Infração comprovada de acordo com os documentos fiscais e escrituração fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/08/2021, refere-se à exigência de R\$ 28.471,62 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 001.002.028: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, no mês de novembro de 2022. Valor do débito: R\$22.384,62.

Em complemento, consta a informação de que, no decorrer do mês de novembro de 2020, houve utilização indevida de crédito fiscal referente a diversas NOTAS FISCAIS DE ENTRADA (Nºs 3, 4, 12 e 13), emitidas em 06/11/2020, vinculadas ao cancelamento de NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS emitidas no dia 17/09/2020 (Nºs 01 e 02). As notas fiscais de saídas 01 e 02 não mais poderiam ter sido canceladas pelo fato de ter expirado o prazo legal estabelecido para este procedimento. Tudo conforme Anexo II.

Infração 02 – 002.001.005: Falta de recolhimento do ICMS na devolução de mercadorias tributáveis, cuja entrada foi escriturada com utilização de crédito, e a respectiva saída se deu com documento fiscal sem destaque do imposto, no mês de maio de 2021. Valor do débito: R\$6.090,00.

Consta, ainda, que a empresa procedeu a Devolução de Compras para comercialização destinada à sua matriz localizada no Estado do Rio de Janeiro através da Nota Fiscal de Saída nº 72, sem o devido destaque do ICMS no valor de R\$6.090,00, tudo conforme Anexo II, acostado ao presente Auto de Infração.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 63 a 69 do PAF. Faz uma síntese dos fatos e diz que se trata de lançamento fiscal improcedente.

Quanto à Infração 01, informa que se dedica ao comércio atacadista de produtos alimentícios, bebidas em geral e de fumo beneficiado. Distribui suas mercadorias para clientes estabelecidos em diversas unidades da Federação, inclusive para contribuintes localizados no Estado da Alagoas, onde se encontra o estabelecimento Luana Rodrigues de Lima Comércio Atacadista, destinatário das notas fiscais de saída de nºs 01 e 02.

Informa que essas operações interestaduais não foram concluídas, porque estornadas pelo Impugnante antes mesmo de as respectivas mercadorias saírem do seu estabelecimento, conforme revelam os documentos fiscais de entrada de nºs 03, 04, 12 e 13, que instruem o lançamento fiscal.

Relata que em 15/04/2020, o Governador do Estado da Alagoas editou o Decreto nº 69.691, decretando o ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA no âmbito da Administração Pública Estadual, por tempo indeterminado, por conta da pandemia causada pelo Coronavírus (COVID 19) de repercussão internacional.

Registra que a consequência imediata de tal medida foi o início de um isolamento social sem precedente, com o fechamento compulsório de todos os estabelecimentos comerciais localizados no Estado, inclusive do destinatário de todas as operações coligidas no item 1 do lançamento fiscal.

Destaca que antes de declarado o estado de calamidade pública, mantinha programação de remessa mensal e periódica de determinada quantidade de mercadorias para revenda no Estado de Alagoas. Após o início da pandemia, com fechamento obrigatório dos estabelecimentos no Estado de Alagoas, os destinatários das mercadorias que comercializa, inclusive Luana Rodrigues de Lima Comércio Atacadista, solicitaram o cancelamento de todas as remessas que haviam sido programadas, quer por não ter condições de revender ou mesmo estocar as correspondentes mercadorias, quer por não dispor de caixa para efetuar os pagamentos pelas respectivas aquisições.

Diz que não lhe restou outra alternativa senão a de proceder com o estorno das referidas operações, arcando com o ônus de manter em estoque todas as mercadorias que haviam sido adquiridas com o propósito específico de serem revendidas.

Afirma que não tendo as mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais em questão efetivamente circulado, pois não chegaram a sair do seu estabelecimento, localizado no Estado da Bahia, o fato gerador do ICMS não chegou a se aperfeiçoar.

Entende que se revela a improcedência do lançamento fiscal pela não confirmação do fato gerador do ICMS, em virtude do cancelamento dessas operações antes mesmo de ocorrer a saída das mercadorias de seu estabelecimento, motivo pelo qual os créditos em questão afiguram-se perfeitamente legítimos.

INFRAÇÃO 02: Alega que se trata de transferência, em devolução, de mercadoria entre estabelecimentos da mesma titularidade, isto é, remessa do seu estabelecimento localizado no Estado da Bahia (CNPJ nº 05.077.147/0003-65) para o seu estabelecimento situado no Estado do Rio de Janeiro (CNPJ nº 05.077.147/0001-01).

Ressalta que as transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma titularidade, são operações destituídas do conteúdo econômico necessário à materialização do fato gerador do ICMS.

Diz que esta interpretação se encontra há muito pacificada na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que chegou a editar a Súmula STJ nº 166, aplicável mesmo após o advento da Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que tal entendimento resta igualmente sedimentado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que recentemente o confirmou, em duas oportunidades, inclusive considerando constitucionais os dispositivos da LC nº 87/96, que regulam o tema.

Conclui que se revela descabida a segunda exigência constante no lançamento impugnado, e pede que seja deferida a impugnação, exonerando-o integralmente do crédito tributário objeto do lançamento fiscal, em razão de sua total improcedência.

O autuante presta informação fiscal às fls. 75/76 dos autos. Quanto à Infração 01, afirma que o Defendente não conseguiu elidir a exigência fiscal e tenta desvirtuar os fatos efetivamente ocorridos, com o único fito de confundir os Julgadores.

Informa que as notas fiscais que ensejaram a utilização indevida de crédito fiscal do ICMS nos termos do que se acha inserido no Anexo II (fl. 16 do PAF), foram todas emitidas em 06/11/2020.

As notas fiscais de origem e que teriam sido objeto de solicitação de cancelamento por parte dos clientes, foram emitidas em 17/09/2020 (NFs 03 e 04) em 14/10/2020 (NFs 012 e 013), conforme documentos de fls. 17 a 22 deste PAF.

Menciona o art. 92 do RICMS-BA/2012 e diz que não foi apresentado pelo Defendente qualquer documento para comprovar a veracidade das suas informações, dando conta de uma eventual solicitação de cancelamento destas operações por parte dos clientes, face à crise sanitária instalada à época, em todo o território nacional.

Ressalta que além de não haver recolhido qualquer centavo aos cofres públicos no decorrer do exercício fiscalizado (fl. 35 do PAF), a confirmação de tal situação, no atual cenário de Fiscalização Eletrônica, envolveria necessariamente, o acionamento do evento “desconhecimento da operação”, por parte dos respectivos clientes, o que efetivamente não restou comprovado, desautorizando o impugnante a se valer da regra estatuída no art. 92, § 1º do RICMS-BA/2012.

Por conta desses fatos, conclui que esta infração deve ter sua procedência decretada por este Órgão Julgador.

Sobre a Infração 02, diz que o Autuado, ao receber as mercadorias para comercialização, transferidas de sua Matriz localizada no Estado do Rio de Janeiro, através da Nota Fiscal nº 1600 (registrada em seu livro Registro de Entradas, em 30/01/2021 – fls. 29/30 do PAF) a empresa se apropriou do crédito fiscal do ICMS destacado no documento fiscal mencionado.

Estranhamente, ao proceder a uma devolução parcial de algumas destas mercadorias, o Impugnante deixou de proceder ao destaque do valor correspondente ao ICMS das mesmas, gerando assim a falta de recolhimento do imposto.

Pede a procedência total do presente lançamento (Infrações 01 e 02), confirmado uma tônica que tem marcado as decisões deste Órgão Julgador.

## VOTO

O presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e foram fornecidas ao Defendente cópias dos mencionados demonstrativos. Não foi identificado qualquer prejuízo ao Autuado, a infração apurada foi descrita de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no mês de novembro de 2022.

De acordo com a descrição dos fatos, no mês de novembro de 2020 houve utilização indevida de crédito fiscal referente a diversas notas fiscais de entrada (Nºs 3, 4, 12 e 13), emitidas em 06/11/2020, vinculadas ao cancelamento de notas fiscais de saídas emitidas no dia 17/09/2020, (Nºs 01 e 02). As notas fiscais de saídas não mais poderiam ter sido canceladas, pelo fato de ter expirado o prazo legal estabelecido para este procedimento.

O Autuado alegou que em relação às notas fiscais de saída de nºs 01 e 02, as operações não foram concluídas, foram canceladas antes de as respectivas mercadorias saírem do seu estabelecimento,

conforme revelam os documentos fiscais de entrada de nºs 03, 04, 12 e 13, que instruem o lançamento fiscal.

Disse que em razão da pandemia, os destinatários das mercadorias solicitaram o cancelamento de todas as remessas que haviam sido programadas, e não lhe restou outra alternativa senão a de proceder o estorno das referidas operações, arcando com o ônus de manter em estoque todas as mercadorias que haviam sido adquiridas com o propósito específico de serem revendidas.

Afirmou que as mercadorias não chegaram a sair do seu estabelecimento, localizado no Estado da Bahia, por isso, o fato gerador do ICMS não chegou a se concretizar. A não confirmação do fato gerador do ICMS, ocorreu em virtude do cancelamento dessas operações antes da saída das mercadorias de seu estabelecimento.

O Autuante informou que as notas fiscais que ensejaram a utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, nos termos do que se acha inserido no Anexo II (fl. 16 do PAF), foram todas emitidas em 06/11/2020. As notas fiscais de origem que teriam sido objeto de solicitação de cancelamento por parte dos clientes, foram emitidas em 17/09/2020 (NFs 03 e 04), e em 14/10/2020 (NFs 012 e 013), conforme documentos de fls. 17 a 22 deste PAF.

Disse que não foi apresentado pelo Defendente qualquer documento para comprovar a veracidade das suas informações, relativamente a uma eventual solicitação de cancelamento destas operações por parte dos clientes, face à crise sanitária instalada à época em todo o território nacional.

No caso de devolução, o estabelecimento que devolver mercadorias deve emitir nota fiscal mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário; o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o ICMS. Em relação ao retorno de mercadorias, o estabelecimento que receber mercadoria em retorno, que por qualquer motivo não tenha sido entregue ao destinatário, deverá emitir Nota Fiscal por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário. Ou seja, quando há devolução ou retorno de mercadorias, tais fatos devem ser comprovados por meio do respectivo documento fiscal e escrituração fiscal. As regras concernentes às devoluções e aos retornos de mercadorias encontram-se estabelecidas nos arts. 450 a 455 do RICMS-BA/2012.

No caso em exame, pelas informações constantes nas alegações defensivas, não ficou comprovado que tenha havido devolução ou retorno de mercadorias, e o que se depreende das explicações do Autuado é que houve desfazimento do negócio, embora já tivessem sido emitidas as notas fiscais de saída em nome dos destinatários. Portanto, ficou caracterizado que houve necessidade de cancelamento das operações e dos documentos fiscais emitidos, e tal fato se submete às regras previstas no RICMS/BA, quanto ao cancelamento de Notas Fiscais.

O mencionado cancelamento é realizado somente no caso de a mercadoria não ter circulado. Se a mercadoria for entregue à empresa destinatária, deverá ser providenciada a devolução dos produtos com a emissão de uma nova NF-e, logicamente, com as informações corretas.

Conforme art. 92 do RICMS-BA/2012, “*após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá cancelar o respectivo documento eletrônico em prazo não superior a 24 (vinte e quatro) horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria*”.

O § 1º desse mesmo artigo prevê: “*após o prazo máximo referido no caput e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria, fica admitida a emissão de Nota Fiscal de entrada ou saída para regularização do quantitativo da mercadoria em estoque, com destaque do imposto, se for o caso*”, o que permite a utilização do crédito fiscal correspondente.

No referido dispositivo do RICMS-BA não foi especificado o prazo que deve ser observado para o contribuinte emitir a Nota Fiscal de Entrada para regularização do estoque após o cancelamento

da operação, e não há como aplicar ao fato uma espécie de interpretação extensiva aos prazos relativos a cancelamento de Nota Fiscal Eletrônica.

Não se pode acatar a decisão do Contribuinte de emitir e escriturar documentos fiscais de qualquer forma e a qualquer tempo, porque o Contribuinte não pode adotar método próprio ou convenções particulares no cumprimento de obrigações tributárias. Entretanto, em razão das peculiaridades do caso em exame (inclusive a questão da pandemia), acato os argumentos defensivos e voto pela improcedência da autuação. Se houve emissão dos mencionados documentos fiscais, mas o Contribuinte o fez em razão das circunstâncias vivenciadas à época dos fatos, a documentação alegada pode ser acatada.

Entendo que a Fiscalização deve realizar o Levantamento Quantitativo por Espécie da Mercadorias, no sentido de apurar a correção dos estoques no período fiscalizado. Infração insubstancial.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS na devolução de mercadorias tributáveis, cuja entrada foi escriturada com utilização de crédito, e a respectiva saída se deu com documento fiscal sem destaque do imposto, no mês de maio de 2021. Valor do débito: R\$ 6.090,00.

Consta ainda, que este fato decorreu de a empresa haver procedido a Devolução de Compras para comercialização destinadas à sua matriz localizada no Estado do Rio de Janeiro, através da Nota Fiscal de Saída nº 72, sem o devido destaque do ICMS no valor de R\$ 6.090,00, tudo conforme Anexo II, acostado ao presente Auto de Infração.

O Defendente alegou que se trata de transferência, em devolução de mercadoria entre estabelecimentos da mesma titularidade, isto é, remessa do seu estabelecimento localizado no Estado da Bahia (CNPJ nº 05.077.147/0003-65), para o seu estabelecimento situado no Estado do Rio de Janeiro (CNPJ nº 05.077.147/0001-01).

Ressaltou que as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, são operações destituídas do conteúdo econômico necessário à materialização do fato gerador do ICMS.

O Autuante esclareceu que o Defendente, ao receber as mercadorias para comercialização, transferidas de sua Matriz localizada no Estado do Rio de Janeiro, através da Nota Fiscal nº 1600 (registrada em seu livro Registro de Entradas, em 30/01/2021 – fls. 29/30 do PAF), se apropriou do crédito fiscal do ICMS destacado no documento fiscal mencionado.

Estranhamente, ao proceder a devolução parcial de algumas dessas mercadorias, o Impugnante deixou de proceder o destaque do valor correspondente ao ICMS das mesmas, gerando assim a falta de recolhimento do imposto.

No caso de devolução, o estabelecimento que devolver mercadorias deve emitir nota fiscal mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário; o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o ICMS.

No presente Auto de Infração não há questionamento quanto à incidência ou não de ICMS sobre operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Trata-se de devoluções de mercadorias que foram objeto de utilização de crédito fiscal do ICMS na operação de entrada, conforme cópia do livro Registro de Entradas à fl. 30 do PAF, onde se constata que em relação à NF 001600, foi registrado o crédito fiscal do imposto.

Restando comprovado que a devolução das mercadorias foi efetuada sem incidência do ICMS, o Autuado deveria ter realizado o estorno do crédito de forma proporcional às devoluções realizadas, considerando que é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou a entrada de mercadorias e serviços tomados, quando a operação subsequente não for tributada ou ocorrer sem incidência do imposto.

De acordo com as notas fiscais comprobatórias da irregularidade apurada (fls. 27 a 29 do PAF), foi constatado que o autuado emitiu os mencionados documentos fiscais de devolução e não adotou procedimentos conforme determina o RICMS/BA, não estornando o crédito fiscal utilizado pela entrada das mesmas mercadorias.

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que a escrituração dos documentos fiscais deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, de acordo com as exigências da legislação pertinente, o que não se observou no presente caso. Infração subsistente.

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

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **146468.0012/21-1**, lavrado contra **ASS DISTRIBUIDORA E COMERCIAL EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.090,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR