

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.530/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000164303-93  
Impugnação: 40.010126932-43  
Impugnante: Lojas Americanas S.A.  
IE: 062000218.20-16  
Proc. S. Passivo: Ângelo Valladares e Souza/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DEVOLUÇÃO IRREGULAR – MERCADORIA ADQUIRIDA POR CONSUMIDOR FINAL. Constatou-se apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final através de cupom fiscal, sem a observância do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 76 do RICMS/02, c/c o § 2º do art. 30 da Lei nº 6763/75. Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, II, e 55, XXVI, ambos da Lei nº 6763/75, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento), conforme o período, em decorrência da constatação de duas reincidências. Legítimas as exigências fiscais. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período compreendido entre abril de 2006 a dezembro de 2009, provenientes de notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final por meio de cupom fiscal sem identificação impressa do adquirente.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei 6.763/75, sendo esta majorada em 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento) nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 263/314, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 318/327.

### **DECISÃO**

Versa a presente autuação sobre a exigência de ICMS recolhido a menor, no período compreendido entre abril de 2006 a dezembro de 2009, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento) pela constatação de aproveitamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final através de cupom fiscal.

As notas fiscais de entrada, relacionadas às fls. 11/220, foram emitidas englobando todas as devoluções ou trocas ocorridas no dia, sem menção dos números, e datas dos cupons fiscais emitidos por ocasião das saídas das mercadorias, requisito sem o qual não é permitida a apropriação de créditos.

Para ter direito ao crédito do imposto de mercadoria devolvida por consumidor final, o contribuinte deverá adotar o procedimento disposto na legislação tributária, como pode ser observado dos dispositivos transcritos a seguir:

### **Lei 6763/75:**

**Art. 30** - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

§ 2º - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, poderá creditar-se do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, segundo o que for prescrito no regulamento.

### **RICMS/02:**

**Art. 76** - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 2º - A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

(...)

§ 3º - Não será permitida a apropriação de crédito:

I - em devolução ou troca de mercadoria adquirida com emissão de Cupom Fiscal, exceto em relação àqueles documentos que contenham identificação do adquirente impressa por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

(...)

§ 4º - O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

Verifica-se, pelo que dispõe a legislação acima, que o imposto anteriormente debitado correspondente à devolução ou troca de mercadorias pode ser creditado pelo estabelecimento, desde que observadas as condições previstas pelo art. 76, do RICMS/02, notadamente a do § 4º. No entanto, ao não observar tais condições, como restou provado nos autos, a Impugnante descumpriu requisito indispensável à regular apropriação dos créditos.

Cabe destacar que a imputação fiscal da inobservância dos dispositivos acima é admitida pela própria Impugnante em sua peça de defesa, quando afirma que "apesar de ter a Impugnante descumprido a norma imperativa constante do art. 76, § 4º, do RICMS/02, pode-se concluir que tal conduta em momento algum ocasionou qualquer prejuízo ao erário estadual".

Os argumentos apresentados pela Impugnante não refutam o mérito da presente autuação, tendo em vista que se limita a aduzir que a exigência imposta pela legislação mineira na devolução de mercadoria cuja saída foi por cupom fiscal é impossível de ser cumprida e que tem direito ao crédito relativo às mercadorias recebidas em devolução, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988.

O direito ao crédito está condicionado ao cumprimento das exigências previstas na legislação tributária e como a Impugnante não cumpriu, como ela própria admite, tais exigências, legítima é a glosa de crédito promovida pelo Fisco.

Como bem lembrou o Fisco em sua manifestação, a apropriação de créditos de mercadorias devolvidas por consumidor final (pessoa física) não é, via de regra, permitida pela legislação tributária.

Contudo, visando remediar a situação dos contribuintes, o legislador infra-legal autoriza a apropriação de tais créditos, desde que cumpridas determinadas condições que permitam ao Fisco o exercício eficaz do controle fiscal sobre o contribuinte. Trata-se, portanto, de uma autorização condicionada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não cumprindo, como de fato admite em sua peça de defesa, somente resta à Impugnante a vedação ao crédito decorrente das devoluções efetuadas pelas pessoas físicas, uma vez que o Fisco está impedido de auditar tais devoluções, de forma a comprovar a veracidade dos fatos narrados nos documentos fiscais de entradas.

Quanto à alegada inconstitucionalidade do art. 76, § 3º do RICMS/02, cabe lembrar que é vedada ao Órgão Julgador a apreciação desta matéria, nos termos do art. 110 do RPTA/MG.

No que diz respeito à multa isolada exigida no Auto de Infração, correta é a possibilidade de sua aplicação, tendo em vista que há perfeita sintonia entre a imputação fiscal e o tipo nela descrito, *verbis*:

**Art. 55** - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

O trabalho fiscal foi realizado em conformidade com a legislação tributária, sendo legítimas, portanto, as exigências fiscais formalizadas no Auto de Infração.

No tocante à Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal, o Fisco, por encontrar outros lançamentos de igual teor, que caracterizam a hipóteses de reincidência, majorou a penalidade em 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento), citando como lastro as decisões proferidas nos acórdãos nºs 16.565/05/2ª e 18.205/07/1ª.

Desta forma, considerando que as majorações levaram em consideração a data de publicação das decisões administrativas, também se mostram corretas as respectivas majorações.

De igual modo, não há óbice para a exigência cumulativa das multas isolada e de revalidação, em face da previsão expressa na legislação e em razão da tipicidade de cada uma.

Por fim, alega a defesa que requereu e obteve Regime Especial para adoção de procedimentos próprios para registro das devoluções e trocas. De fato, conforme documento de fls. 296/303, o mencionado regime foi deferido, porém com efeitos a partir da data de ciência do deferimento, conforme art. 9º da citada peça.

De se destacar que a Autuada sequer cogitou de requerer a convalidação de seus procedimentos anteriores, não sendo possível, portanto, aplicar as novas regras retroativamente.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Estando correto o procedimento do Fisco, nos exatos termos do art. 142 do Código tributário Nacional – CTN, legítimas são as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Vander Francisco Costa.

**Sala das Sessões, 12 de maio de 2010.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente / Relator**

*RNL/CAM*

CC/MG