

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.681/14/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000219454-52
Impugnação: 40.010136571-86
Impugnante: Restoque Comércio e Confecções de Roupas S/A
IE: 001082896.05-00
Proc. S. Passivo: Silvio Luis de Camargo Saiki/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DEVOLUÇÃO IRREGULAR – SAÍDA COM CUPOM FISCAL. Constatada a apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais de entrada, emitidas para devolução/troca de mercadorias adquiridas por consumidor final com cupom fiscal, sem observância da legislação tributária aplicável, em especial o disposto no art. 30, § 2º da Lei nº 6.763/75 e no art. 76, §§ 2º e 3º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, entre 01/01/11 a 31/08/13, destacados em notas fiscais de entrada decorrentes do recebimento, em devolução, de mercadorias vendidas por meio de cupons fiscais, em desacordo com o art. 76, caput, § 2º, inciso I e § 3º do RICMS/02.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 99/114, contra a qual o Fisco manifestase às fls. 168/181.

DECISÃO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, entre 01/01/11 a 31/08/13, destacados em notas fiscais de entrada decorrentes do recebimento, em devolução, de mercadorias vendidas por meio de cupons fiscais, em desacordo com o art. 76, caput, § 2º, inciso I e § 3º do RICMS/02.

A Contribuinte foi intimada a apresentar os documentos fiscais (cupons fiscais ou notas fiscais) referentes à venda das mercadorias que foram devolvidas, mas não os apresentou.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Autuada defende a lisura do procedimento que levou a efeito, baseando-se na alegação de que todas as mercadorias devolvidas são comprovadamente de sua produção própria (marca), vendidas em uma de suas lojas e com nota fiscal, e que o recolhimento do ICMS devido é uma consequência lógica.

Relata que é empresa de varejo das marcas Le Lis Blanc, Bo-Bô e John John, e que possui diversas lojas em Minas Gerais. Pontua que é prática comum dos consumidores comprarem mercadorias e devolverem para troca em uma de suas lojas ou, eventualmente, devolverem para troca em outras lojas do grupo. Destaca que as devoluções, sem a necessidade de apresentação do cupom vinculado à aquisição, é política da empresa, até mesmo em função das devoluções e trocas de presentes.

Ressalta que há casos em que o produto foi recebido a título de presente pelo consumidor final e, que muitas vezes, não possui o cupom de compra da mercadoria, além do que, em outras hipóteses, nem sempre o comprador retorna com o cupom de aquisição, com a justificativa de que o produto é de marca da empresa, e por isso, bastante personalizados, de forma que é impossível negar que as mercadorias devolvidas não sejam dela, Impugnante.

Alega que as devoluções realizadas nas lojas localizadas em Minas Gerais podem ser comprovadas mediante a simples movimentação das entradas em confronto com as saídas.

Destaca que a Fiscalização equivocou-se ao não analisar outros documentos que possibilitariam a aferição de que a devolução teve anteriormente a este evento uma saída, ainda que de um outro de seus estabelecimentos mineiros.

Alega que demonstrou a vinculação entre as devoluções e as vendas que deram origem a cada devolução, que em mais de 90% (noventa por cento) das devoluções é possível identificar a venda anterior e que, portanto, seria descabida a exigência fiscal.

Resume a vinculação entre as vendas e as devoluções da seguinte forma:

1) Mesmo adquirente:

Situações em que a data da venda é igual ou anterior à devolução, com o mesmo valor e código da mercadoria, sendo que a pessoa que realizou a devolução é a mesma que efetuou a compra, conforme identificação no cupom fiscal.

2) Adquirente identificado na devolução:

Situações em que a data da venda é igual ou anterior à devolução, com o mesmo valor e código da mercadoria, sendo que a pessoa que realizou a devolução foi identificada, ainda que não haja a identificação no cupom fiscal da pessoa que efetuou a compra.

3) Devolução de presente:

Situações em que a data da venda é igual ou anterior à devolução, com o mesmo valor e código da mercadoria, sendo que a pessoa que realizou a devolução é

diferente da pessoa que efetuou a compra, conforme identificação no cupom fiscal, por ter sido a devolução efetuada pelo presenteado.

4) Sem referência:

Situações em que a devolução vincula-se a uma aquisição realizada em outro estabelecimento de titularidade da Autuada.

Argumenta a Impugnante que houve comprovação das devoluções e que o direito ao crédito é decorrência do princípio da não cumulatividade, que alega assegurar aos contribuintes, a recuperação do ICMS quando uma mercadoria é devolvida.

Pontua seu entendimento de que o princípio da não cumulatividade é imperativo e que não pode ser inibido por norma infraconstitucional, o que torna descabida as exigências da legislação mineira para aproveitamento do crédito.

Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício. O direito é amplo, submetendo-se unicamente aos limites constitucionais, mas seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

A própria Constituição define a competência de lei complementar para disciplina do regime de compensação do imposto, consoante alínea “c”, inciso XII do § 2º do art. 155, a saber:

Art. 155. (...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Desse modo, a Lei Complementar nº 87/96, por determinação da Constituição da República, prevê no *caput* do art. 23, que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação fiscal e aos ditames estabelecidos na legislação, *in verbis*:

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (Grifou-se).

Essas condições estabelecidas na legislação são, por sua vez, as previstas na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, 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 nº 6.763/75:

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:

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 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;

(...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o motivo da devolução ou da troca, com menção ao seu número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, ou, tratando-se de pessoa jurídica ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição do estabelecimento 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 a informação do número do CPF ou CNPJ do adquirente impresso 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;

§ 5º - A nota fiscal emitida quando do recebimento de mercadoria, em devolução ou troca, será arquivada em separado, juntamente com os documentos fiscais, ou cópia, que acobertaram a remessa e o retorno da mercadoria.

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 as dos §§ 2º, 3º e 4º. No entanto, ao não observar tais condições, como restou provado nos autos, a Impugnante descumpriu requisito indispensável à regular apropriação dos créditos.

Os argumentos apresentados pela Defesa não refutam o mérito da autuação, tendo em vista que a Impugnante se limita a aduzir que é descabida a exigência imposta pela legislação mineira na devolução de mercadoria cuja saída tenha se dado por cupom fiscal, e que tem direito ao crédito relativo às mercadorias recebidas em devolução, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Como dito, o direito ao crédito está condicionado ao cumprimento das exigências previstas na legislação tributária, e como a Impugnante não as cumpriu, legítima é a glosa de crédito promovida pela Fiscalização.

Em respeito ao próprio princípio da não cumulatividade, o legislador infralegal autorizou a apropriação dos créditos vinculados a devoluções, desde que cumpridas determinadas condições que permitam à Fiscalização o exercício eficaz do controle fiscal sobre as operações. Trata-se, portanto, de uma autorização condicionada.

Não cumprindo tais condições, como de fato admite a Impugnante em sua peça de defesa, impõe-se a vedação ao crédito decorrente das devoluções efetuadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelas pessoas físicas, uma vez que a Fiscalização ficou, no caso concreto, impedida de auditar tais devoluções, de forma a comprovar a veracidade dos fatos narrados.

Resta, portanto, incontroverso os fatos narrados no Auto de Infração, estando o trabalho fiscal em conformidade com a legislação tributária, e pertinente as exigências.

Apesar de a Impugnante atacar as multas aplicadas, não resta configurada qualquer ilegalidade na cobrança de tais exigências.

A multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada, legalmente prevista, também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

No caso dos autos, a norma tributária determina a não apropriação do ICMS, quando descumpridas as condicionantes para tanto. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas na Lei nº 6.763/75, conforme o caso.

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 30 de setembro de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator**

P