

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.417/13/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000181269-18
Impugnação: 40.010133726-11
Impugnante: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A
IE: 261195130.10-33
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DEVOLUÇÃO IRREGULAR - RETORNO DE MERCADORIA DANIFICADA.. Constatado aproveitamento indevido de crédito de ICMS operação própria e ICMS/ST, decorrente de notas fiscais de entrada emitidas com CFOP 1949, tendo como natureza da operação o retorno de mercadorias danificadas, contrariando o disposto no art. 23, inciso III do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c § o 2º, item I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei, majorada em 50%. Entretanto, a data a ser considerada, para efeito de majoração, deve ser a da publicação do Acórdão nº 20.189/11/3ª. Infração parcialmente caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à devolução/retorno integral de mercadorias (CFOPs 1410, 1411, 1201 e 1202), sem a efetiva comprovação de seu retorno ao estabelecimento autuado, nos termos do art. 78, inciso III c/c os §§ 2º e 3º da Parte Geral e art. 34, Parte I do Anexo XV, todos do RICMS/02. Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c § o 2º, item I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei, majorada em 50%. Entretanto, a data a ser considerada, para efeito de majoração, deve ser a da publicação do Acórdão nº 20.189/11/3ª, e também, a exclusão das exigências referentes à nota fiscal na qual consta a aposição do carimbo do CNPJ do cliente e o motivo pelo qual as mercadorias foram devolvidas, de acordo com o § 2º do art. 78 da Parte Geral do RICMS/02. Infração parcialmente caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, no período de janeiro de 2009 a julho de 2012:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS - operação própria e ICMS/ST destacados em notas fiscais de entrada com CFOP 1949, referentes ao retorno de mercadorias danificadas, contrariando o previsto no art. 32, inciso V da Lei nº 6.763/75;

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS - operação própria e ICMS/ST - destacados em notas fiscais de entrada com CFOPs 1410, 1411, 1201 e 1202 (retorno/devolução integral de mercadorias), em desacordo com as exigências previstas na parte final do art. 78, inciso III, combinado com seus §§ 2º e 3º, Parte Geral, e c/c o disposto no art. 34 do Anexo XV, todos do RICMS/02.

Para ambas irregularidades, exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação, simples e em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c o §2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei, majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de 19/08/11, em razão da constatação de reincidência.

Os documentos fiscais autuados encontram-se relacionados: Anexo 1 (Aproveitamento Indevido de Crédito de ICMS/OP e ICMS/ST - retorno de mercadoria danificada - CFOP 1949) e Anexo 2 (Aproveitamento Indevido de Crédito de ICMS/OP e ICMS/ST - devolução de mercadoria - CFOPs 1201, 1202, 1410 e 1411), contidos na mídia eletrônica de fls. 59.

Não foi efetuada a Recomposição da Conta Gráfica, tendo em vista que o Contribuinte apresentou saldo devedor em todo o período fiscalizado.

Os valores do ICMS/OP e do ICMS/ST exigidos e as respectivas multas de revalidação simples e em dobro, bem como a multa isolada encontram-se demonstrados no Anexo 3 – Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 61/62).

No Anexo 4 encontram-se cópias, por amostragem, das notas fiscais de entrada autuadas (fls. 63/186) e no Anexo 5 constam cópias, por amostragem, das notas fiscais de saídas devolvidas (fls. 187/258).

As cópias do livro Registro de Entradas, por amostragem, estão acostadas no Anexo 6 (fls. 259/387).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 388/413, com juntada de documentos de fls. 449/814, pedindo a improcedência do lançamento.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 824/837, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria exara o despacho interlocutório de fls. 842, atendida conforme resposta da Autuada de fls. 848/855.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 857/859.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 861/881, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em grande parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações necessárias.

Do Mérito

Conforme já relatado, decorre o lançamento da constatação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS - operação própria e ICMS/ST.

Para melhor compreensão, passa-se à análise distinta de cada item do lançamento.

1 - Aproveitamento indevido de crédito de ICMS (operação própria e ICMS/ST) destacados em notas fiscais de entrada com CFOP 1949, relativas a retorno de mercadorias danificadas.

Cuida este item de aproveitamento indevido de créditos do imposto consignados nas "notas fiscais de entrada", referentes a retorno de produtos danificados, arroladas nas Planilhas Anexo 1, anexada em meio eletrônico (fls. 59), que foram emitidas pela Autuada, no período de janeiro de 2009 a julho de 2012.

Inicialmente, vale observar que as notas fiscais emitidas com CFOP 1949 referem-se a retorno de produtos danificados, tendo nelas o destaque de ICMS – operação própria e do ICMS/ST, objetivando a anulação dos impostos destacados nas notas fiscais de venda anteriormente emitidas.

Na peça de defesa apresentada, alega a Impugnante que ao desenvolver sua atividade (comercialização de bebidas) vende seus produtos a diversos estabelecimentos, dentre eles, supermercados, lojas de conveniência, bares, restaurantes, mercearias, padarias e mini-bodegas.

Aduz a Autuada, que, após realizada a venda da mercadoria, essa é entregue por ela no estabelecimento indicado por seus clientes e, quando constatada alguma avaria nas mercadorias vendidas, são imediatamente substituídas.

Informa que, para acobertar a substituição das mercadorias com avarias detectadas no ato da entrega, emite nota fiscal de “troca de produtos danificados” com CFOP 5949, sendo emitida também a nota fiscal com CFOP 1949 para acobertar o retorno das mercadorias danificadas ao seu estabelecimento.

Argui que a Fiscalização, ao glosar o crédito destacado nas notas fiscais com CFOP 1949, partiu da premissa equivocada de que as mercadorias teriam sido deterioradas no estabelecimento dos clientes da Impugnante.

Alega que, ao contrário do que conclui a Fiscalização, as mercadorias não foram danificadas no estabelecimento dos clientes; elas já chegaram a esses estabelecimentos com avarias, razão pela qual cabe à Impugnante substituí-las, sendo esse um procedimento rotineiro.

Sustenta que em muitos casos, após a entrega da mercadoria, a Impugnante é informada pelos seus clientes da constatação de inconformidades de determinados produtos entregues em seus estabelecimentos, sendo que nesse caso envia um

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

funcionário (vendedor) para averiguar se as mercadorias podem ser consideradas impróprias para consumo.

Explica ainda a definição de “produto não conforme”, (embalagens amassadas, com volume a menor, com alteração de sabor, falta de CO², etc), conforme os padrões do sistema Coca-Cola e transcreve os procedimentos que determinam a troca do produto.

Destaca que uma vez atestada a não conformidade da mercadoria, o vendedor aposta uma etiqueta de troca, que é preenchida com diversos dados, em seguida registra a ocorrência no estabelecimento da Autuada para que seja emitida uma nota fiscal de “troca de produtos danificados” (CFOP 5949).

Assevera que a mencionada nota fiscal sai com o pedido do cliente no dia seguinte, sendo utilizada para a substituição da mercadoria “não conforme” e também para acompanhar o retorno da mercadoria avariada para seu estabelecimento.

Esclarece que alguns supermercados, classificados como cliente de grande porte, emitem nota fiscal de devolução da mercadoria avariada e retêm a nota fiscal de saída emitida pela Impugnante (CFOP 5949), liberando apenas seu canhoto.

Afirma que grande parcela dos seus clientes são estabelecimentos de pequeno porte, que possuem pouca estrutura operacional em seus estabelecimentos, sendo que nestes casos ela emite nota fiscal com CFOP 5949 para suportar a entrada dos produtos “não conformes” em seu estabelecimento.

Informa que ao receber a mercadoria “não conforme” em devolução com a nota fiscal CFOP (5949), emite nota fiscal com CFOP 1949 cuja natureza da operação é “retorno de mercadoria danificada”, com destaque do ICMS/OP e ICMS/ST, e no campo “informações complementares” o nº da nota fiscal emitida com CFOP 5949 que acobertou a troca dos produtos, com objetivo de anular os débitos anteriores.

Transcreve o art. 76 da Parte Geral do RICMS/02 concluindo que o procedimento adotado está de acordo com a legislação de regência, permitindo ao estabelecimento que receber mercadoria em devolução/troca de qualquer pessoa não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documento fiscal, apropriar-se do imposto destacado quando da saída da mercadoria.

Aduz que o procedimento adotado por ela não causa nenhum prejuízo ao erário, pois, de fato, a mercadoria danificada não foi comercializada, ou seja, não houve fato gerador do imposto porque, como a mercadoria retornou ao estabelecimento da empresa, não ocorreu a transferência de sua titularidade.

Afirma que a operação de remessa de mercadorias em substituição àquelas que foram constatadas como não conformes (CFOP 5949) são devidamente tributadas, sendo que se ela não adotasse as providências acima mencionadas haveria uma dupla tributação sobre apenas um fato gerador.

Invoca o art. 166 do CTN, asseverando que uma vez constatado que ela: 1 - substituiu a mercadoria não conforme por uma nova mercadoria em perfeito estado, 2 - emitiu nota fiscal de saída destacando o ICMS/OP e o ICMS/ST, cuja natureza da operação é de troca de produtos danificados (CFOP 5949) e 3 - retornou com a

mercadoria não conforme ao seu estabelecimento, resta comprovado que ela, e não seus clientes, é quem arcou com o encargo financeiro relativo às operações das mercadorias “não conformes” sendo, portanto, indevida a alegação da Fiscalização de que caberia ao seu cliente o direito à restituição.

Menciona que ao receber as mercadorias danificadas, separa os produtos, procedendo ao seu respectivo descarte, emitindo nota fiscal de perda (CFOP 5927) para estorno do crédito de ICMS dos insumos utilizados na fabricação dos produtos que retornaram ao estabelecimento, nos termos do art. 73 do RICMS/02.

Aduz que o procedimento adotado por ela não causa nenhum prejuízo ao erário ou falta de recolhimento do ICMS/OP ou ICMS/ST.

Entende que não há como sustentar o valor das multas aplicadas, uma vez que não houve ausência de recolhimento de ICMS ou aproveitamento indevido de créditos do imposto no presente caso.

Esclarece que não foram juntadas todas as notas fiscais de saída, retorno e perda, devido ao grande volume, fazendo apenas uma amostragem e, assim, requer a posterior juntada da referida documentação ou que o processo seja baixado em diligência para tal verificação.

Todavia, o procedimento de creditamento adotado pela empresa autuada, não encontra respaldo na legislação tributária mineira, conforme se verá.

Para elucidação da questão posta vale destacar que a SEF/MG já se manifestou em consultas respondidas pelo órgão competente, em casos análogos, nos seguintes termos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 209/2007

ICMS - SUCATA - EMBALAGENS DANIFICADAS - CARACTERIZAÇÃO - A mercadoria, ou parcela desta, que não se presta para a mesma finalidade para a qual foi produzida caracteriza-se como sucata, aplicando-se à operação a ela relacionada o tratamento tributário previsto nos arts. 218 a 224, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02.

CRÉDITO DE ICMS - PERDA - MERCADORIAS DETERIORADAS - A deterioração do produto após a entrega aos adquirentes caracteriza-se como perda no estabelecimento destes clientes, não se aplicando ao caso os procedimentos relativos à devolução de mercadorias estabelecidos na legislação tributária.

Exposição:

O contribuinte exerce a atividade de industrialização, comercialização, distribuição, importação e exportação de produtos de limpeza doméstica, industrial, automotiva, higiene pessoal e animal, recolhendo o ICMS pelo sistema de débito e crédito. Afirma que com certa frequência, a pedido de seus clientes, troca

mercadorias que foram deterioradas no transporte ou na estocagem.

(...)

Solução:

1 e 2 - Ressalte-se, preliminarmente, que a deterioração do produto após a entrega aos adquirentes caracteriza-se como perda no estabelecimento destes clientes, não se aplicando ao caso os procedimentos relativos à devolução de mercadorias estabelecidos na legislação tributária.

Como se tratam de mercadorias sujeitas a ST, os clientes do contribuinte, nesta hipótese, poderão solicitar o ressarcimento de que trata o inciso III, art. 23, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

(...)

Hipótese diversa é a perda dos produtos antes de sua entrega aos clientes. Neste caso, o contribuinte estornará o crédito das matérias-primas e produtos intermediários utilizados na fabricação dos produtos perdidos, nos termos do inciso V, art. 71, Parte Geral do RICMS/02, e manterá os créditos das embalagens que serão vendidas como sucata.

Para anular os débitos relativos ao ICMS da operação própria e ao ICMS/ST, emitirá, por analogia, nota fiscal de entrada, adotando os procedimentos disciplinados nos arts. 34 e 35, Parte 1, Anexo XV, e art. 78, Parte Geral, ambos do RICMS/02, mencionando em seu corpo o número do Boletim de Ocorrência policial, o motivo de sua emissão, além dos dados relativos à nota fiscal que acobertou a saída dos produtos. (grifou-se)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 303/2010

PTA Nº : 16.000398220-67

ICMS – VENDA PARA ENTREGA FUTURA – PRODUTOS ÓPTICOS – EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – (...)

CONSULTA:

(...)

2 – Qual é o processo de baixa adequado quando lentes e outros produtos se deterioram ou se tornam obsoletos? Após a baixa, qual é o procedimento a ser adotado para se obter o ressarcimento do ICMS/ST que foi recolhido na entrada das mercadorias que estão sendo baixadas sem terem sido vendidas?

(...)

5 – Qual é o procedimento a ser adotado quanto às trocas de produtos em garantia?

RESPOSTA:

(...)

2 – Verificada a existência de mercadoria deteriorada, imprópria para a comercialização, para regularizar o estoque e efetuar o estorno de crédito, caso tenha sido apropriado por ocasião da respectiva aquisição, nos termos do inciso V do art. 71 e art. 73, ambos do RICMS/02, o contribuinte deverá emitir nota fiscal em seu próprio nome, consignando o CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque, decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Tratando-se de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, os arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 descrevem os procedimentos que o contribuinte substituído deve observar em relação à restituição do ICMS/ST, verificada a ocorrência de hipótese mencionada no art. 23 da mesma Parte 1.

De acordo com o inciso III desse art. 23, o estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer perecimento ou qualquer outro tipo de perda, devendo o contribuinte comprovar o fato, nos termos do § 5º do referido artigo.

Saliente-se que esse tratamento não se aplica às mercadorias que se tornaram obsoletas, mas apenas àquelas com as quais ocorreram perecimento ou qualquer outro tipo de perda. (grifou-se)

Observa-se, assim, que a glosa do crédito em análise refere-se ao creditamento oriundo de documentos fiscais referentes a trocas de produtos danificados, sendo que tais produtos encontravam-se na posse dos destinatários indicados nessas notas fiscais emitidas pela Autuada.

Ressalte-se que a própria Autuada confirma que é enviado ao estabelecimento do cliente um funcionário (vendedor) para averiguar se as mercadorias podem ser consideradas impróprias para consumo.

Importante mencionar que restou consignado nos Acórdãos nºs 20.189/11/3ª e 20.293/11/3ª, deste Conselho de Contribuintes, referentes a lançamentos lavrados contra estabelecimento filiais da Autuada, que o procedimento adotado pela empresa para trocas dos produtos danificados não encontra respaldo na legislação. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.293/11/3ª **RITO:** ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000168133-65

IMPUGNAÇÃO: 40.010128896-95, 40.010129488-45 (COOB.)

IMPUGNANTE: REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA.

IE: 277009367.30-70

SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S.A (COOB.)

IE: 261195130.20-21

COBRIGADO: PRISTINE INDÚSTRIA BRASILEIRA

ORIGEM: DF/GOVERNADOR VALADARES

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RETORNO DE MERCADORIA DANIFICADA. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS - OPERAÇÃO PRÓPRIA E ICMS-ST, DECORRENTE DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS COM CFOP 1.949, TENDO COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO O RETORNO DE MERCADORIAS DANIFICADAS, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 23, INCISO III DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DE ICMS, ICMS-ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO SIMPLES E EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C O § 2º, ITEM I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS À DEVOLUÇÃO/RETORNO INTEGRAL DE MERCADORIAS (CFOP 1.410 E 1.411), SEM A EFETIVA COMPROVAÇÃO DE SEU RETORNO AO ESTABELECIMENTO AUTUADO, NOS TERMOS DO ART. 78, INCISO III C/C OS §§ 2º E 3º DA PARTE GERAL E ART. 34, PARTE I DO ANEXO XV, TODOS DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DE ICMS, ICMS-ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO SIMPLES E EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C O § 2º, ITEM I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS REFERENTES AOS ESTORNOS DE CRÉDITOS DE ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA RELATIVOS AOS DOCUMENTOS FISCAIS CONTENDO CFOP 1.949.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Acórdão: 20.189/11/3ª **RITO:** ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000167308-51

IMPUGNAÇÃO: 40.010128757-32, 40.010129723-47 (COOB.)

IMPUGNANTE: SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S.A

IE: 261195130.20-21

REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA. (COOB.)

IE: 277009367.30-70

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COBRIGADO: PRISTINE INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS LTDA

ORIGEM: DF/GOVERNADOR VALADARES

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RETORNO DE MERCADORIA DANIFICADA. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS NORMAL E ICMS/ST, DECORRENTE DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS COM (CFOP 1949), TENDO COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO O RETORNO DE MERCADORIAS DANIFICADAS, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 23, INCISO III DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO SIMPLES E EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C O § 2º, ITEM I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS NORMAL E ICMS/ST RELATIVOS A DEVOLUÇÕES/RETORNO INTEGRAL DE MERCADORIAS (CFOP 1410 E 1411), SEM A EFETIVA COMPROVAÇÃO DE SEU RETORNO AO ESTABELECIMENTO AUTUADO, NOS TERMOS DO ART. 78, INCISO III C/C OS §§ 2º E 3º DA PARTE GERAL E ART. 34, PARTE I DO ANEXO XV, TODOS DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO SIMPLES E EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C O § 2º, ITEM I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Destaque-se o disposto no art. 32, inciso V da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

V - vier a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial.

Observe que a Lei nº 6.763/75 determina o estorno do crédito, porventura lançado, de tal produto deteriorado, haja vista que não mais ocorrerá operação relativa à circulação desse produto.

Entretanto, no caso do presente auto, a circulação das mercadorias existiu até a operação de venda ao cliente da Autuada. Logo, o imposto dessa operação (ICMS - operação própria) é devido ao Estado, não cabendo ao Contribuinte anular os débitos dessa operação com supostos créditos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A tributação aplicável às operações anteriormente realizadas com produto objeto de perecimento que determine a perda de seu valor comercial é válida. Vale dizer, a perda da finalidade comercial para a qual foi produzida determinada mercadoria não enseja o cancelamento ou a anulação da tributação respectiva.

No caso em análise, considerando imprópria a mercadoria para consumo, não há que se falar em ocorrência do fato gerador presumido, ante a não ocorrência da subsequente operação até o consumidor final (operação de saída do estabelecimento do cliente da Autuada).

Tratando-se de produto alcançado pela ST, caberá ao adquirente substituído (clientes da Autuada) o direito à restituição do valor do ICMS/ST, nos termos que dispõe o inciso III, art. 23, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Desse modo, no que se refere ao ICMS/ST retido há de se observar os comandos dos arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Tais dispositivos descrevem os procedimentos que o **contribuinte substituído** deve observar em relação à restituição do ICMS/ST, constatada a ocorrência de qualquer das hipóteses mencionadas no art. 23 e incisos do citado diploma legal, senão veja-se:

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

- I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;
- II - saída amparada por isenção ou não incidência;
- III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.(grifou-se).**

Frise-se, pela importância, que ao ocorrer a “perda” da mercadoria no estabelecimento do adquirente (cliente da empresa autuada), mesmo na hipótese em que haja substituição de produto por conta da empresa autuada, prevalece a tributação em relação à circulação da mercadoria, cabendo tão somente a restituição do ICMS/ST pelo fato gerador presumido não realizado.

A mercadoria deteriorada torna-se imprópria ao consumo, portanto, insuscetível de circulação econômica. Assim, não se aplica ao caso, os procedimentos relativos à devolução de mercadorias com aproveitamento de crédito tributário estabelecidos na legislação.

Por fim, mostra-se contrário à legislação o procedimento adotado pela Autuada de creditar-se do ICMS - operação própria e ICMS/ST - do produto que veio a deteriorar, conforme constatação ocorrida no estabelecimento dos seus clientes.

A Autuada alega que o procedimento por ela adotado encontra-se em conformidade com o art. 76 do RICMS/02, destacado a seguir:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

I - se a devolução ocorrer em virtude de garantia, considerando-se como tal a que decorrer de obrigação assumida pelo remetente ou pelo fabricante de substituir a mercadoria remetida, caso esta apresente defeito dentro do prazo de garantia, desde que este não seja superior ao previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento;

II - quando se tratar de devolução, dentro de 90 (noventa) dias, de mercadoria identificável pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que a individualizem;

III - se a devolução se referir a mercadoria recebida por repartição pública;

IV - quando se tratar de troca, assim considerada a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da saída. (...) (grifou-se)

Entretanto, da leitura do *caput* do artigo supracitado e dos seus incisos, verifica-se que sua aplicação restringe-se aos casos de devolução de mercadorias por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, situação que não se coaduna com a dos presentes autos, sequer com as hipóteses acima elencadas.

Com relação à solicitação da Impugnante de posterior juntada de todos os documentos fiscais referentes a esse item do Auto de Infração e/ou que seja o processo baixado em diligência, para verificação do direito ao creditamento, tem-se que tais medidas se mostram desnecessárias, uma vez que não há respaldo legal para o creditamento por ela almejado.

Destaque-se que as cópias dos documentos fiscais de troca e de retorno das mercadorias danificadas, anexados pela Impugnante às fls. 466/594, não têm o condão de afastar a acusação em epígrafe.

No que se refere à multa de revalidação aplicada, destaca-se que a Fiscalização corretamente exigiu para o caso de aproveitamento indevido de ICMS operação própria o percentual de 50% (cinquenta por cento) – multa de revalidação simples.

Já para os casos de aproveitamento indevido de ICMS/ST, exigiu-se o percentual de 100% (cem por cento) – multa de revalidação em dobro.

Tal exigência afigura-se correta, tendo em vista que a Autuada ao se creditar do ICMS/ST destacado nos documentos fiscais referentes às mercadorias danificadas, procedimento não respaldado pela legislação de regência do imposto, conforme anteriormente exposto, deixou de recolher o ICMS/ST retido no momento das saídas de produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, convém citar o art. 56, inciso II e o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75:

Art. 56 - (...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou **por falta de pagamento do imposto retido** em decorrência de substituição tributária; (grifou-se).

Foi aplicada também corretamente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

No entanto, no que tange à majoração dela em 50% (cinquenta por cento), a partir de 19/08/11, conforme aplicada pela Fiscalização, necessário se faz reparos.

Isso porque a reincidência foi constatada tendo por respaldo o Acórdão nº 20.189/11/3ª, que exara a decisão para o PTA nº 01.000167308-51.

A data adotada, a partir de 19/08/11, tomou por base a data do julgamento. Entretanto, conforme comprovam as telas do SICAF constantes de fl. 839, a decisão só foi publicada em 27/08/11, devendo ser esta a data correta a ser admitida.

Dessa forma, deve a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, ser majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de 27/08/11.

Assim, corretas em parte as exigências fiscais.

2 - Acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS - operação própria e ICMS/ST - destacados em notas fiscais de entrada com CFOPs 1410, 1411, 1201 e 1202 (retorno/devolução integral de mercadorias), em desacordo com as exigências previstas na parte final do art. 78, inciso III combinado com seus §§ 2º e 3º, Parte Geral, e c/c o disposto no art. 34 do Anexo XV, todos do RICMS/02.

O trabalho fiscal encontra-se alicerçado no que preceituam os §§ 2º e 3º do citado dispositivo legal, *in verbis*:

Art. 78 - O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

(...)

§ 2º - O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal ou do DANFE, o motivo pelo qual a mercadoria não foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entregue e, sendo o destinatário contribuinte, deverá apor no verso do documento o carimbo relativo à sua inscrição no CNPJ.

§ 3º A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:

I - a nota fiscal ou o DANFE que acobertou ou acompanhou o retorno contenha o visto do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;

II - o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores. (grifou-se)

Impende ressaltar que as obrigações acessórias existem exatamente para permitir à Fiscalização obter informações sobre o cumprimento da obrigação principal.

Nesse sentido, observa-se que nas cópias das notas fiscais de entrada emitidas, acostadas aos autos, por amostragem, pelas quais a Impugnante se creditou, não constam as respectivas declarações dos clientes com aposição do carimbo do CNPJ, bem como nenhum dos outros requisitos, conforme exige a legislação tributária mineira.

Registre-se que o conjunto de requisitos relacionados no art. 78 do RICMS/02, se observados pela Contribuinte, demonstraria a real ocorrência do fato que menciona, qual seja, o cancelamento de vendas. Contudo, a inobservância desses requisitos pela Defendente impede que a Fiscalização verifique a real ocorrência de suas alegações.

Mencione-se que a Fiscalização, antes de efetuar o lançamento em análise, intimou a Autuada para apresentar os documentos fiscais referentes ao creditamento em análise, conforme termo de fls. 03/09.

A Impugnante argumenta que é adotado um procedimento de justificativa de retorno/devolução, por meio do qual, com base em manual interno (fls. 449/464) utiliza-se de um código específico para justificar o retorno da mercadoria. Contudo, tal procedimento não tem o condão de suprir as exigências dispostas na legislação para haver o creditamento em caso de retorno/devolução integral, como quer a Defesa.

Ademais, a citada informação de um código específico não é aposta pelo transportador, mas sim por funcionários da Impugnante. Isso é possível observar nos documentos fiscais acostados a partir das fls. 598 dos autos.

Veja que nos carimbos está disposto o cargo e a matrícula do funcionário da empresa, todavia, o §2º do art. 78 estabelece que a declaração deve ser prestada pelo transportador e, se possível, pelo destinatário. Uma informação prestada pela própria empresa não cumpre o objetivo do mandamento legal.

A Impugnante esclarece que esse procedimento também é adotado com seus clientes de grande porte (supermercados), quando, além da justificativa do destinatário no verso, nos termos do §2º do art. 78 do RICMS/02, o transportador das mercadorias informa, ainda, o código correspondente na frente da nota fiscal, que justifica o retorno da mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É possível verificar que na maioria das notas fiscais apresentadas pelo Contribuinte (doc. 06), presentes nas páginas 598/814, não há carimbo relativo à inscrição no CNPJ do destinatário, bem como não há informação prestada pelo transportador, visto que essa é informada por funcionário da Impugnante. Portanto, não houve o cumprimento do disposto no §2º do art. 78 do RICMS/02.

Assim, a recuperação do ICMS debitado, no caso de retorno integral da mercadoria não entregue ao destinatário, somente se efetivará com o cumprimento das obrigações acessórias descritas no art. 78, Parte Geral do RICMS/02.

Vale citar trecho do citado Acórdão nº 20.189/11/3ª deste Conselho, no qual restou consignado que a Autuada utiliza-se de um procedimento interno para retorno/devolução de mercadorias, como no caso dos presentes autos, à margem da legislação tributária. Confira-se:

DECORRE A EXIGÊNCIA FISCAL FORMALIZADA DA CONSTATAÇÃO DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS CONSIGNADOS NAS "NOTAS FISCAIS DE ENTRADA" ACOSTADAS AOS AUTOS POR AMOSTRAGEM, QUE FORAM EMITIDAS PELA IMPUGNANTE NOS MESES DE JANEIRO/09 A MAIO/10, EM DESACORDO COM AS EXIGÊNCIAS PREVISTAS NA PARTE FINAL DO ART. 78, III COMBINADO COM SEUS §§ 2º E 3º DO RICMS/02 C/C O DISPOSTO NO ART. 34 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

(...)

O FISCO ACOSTOU ÀS FLS. 1.577/2.663 DOS AUTOS, POR AMOSTRAGEM, CÓPIAS DAS NOTAS FISCAIS (VERSO/ANVERSO) CUJOS CRÉDITOS DE ICMS - OPERAÇÃO PRÓPRIA E ICMS/ST FORAM ESTORNADOS.

INSTA DESTACAR QUE O TRABALHO FISCAL ENCONTRA-SE ALICERÇADO NO QUE PRECEITUAM OS §§ 2º E 3º DO CITADO DISPOSITIVO LEGAL, *IN VERBIS*:

ART. 78 - O ESTABELECIMENTO QUE RECEBER EM RETORNO INTEGRAL MERCADORIA NÃO ENTREGUE AO DESTINATÁRIO, PARA RECUPERAR O IMPOSTO ANTERIORMENTE DEBITADO, DEVERÁ:

(...)

NESSE SENTIDO, OBSERVA-SE QUE EM TODAS AS CÓPIAS DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS, ACOSTADAS AOS AUTOS, PELAS QUAIS A IMPUGNANTE SE CREDITOU, NÃO CONSTAM AS RESPECTIVAS DECLARAÇÕES DOS CLIENTES DAS AUTUADAS COM APOSIÇÃO DO CARIMBO DO CNPJ, BEM COMO NENHUM DOS OUTROS REQUISITOS, CONFORME EXIGE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA.

AS CÓPIAS DE NOTAS FISCAIS, ANEXADAS AOS AUTOS PELA IMPUGNANTE, FLS. 2.958/3.083, TAMBÉM, NÃO SE MOSTRAM CAPAZES DE AFASTAR A EXIGÊNCIA FISCAL, JUSTAMENTE POR NÃO POSSUÍREM AS INFORMAÇÕES A QUE SE REFEREM OS §§ 2º E 3º DO ART. 78, DA PARTE GERAL DO RICMS/02.

ASSIM, O CONJUNTO DE REQUISITOS RELACIONADOS NO ART. 78 DO RICMS/02, SE OBSERVADOS PELA CONTRIBUINTE, DEMONSTRARIA A REAL OCORRÊNCIA DO FATO QUE MENCIONA, QUAL SEJA, O CANCELAMENTO DE VENDAS. CONTUDO, A INOBSERVÂNCIA DESSES REQUISITOS PELA DEFENDENTE IMPEDE QUE O FISCO VERIFIQUE A REAL OCORRÊNCIA DE SUAS ALEGAÇÕES.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPORTANTE OBSERVAR QUE A AUTUADA FOI INTIMADA (INTIMAÇÃO ANEXA AOS AUTOS ÀS FLS.13/32) A APRESENTAR OS DOCUMENTOS FISCAIS QUE COMPROVASSEM O ATENDIMENTO AO DISPOSTO NO ART. 78 DO RICMS/02, REFERENTE AO PERÍODO AUTUADO.

(...)

A IMPUGNANTE ARGUMENTA QUE É ADOTADO UM PROCEDIMENTO DE JUSTIFICATIVA DE RETORNO/DEVOLUÇÃO, POR MEIO DO QUAL, COM BASE EM MANUAL INTERNO (DOC. 05, FLS. 2.956), UTILIZA-SE DE UM CÓDIGO ESPECÍFICO PARA JUSTIFICAR O RETORNO DA MERCADORIA, SENDO ELE DESTACADO NA PARTE DA FRENTE OU VERSO DA NOTA FISCAL, JUNTAMENTE COM UM CARIMBO COM O DIZER “RETORNADO”. CONTUDO, TAL PROCEDIMENTO NÃO TEM O CONDÃO DE SUPRIR AS EXIGÊNCIAS DISPOSTAS NA LEGISLAÇÃO PARA HAVER O CREDITAMENTO EM CASO DE RETORNO/DEVOLUÇÃO INTEGRAL, COMO QUER A DEFESA.

SALIENTE-SE, POR OPORTUNO, QUE NO REGIME ESPECIAL OUTORGADO À AUTUADA, CÓPIA ACOSTADA AOS AUTOS ÀS FLS. 125/128, HÁ PREVISÃO EXPRESSA NO ART. 6º DE QUE NA OCORRÊNCIA DE DEVOLUÇÃO/RETORNO DE MERCADORIA QUE NÃO TENHA SIDO ENTREGUE AO DESTINATÁRIO, DEVE-SE OBSERVAR AS DISPOSIÇÕES DO ART. 78 DA PARTE GERAL DO RICMS/02, NÃO HAVENDO, PORTANTO RESPALDO PARA A ADOÇÃO DE UM PROCEDIMENTO À MARGEM DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

ADEMAIS, A CITADA INFORMAÇÃO DE UM CÓDIGO ESPECÍFICO NÃO É APOSTA PELO TRANSPORTADOR, MAS SIM POR FUNCIONÁRIOS DA IMPUGNANTE, ISSO É POSSÍVEL OBSERVAR NOS DOCUMENTOS FISCAIS ACOSTADOS A PARTIR DAS FLS. 1.578 DOS AUTOS.

VEJA QUE NOS CARIMBOS ESTÁ DISPOSTO O CARGO E A MATRÍCULA DO FUNCIONÁRIO DA EMPRESA, TODAVIA, O § 2º DO ART. 78 ESTABELECE QUE A DECLARAÇÃO DEVE SER PRESTADA PELO TRANSPORTADOR E, SE POSSÍVEL, PELO DESTINATÁRIO. UMA INFORMAÇÃO PRESTADA PELA PRÓPRIA EMPRESA NÃO CUMPRE O OBJETIVO DO DISPOSITIVO DA LEGISLAÇÃO. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Importante mencionar, ainda, que restou consignado no Acórdão nº 20.293/11/3ª, deste Conselho de Contribuintes, referente a lançamento lavrado contra estabelecimento filial da Autuada, que o procedimento adotado pela empresa para devolução dos produtos não encontra respaldo na legislação. Confira-se:

ACÓRDÃO: 20.293/11/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000168133-65

IMPUGNAÇÃO: 40.010128896-95, 40.010129488-45 (COOB.)

IMPUGNANTE: REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA.

IE: 277009367.30-70

SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S.A (COOB.)

IE: 261195130.20-21

COBRIGADO: PRISTINE INDÚSTRIA BRASILEIRA

ORIGEM: DF/GOVERNADOR VALADARES

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RETORNO DE MERCADORIA DANIFICADA. CONSTATADO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS - OPERAÇÃO PRÓPRIA E ICMS-ST, DECORRENTE DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS COM CFOP 1.949, TENDO COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO O RETORNO DE MERCADORIAS DANIFICADAS, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 23, INCISO III DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DE ICMS, ICMS-ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO SIMPLES E EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C O § 2º, ITEM I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS À DEVOLUÇÃO/RETORNO INTEGRAL DE MERCADORIAS (CFOP 1.410 E 1.411), SEM A EFETIVA COMPROVAÇÃO DE SEU RETORNO AO ESTABELECIMENTO AUTUADO, NOS TERMOS DO ART. 78, INCISO III C/C OS §§ 2º E 3º DA PARTE GERAL E ART. 34, PARTE I DO ANEXO XV, TODOS DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DE ICMS, ICMS-ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO SIMPLES E EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C O § 2º, ITEM I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS REFERENTES AOS ESTORNOS DE CRÉDITOS DE ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA RELATIVOS AOS DOCUMENTOS FISCAIS CONTENDO CFOP 1.949.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Necessário mencionar que a escrita da Autuada, neste caso, faz prova a favor da Fiscalização, ou seja, se foi emitida uma “nota fiscal de saída” e esta foi escriturada no livro Registro de Saídas, significa que as mercadorias saíram do estabelecimento. É o que declara formalmente a empresa por meio do documento que emite.

Para que essa operação seja desfeita não basta que a própria empresa declare o contrário, é necessário que sejam cumpridas as obrigações acessórias previstas no Regulamento, quais sejam, a aposição de carimbo de Postos Fiscais no retorno das mercadorias, se existente no itinerário, e a declaração do transportador e do destinatário no verso do documento com aposição do carimbo do CNPJ, circunstâncias que, *in casu*, não ocorreram em relação a quase totalidade das notas fiscais autuadas.

Esclareça-se que nesta irregularidade não se questiona as saídas das mercadorias conforme documentos fiscais emitidos e sim o retorno de tais mercadorias que, para proporcionarem o creditamento, ora estornado, há procedimentos descritos na legislação tributária, que não foram cumpridos pela Autuada.

Compulsando as cópias de notas fiscais, anexadas aos autos pela Impugnante, fls. 598/814, verificou-se que a maioria de tais documentos não se mostram capazes de afastar a exigência fiscal, justamente por não possuírem as informações a que se referem os §§ 2º e 3º do art. 78 da Parte Geral do RICMS/02.

Somente nos documentos acostados às fls. 769/770 verificou-se a aposição do carimbo do CNPJ do cliente e o motivo pelo qual as mercadorias foram devolvidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, a Assessoria do CC/MG, oportunizou à Autuada que juntasse outros documentos fiscais que porventura possuíssem as informações supracitadas. Confira-se o teor de tal medida:

1 - Acostar aos autos cópias legíveis dos DANFES (frente e verso) relativos à irregularidade 02 do auto de infração - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS - operação própria e ICMS-ST, destacados em notas fiscais de entrada com CFOPs 1410, 1411, 1201 e 1202 (retorno/devolução integral de mercadorias), nas quais porventura constem o carimbo do CNPJ do cliente e o motivo pelo qual as mercadorias foram devolvidas (notas fiscais de venda e nota fiscal de retorno da mercadoria), conforme DOC. Anexo 06 anexo à Impugnação - vide documentos de fls. 769/770.

Em resposta à medida retromencionada, a Impugnante informou que não localizou outros documentos fiscais com as informações solicitadas.

Por conseguinte, faz-se necessária a exclusão das exigências referentes à nota fiscal anexada às fls. 770, tendo em vista que na respectiva nota fiscal de venda (fls. 769) consta a aposição do carimbo do CNPJ do cliente e o motivo pelo qual as mercadorias foram devolvidas, estando atendidas as exigências constantes no §2º do art. 78 da Parte Geral do RICMS/02.

O acórdão deste Conselho de Contribuintes, citado pela Defesa, também não lhe socorre, uma vez que nos documentos fiscais analisados naqueles autos houve atendimento das exigências previstas no § 2º, conforme se depreende dos fundamentos da decisão, abaixo destacados:

NO SENTIDO LITERAL DO ARTIGO 78, DEVE-SE ANALISAR SE A DOCUMENTAÇÃO DOS AUTOS, OU SEJA, SE AS NOTAS FISCAIS AUTUADAS SÃO CAPAZES DE DEMONSTRAR O ALEGADO POR ELA IMPUGNANTE.

ANALISANDO AS NOTAS AUTUADAS TEM-SE A SEGUINTE SITUAÇÃO, UMA PARTE REFERE-SE A NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA REPRESENTANTES COMERCIAIS, COM O CFOP 6912, OU SEJA, DEMONSTRAÇÃO FORA DO ESTADO, ONDE AO FINAL DO PERÍODO É EMITIDA NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO DE DEMONSTRAÇÃO, FECHANDO E DEMONSTRANDO A SAÍDA E RETORNO DA MERCADORIA, INCLUSIVE, EM QUANTIDADES E DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS. **ALÉM DISTO, CONSTA NO VERSO DAS NOTAS FISCAIS, JUSTIFICATIVA DA DEVOLUÇÃO DAS MERCADORIAS, COM ASSINATURA E IDENTIDADE DO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, INCLUSIVE COM CARIMBO DE POSTO FISCAL APOSTO NA RESPECTIVA NOTA, A EXEMPLO DA NOTA FISCAL 014936, À FL. 2.218 DOS AUTOS.**

O SEGUNDO CASO QUE PODE-SE CONSTATAR NOS AUTOS TEM-SE A DEVOLUÇÃO DE VENDAS, REMETIDA PARA VÁRIOS CLIENTES, **ONDE NO VERSO CONSTA JUSTIFICATIVA DA DEVOLUÇÃO DAS MERCADORIAS, COM CARIMBO E ASSINATURA DO DESTINATÁRIO, INCLUSIVE COM CNPJ OU IDENTIDADE, NO CASO DE PESSOA FÍSICA, CONFORME NOTAS FISCAIS DE FLS 2.324/2.349 DOS AUTOS.**

NESTES CASOS, TEM-SE NOTAS FISCAIS QUE PASSARAM NA BARREIRA NA IDA, COM CARIMBO DO POSTO FISCAL, MAS NO RETORNO NÃO OCORREU O MESMO, A EXEMPLO DA NOTA FISCAL 019032, DE FL. 2.358 DOS AUTOS, MAS O FATO DE NÃO CONSTAR CARIMBO NA VOLTA NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SERIA MOTIVO DE NÃO CONSIDERAR O RETORNO DA MERCADORIA E, CONSEQUENTEMENTE, RETIRAR O DIREITO AO SEU CRÉDITO, POR NÃO ENTENDER QUE PROPICIA CERTEZA DO RETORNO DAS MERCADORIAS.

ALIÁS, A PRÓPRIA AUTORIDADE FISCAL COMPACTUA COM TAL TESE AO LANÇAR NO ANEXO VI DA AUTUAÇÃO A AFIRMATIVA DE QUE “OBSERVAÇÕES — 1 — O VALOR, CORRESPONDENTE ÀS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA N°S 14410 E 14411 NÃO FORAM ESTORNADAS POR CONTEREM ELEMENTOS QUE PROPICIAM A CERTEZA DO RETORNO DA MERCADORIA E, POR CONSEQUINTE, A LEGITIMIDADE DE APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS NELAS CONSTANTES.”

OU SEJA, A AUTORIDADE FISCAL ENTENDE QUE, SE A IMPUGNANTE, CONSEGUIU DEMONSTRAR O INGRESSO DAS MERCADORIAS EM SUAS DEPENDÊNCIAS, OS CRÉDITOS DEVEM SER MANTIDOS.

COMO SE VÊ, DISCUTE-SE NESSE ITEM A DESCONSIDERAÇÃO PELA AUTORIDADE FISCAL DE CRÉDITOS DO ICMS DESTACADOS NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA LIGADAS À DEVOUÇÃO DE MERCADORIAS. ORA, UM SIMPLES EXAME NAS ALUDIDAS NOTAS FISCAIS INDICA, SEM SOMBRA DE DÚVIDA, QUE A MAIORIA DELAS POSSUI A JUSTIFICATIVA DA DEVOUÇÃO DAS MERCADORIAS, OU SEJA, **O CLIENTE DECLAROU EXPRESSAMENTE A RAZÃO DA DEVOUÇÃO E A RAZÃO PELA QUAL NÃO ACEITOU A MERCADORIA, APONTANDO AINDA, O MOTIVO ENSEJADOR DA RECUSA NO RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS ALBERGADAS PELAS NOTAS FISCAIS ORA OBJURGADAS.**

DESTARTE QUE, AO SE EXAMINAR AS PRÓPRIAS NOTAS FISCAIS DE VENDA, EM CONJUNTO COM AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA CUJOS CRÉDITOS FORAM GLOSADOS, VERIFICA-SE QUE TODAS AS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES FORAM CUMPRIDAS.

TODAS AS VIAS DAS NOTAS FISCAIS, INCLUSIVE A PRIMEIRA, ESTAVAM NOS RESPECTIVOS BLOCOS. OS DESTINATÁRIOS LANÇARAM NAS RESPECTIVAS NOTAS O MOTIVO DA RECUSA NO RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS.

ALÉM DISSO, DIVERSAS NOTAS FISCAIS RETORNARAM POR ESTAR EM DESACORDO COM O EMPENHO/PEDIDO E POR ESTAR FORA DO HORÁRIO DE RECEBIMENTO DO DESTINATÁRIO, CONFORME NOTAS EM ANEXO.

CABE DESTACAR QUE, A IMPUGNANTE NO CUMPRIMENTO DO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO, RESPONDENDO AOS QUESITOS APRESENTADOS NOS AUTOS, **APRESENTA PLANILHAS DETALHADAS DAS NOTAS FISCAIS, DE FLS 2.586/2.684, NAS QUAIS RELACIONA AS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS AUTUADAS, DETALHANDO O DESTINO, QUALIFICAÇÃO DO DESTINATÁRIO, VALOR DA MERCADORIA, RELACIONANDO A NOTA FISCAL DE ENTRADA, COM SEU TIPO DE TRANSPORTE, INCLUSIVE CITANDO SE TEVE POSTO FISCAL NO RETORNO, COM A MENÇÃO DA JUSTIFICATIVA DA DEVOUÇÃO, OU SEJA, POR RETORNO DE DEMONSTRAÇÃO OU DEVOUÇÃO DE VENDA, INCLUSIVE RELACIONANDO COM CTRC EMITIDO.**

NESTE SENTIDO, ENTENDE-SE QUE A AUTUAÇÃO FISCAL NÃO PODE PROSPERAR, POIS PODE-SE CONCLUIR QUE OS ARGUMENTOS SUPRACITADOS DEMONSTRAM, DE FORMA INEQUÍVOCA, O CUMPRIMENTO DE TODOS OS REQUISITOS REGULAMENTARES PARA A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS EM QUESTÃO, RAZÃO PELA QUAL DEVE-SE CANCELAR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. (GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em síntese, verifica-se que nos documentos fiscais referentes ao lançamento analisado naquela oportunidade, constava ora carimbos de Postos Fiscais, ora declaração do cliente com aposição de carimbo de CNPJ quando pessoa jurídica e/ou declaração do transportador, informações não verificadas nos documentos fiscais objeto do lançamento em análise.

Conforme já mencionado anteriormente, não merece guarida a alegação da Autuada de que grande parcela dos seus clientes refere-se a estabelecimentos de pequeno porte e que não emitem nota fiscal, uma vez que não há previsão legal dispensando-os da emissão de documentos fiscais.

Com relação à exigência da multa de revalidação simples e em dobro, bem como em relação à multa isolada majorada exigida valem os mesmos comentários referentes ao item 1, inclusive no que tange à data verificada de reincidência.

Desse modo, corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro capituladas no art. 56, inciso II c/c o §2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir 27/08/11, em razão da constatação de reincidência.

As demais alegações da Defesa são insuficientes para elidir o feito fiscal.

Por fim, é imperioso afirmar que não compete ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam excluídas as exigências referentes à nota fiscal anexada às fls. 770, tendo em vista que na respectiva nota fiscal de venda (fls. 769) consta a aposição do carimbo do CNPJ do cliente e o motivo pelo qual as mercadorias foram devolvidas e, ainda, para que seja adotada, para fins de reincidência, a data de 27/08/11. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que excluía também as exigências do ICMS da operação própria. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além das signatárias, e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

Sala das Sessões, 12 de novembro de 2013.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

T

21.417/13/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.417/13/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000181269-18	
Impugnação:	40.010133726-11	
Impugnante:	Spal Industria Brasileira de Bebidas S/A	
	IE: 261195130.10-33	
Proc. S. Passivo:	Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, no período de janeiro de 2009 a julho de 2012:

1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS - operação própria e ICMS/ST destacados em notas fiscais de entrada com CFOP 1949, referentes ao retorno de mercadorias danificadas, contrariando o previsto no art. 32, inciso V da Lei nº 6.763/75;

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS - operação própria e ICMS/ST - destacados em notas fiscais de entrada com CFOPs 1410, 1411, 1201 e 1202 (retorno/devolução integral de mercadorias), em desacordo com as exigências previstas na parte final do art. 78, inciso III, combinado com seus §§ 2º e 3º, Parte Geral, e c/c o disposto no art. 34 do Anexo XV, todos do RICMS/02.

Os documentos fiscais autuados encontram-se relacionados: no Anexo 1 (Aproveitamento Indevido de Crédito de ICMS/OP e ICMS/ST - retorno de mercadoria danificada - CFOP 1949) e Anexo 2 (Aproveitamento Indevido de Crédito de ICMS/OP e ICMS/ST - devolução de mercadoria - CFOPs 1201, 1202, 1410 e 1411), contidos na mídia eletrônica de fls. 59.

Verifica-se que a Impugnante em sua atividade, vende seus produtos a diversos estabelecimentos, dentre eles, supermercados, lojas de conveniência, bares, restaurantes, mercearias, padarias, mini-bodegas, dentre outros. Uma vez realizada a compra da mercadoria, esta é entregue pela Impugnante no estabelecimento indicado por seus clientes e, quando constatada alguma avaria nas mercadorias vendidas, estas são imediatamente substituídas.

Para acobertar a substituição das mercadorias com avarias detectadas no ato da entrega, a Impugnante emite uma Nota Fiscal de "Troca de Produtos Danificados"

(CFOP 5949) e, para acobertar a sua devolução ao estabelecimento da Impugnante, é emitida uma Nota Fiscal de entrada no CFOP 1949.

Ocorre, porém, que a análise do Relatório anexado ao Auto de Infração, permite verificar que a Fiscalização, ao glosar o creditamento, partiu da premissa equivocada de que as mercadorias teriam sido deterioradas no estabelecimento dos clientes da Impugnante, por este motivo, concluiu que não se aplicaria *in casu* os procedimentos relativos à devolução de mercadorias estabelecidos pela legislação tributária.

De acordo com a Fiscalização, um produto deteriorado deixa de ser suscetível de circulação econômica, não podendo ser considerado mercadoria. E, ao perder sua condição de mercadoria, a circulação física desse produto deixa de ser fato gerador do ICMS, não havendo que se falar em retorno de mercadoria.

Seguindo esta linha de raciocínio, a Fiscalização entendeu que o fato gerador do ICMS teria ocorrido, definitivamente, no momento da saída da mercadoria do estabelecimento distribuidor, sendo o ICMS relativo a essa operação devido ao Estado de Minas Gerais. Em relação ao ICMS/ST, afirmou que, uma vez que as mercadorias foram deterioradas nos estabelecimentos dos clientes e os fatos geradores subsequentes não se realizaram estes poderiam ser restituídos do imposto destacado a maior.

Ocorre que, ao seguir esta linha de raciocínio, a Fiscalização entendeu de modo equivocado os fatos, pois as mercadorias não foram danificadas no estabelecimento dos clientes, elas já chegaram aos estabelecimentos dos clientes da Impugnante com avarias, razão pela qual coube à Impugnante substituí-las.

Este é um procedimento rotineiro. Em muitos casos, após a entrega da mercadoria, tem-se que a Impugnante foi informada pelos seus clientes da constatação de inconformidades de determinados produtos que foram entregues em seus estabelecimentos, sendo que no momento que a Impugnante toma ciência destes produtos não estão conformes, envia um funcionário (vendedor) ao local do estabelecimento para averiguar se, de fato, as mercadorias podem ser consideradas impróprias para o consumo.

Cabe destacar que, a Impugnante define como "Produto Não Conforme" todo aquele que esteja fora dos padrões de comercialização e de qualidade estabelecidos pelo Sistema Coca-Cola e/ou apresentem condições que prejudiquem a sua imagem no mercado. A título exemplificativo pode-se citar: (i) embalagens amassadas, (ii) embalagens com volume a menor, (iii) embalagens com alteração de sabor, (iv) falta de CO₂, (v) dentre outras hipóteses.

Com isto, tem-se que uma grande parcela dos clientes da Impugnante refere-se a estabelecimento de pequeno porte, como, por exemplo: Bares, Padarias, Botecos, Mercarias, Mini-Bodegas, dentre outros, que possuem pouca estrutura operacional em seus estabelecimentos, a Impugnante utiliza a mesma Nota Fiscal, com o CFOP 5949, para suportar a entrada dos produtos não conformes em seu estabelecimento.

Diante deste fato, ao receber a mercadoria não conforme em devolução, a Impugnante emite uma Nota Fiscal (CFOP 1949) cuja natureza da operação é "Retorno de Mercadoria Danificada", com destaque do ICMS operação própria e ICMS/ST. Este

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

procedimento tem como objetivo anular os débitos efetuados quando da saída anterior das mercadorias com alguma inconformidade para seus clientes. Nessas notas fiscais de entrada (CFOP 1949), no campo de informações complementares, é destacado o número da nota fiscal emitida com o CFOP 5949, que acobertou a remessa da(s) mercadoria(s) reposta(s) aos seus clientes.

Cumpra-se ressaltar que o procedimento adotado pela Impugnante na substituição do produto junto aos seus clientes está em conformidade com o art. 76 do 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:

I - se a devolução ocorrer em virtude de garantia, considerando-se como tal a que decorrer de obrigação assumida pelo remetente ou pelo fabricante de substituir a mercadoria remetida, caso esta apresente defeito dentro do prazo de garantia, desde que este não seja superior ao previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento;

Note-se que a legislação permite ao estabelecimento que receber mercadoria em devolução/troca, de qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, apropriar-se do imposto destacado quando da saída da mercadoria.

Portanto, o procedimento adotado pela Impugnante se mostra acertado e está de acordo com a legislação de regência, pois, como já mencionado, uma grande parcela dos clientes da Impugnante refere-se a estabelecimento de pequeno porte, como bares, botecos, mercearias, mini-bodegas que possuem pouca estrutura operacional em seus estabelecimentos.

Conforme descrito acima, em observância ao art. 76 do RICMS/02, quando a Impugnante recebe a mercadoria não conforme, esta emite Notas Fiscais de Entrada (CFOP 1949), cuja natureza da operação é "Retorno de Mercadoria Danificada" e efetua o destaque do ICMS operação própria e ICMS/ST no exato valor do imposto indicado na Nota Fiscal que amparou a saída, anulando, assim, os débitos efetuados quando da saída das mercadorias para seus clientes.

Percebe-se que o procedimento adotado pela Impugnante não traz qualquer prejuízo ao Erário, pois, de fato, a mercadoria danificada não foi comercializada, ou seja, não houve a ocorrência do fato gerador do imposto. Isso porque, como a mercadoria retornou ao estabelecimento da empresa, não ocorreu a transferência de sua titularidade.

Assim, não há que se falar em circulação da mercadoria "não conforme", haja vista que a ela retornou ao estabelecimento da Impugnante após a constatação das referidas avarias pelos destinatários, a conduta adotada mostrasse absolutamente

correta, na medida em que a Impugnante, ao final, creditou-se apenas para anular os valores indevidamente recolhidos a título de ICMS operação própria, quando da saída original desta mercadoria não conforme.

Importante destacar, que a operação de remessa de mercadorias em substituição àquelas que foram constatadas como "não conformes", foi emitida a nota fiscal de "Troca de Produtos Danificados" (CFOP 5949), e foi devidamente tributada, com o destaque do ICMS operação própria e ICMS/ST devidos. Portanto, se a Impugnante não adotasse estas providências, (creditamento do ICMS operação própria e ICMS/ST indevidamente recolhidos quando do retorno da mercadoria não conforme), verificar-se-ia, na hipótese, uma dupla tributação sobre apenas um fato gerador, que foi a circulação de nova mercadoria em substituição da mercadoria não conforme, lembrando que com relação a esta última, não houve circulação efetiva, pois retornou ao estabelecimento da Impugnante.

Neste sentido, correto o procedimento adotado pela Impugnante, garantindo assim seu direito ao crédito nas operações próprias, pois no tocante ao ICMS/ST, existe procedimento próprio de ressarcimento.

Diante do exposto, entendo não ser devida a exigência do ICMS das operações próprias, com isto, voto pela exclusão das exigências do ICMS da operação própria.

Sala das Sessões, 12 de novembro de 2013.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**