

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.839/15/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000255979-63
Impugnação: 40.010137642-68
Impugnante: Restoque Comércio e Confecções de Roupas S/A
IE: 001082896.06-82
Proc. S. Passivo: Sílvio Luís 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 art. 76, *caput*, § 2º, inciso I do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e 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 recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/02/11 a 31/08/14, em virtude, de ter a Autuada aproveitado indevidamente créditos do imposto, destacado em notas fiscais emitidas em devolução, de mercadorias vendidas para consumidor final, por meio de cupom fiscal, em desacordo com o art. 76, *caput* e § 2º, inciso I do RICMS/02.

Exige-se ICMS, multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e multa isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 155/166, bem como documentos complementares, intempestivamente, às fls. 222/231, os quais foram acatados pela Fiscalização.

A Autuada traz em sua defesa os seguintes argumentos:

- no seu ramo de atividade é comum a troca de mercadorias pelos consumidores, inclusive em loja diversa daquela na qual a mercadoria foi comprada;
- sua política de devolução e troca atende seu público exigente, e ao Código de Defesa do Consumidor;
- em muitos casos, o consumidor final recebeu o produto a título de presente, portanto, não possui o cupom de compra da mercadoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há produtos recebidos em devolução que não sejam de sua própria marca e que esses são evidentemente identificáveis pelas características de produção e etiquetas de identificação, conforme Regulamento do IPI;

- as devoluções podem ser comprovadas pela simples movimentação de todas as entradas e saídas de mercadorias em suas lojas em território mineiro e que a Fiscalização se equivocou em não analisar outros documentos para aferir que toda devolução teve uma saída anterior;

- não pode arcar com o ICMS em duplicidade e que poderia ser mantido, no presente trabalho, tão-somente a exigência da multa isolada por suposto descumprimento parcial de obrigação acessória;

- mesmo não sendo as provas apresentadas suficientes para comprovar as devoluções, que o crédito de ICMS deve ser mantido com base no princípio constitucional da não cumulatividade, e que normas inferiores, no caso a legislação mineira, não poderia criar exigências operacionais não condizentes com a realidade das operações comerciais do setor varejista;

- as planilhas que apresentou, cujos dados foram extraídos dos arquivos XML, notas fiscais e cupons, comprovam que a devolução das mercadorias está vinculada a uma venda anterior;

- a referida planilha prova a movimentação dos estoques e a referência vinculativa entre as entradas e respectivas saídas e foi elaborada mediante cruzamento de dados de todos os cupons fiscais emitidos a título de vendas, por item/produto, contra os dados de todas as notas fiscais eletrônicas de devolução, também por item/produto;

- a partir do confronto dos documentos de entradas e de saídas, obteve o seguinte resultado: 1- “referência mesmo adquirente”: das operações apontadas pela Fiscalização, grande parte tem exatamente a identificação da mesma pessoa que comprou e devolveu os produtos; 2- “referência adquirente identificado na devolução”: o cliente, ao comprar em sua loja, não indicou o CPF para constar no cupom fiscal, mas o fez no momento da devolução; 3- “referência devolução de presente”: o CPF constante do cupom fiscal de venda é diferente do CPF da devolução, por se tratar de devolução promovida pela própria pessoa do presenteado; 4- “sem referência”: as mercadorias foram adquiridas em outras lojas do território mineiro, por conseguinte, não foram identificadas pela Fiscalização, que considerou apenas a hipótese de entradas de mercadorias deste mesmo estabelecimento;

- não há qualquer entrada que não tenha sido identificada pela respectiva saída, sendo indevida, portanto, a exigência fiscal.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 238/257.

DECISÃO

A autuação fiscal refere-se ao estorno de créditos de ICMS apropriados indevidamente e destacados em documentos fiscais emitidos pela própria Autuada – notas fiscais de entrada -, com Código Fiscal de Operações (CFOP) 1202 e 2202 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devolução de venda de mercadoria adquirida por consumidor final, por meio de cupom fiscal, em desacordo com o art. 76, *caput* e § 2º, inciso I do RICMS/02, conforme relação anexada pela Fiscalização.

Inicialmente, a Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que não foram observados requisitos essenciais de validade do ato administrativo previstos no art. 89, incisos VI e VII do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Dec. nº 44747/08.

Há de se destacar que o Auto de Infração contém todas as informações e elementos necessários e suficientes ao esclarecimento da imputação objeto do presente feito fiscal. A propósito, os próprios argumentos trazidos pela Impugnante no bojo de suas peças defensórias, por si só, demonstram que houve o perfeito e necessário entendimento, por ela, das acusações que lhes foram imputadas.

Desta forma, o presente lançamento se deu com a estrita observância de todos os preceitos legais e regulamentares que disciplinam a matéria, não havendo que se falar em descumprimento de norma insculpida na legislação tributária para tal.

Aduz, ainda, que a Fiscalização não exerceu seu dever de buscar o primado da verdade material ao deixar de analisar documentos que demonstravam que a devolução de mercadorias teve uma saída anterior, ainda que de um dos seus estabelecimentos mineiros.

Verifica-se que o argumento confunde-se com a matéria meritória, e assim será tratada.

A Contribuinte atua no ramo de comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios, portanto, para ter direito ao crédito do ICMS, relativamente à mercadoria devolvida por particular, deve observar as normas previstas no art. 30 – *caput* e § 2º da Lei nº 6.763/75, bem como no art. 76 - *caput* e § 2º do RICMS, nos seguintes termos:

Lei nº 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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);

(...)

E ainda o §§ 3º, 4º e 5º, do citado art. 76 prescrevem:

ART. 76 - (...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No caso dos autos, a Fiscalização em busca da verdade material, intimou a Contribuinte a exhibir os documentos (cupons fiscais) referentes à venda das mercadorias devolvidas em várias oportunidades, inclusive em momento anterior ao início da ação fiscal, como demonstram os documentos de fls. 02 de 06/10/14; fls. 04 de 24/10/14 e fls. 06 de 11/11/14. Todavia, nada foi apresentado.

No que diz respeito às planilhas apresentadas quando da sua impugnação, cumpre destacar que elas não se prestam a comprovar a regularidade das devoluções, pelos motivos expostos em seguida.

Na verdade, trata-se da relação dos documentos fiscais, objeto da autuação - notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada -, a partir das quais foi identificado o cupom fiscal emitido para o consumidor quando da saída da mercadoria, com a descrição do motivo da devolução da seguinte forma: 1- se identificou, na entrada, o mesmo adquirente da saída, chamando de “mesmo adquirente”; 2- se identificou o adquirente somente na entrada, o que nomeia de “adquirente identificado na devolução”; 3- se identificou, na entrada, adquirente diverso da devolução, o que classifica de “devolução de presente”; 4- quando não identifica o cupom da saída, justificando que se trata de aquisição ocorrida em outro estabelecimento, o que chama de “sem referência”.

O fato de ter sido emitido um cupom fiscal na saída das mercadorias, a princípio, demonstra, apenas, que foi observada, em parte, a legislação tributária, no que concerne a venda de mercadoria para o consumidor final. Tal procedimento não legitima o aproveitamento do crédito do imposto, pela reentrada da mercadoria, ocorrida em função de devolução efetuada pelo cliente, visto que não foram observados os requisitos previstos nas normas que regem à matéria, conforme acima demonstrado.

Na informação trazida pela Impugnante é mencionado, tão-somente, qual foi o cupom fiscal emitido por ocasião da saída e se a entrada identifica ou não o mesmo adquirente constante do documento fiscal da saída, quando isso ocorreu, devendo ser salientado que para as vendas identificadas como “sem referência”, nem existiu cupom fiscal na saída.

A alegação da Autuada de que o estorno do crédito do ICMS, exigido no presente trabalho, fere o princípio constitucional da não cumulatividade do imposto, não merece prosperar, uma vez que o direito ao crédito 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Constituição Federal

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III - (...)

1º - (...)

§ 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 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 no art. 30 da Lei nº 6.763/75 e no art. 76 do RICMS/02, conforme acima já mencionado.

Assim, para ter direito ao crédito do imposto de mercadoria devolvida por consumidor final, reiterando, o contribuinte deverá adotar o procedimento disposto na legislação tributária. No entanto, ao não observar tais condições, como restou provado nos autos, a Impugnante descumpriu requisito indispensável à regular apropriação dos créditos, ficando, a Fiscalização, impedida de auditar tais devoluções de forma a comprovar a veracidade dos fatos narrados.

Da mesma forma, os dados trazidos pela Impugnante não se prestam para atestar a regularidade das devoluções.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, cabe ressaltar que em matéria análoga, este foi o entendimento do Egrégio Tribunal de Justiça e do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais:

EMENTA: TRIBUTÁRIO – EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL – ICMS – DEVOLUÇÃO/TROCA – ART. 76 DO RICMS/2002 – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – INOBSERVÂNCIA – CREDITAMENTO INDEVIDO – RECOLHIMENTO A MENOR. TENDO OCORRIDO DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, RESTA AFASTADO O DIREITO AO CREDITAMENTO PRETENDIDO, HAJA VISTA O ÓBICE DECORRENTE DA AUSÊNCIA DE MECANISMO CONFIÁVEL QUE POSSA ATESTAR A EXISTÊNCIA DAS TRANSAÇÕES DE DEVOLUÇÃO/TROCA DE MERCADORIAS. SENDO INDEVIDA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO, VIA DE CONSEQUÊNCIA, RESTA EVIDENCIADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO TRIBUTO DE ICMS.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.08.192574-5/002 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): LOJAS AMERICANAS S/A - APELADO(A)(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS.

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL - PRELIMINAR - REJEIÇÃO - MÉRITO - COMÉRCIO VAREJISTA - TROCA E DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - COMPENSAÇÃO - ART.76 DO RICMS/2002 - REQUISITOS NÃO CUMPRIDOS - CREDITAMENTO INDEVIDO - AUTUAÇÕES FISCAIS REGULARES - RECURSO DESPROVIDO. 1) DEVE-SE RECONHECER A REGULARIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL REALIZADA PELO ESTADO DE MINAS GERAIS, UMA VEZ COMPROVADO ATRAVÉS DE LAUDO PERICIAL OFICIAL QUE A PARTE NÃO CUMPRIU TODOS OS REQUISITOS PREVISTOS NO ART.76 DO RICMS/2002 QUANDO CREDITOU-SE DO ICMS RECOLHIDO POR OCASIÃO DA SAÍDA DE MERCADORIA DEVOLVIDA/TROCADA. 2) PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO DESPROVIDO. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.09.481638-6/002, RELATOR(A): DES.(A) TERESA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO , 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 03/10/2013, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 14/10/2013).

ACÓRDÃO 21.681/14/1ª (RESTOQUE COM. E CONF. DE ROUPAS S.A.):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS. EMENTA: CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DEVOLUÇÃO IRREGULAR – SAÍDA COM CUPOM FISCAL. CONSTATADA A APROPRIAÇÃO 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FISCAIS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II EM MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

As multas de revalidação e isolada foram cobradas de acordo com a previsão legal, não tendo, portanto, caráter de confisco. A primeira, decorre do não pagamento do tributo devido, e a segunda por descumprimento de obrigação acessória, nos seguintes termos:

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.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 5 do § 5º, senão veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Julianna de Camargo Azevedo Finck Saweljew e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 26 de março de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**