

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

Acórdão: 20.689/15/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000217281-41  
Impugnação: 40.010136483-65  
Impugnante: União de Lojas Leader S/A  
IE: 001039867.02-26  
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/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 extemporaneamente 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, §§ 2º e 3º 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, em virtude de aproveitamento indevido, no mês de setembro de 2013, de créditos do imposto destacado em notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final por meio de cupom fiscal, relativas ao período de janeiro a setembro de 2013. O creditamento se tornou indevido em face de a Autuada não ter observado o disposto no art. 76 do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 15/31, com juntada de documentos de fls. 32/161.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 164/170, pugnando pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, conforme fls. 177 dos autos, exara despacho interlocutório que resulta na manifestação da Impugnante, com apresentação de documentos (fls. 182/201).

Por conseguinte, a Fiscalização pronuncia-se às fls. 203/204, mantendo seu pedido de procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Compete, à Câmara de Julgamento, analisar a presente autuação que versa sobre a constatação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, créditos do imposto, destacado em notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final por meio de cupom fiscal (ECF), sem a observância do disposto no art. 76 do RICMS/02.

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 seguintes dispositivos:

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 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;

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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);

(...)

§ 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 disposto na legislação transcrita, 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 §§ 3º, inciso I, e 4º.

No entanto, ao não observar tais condições, como restou provado nos autos, a Impugnante descumpriu requisito indispensável à regular apropriação dos créditos.

A Autuada alega que a exigência de emissão de uma nota fiscal de entrada para cada operação, prevista na norma acima mencionada, é impraticável e implica perda de produtividade, causando insatisfação dos clientes, redução do faturamento e perda na arrecadação de impostos.

Acrescenta que apesar de não ter observado os pré-requisitos legais, seu procedimento não deixa dúvidas que as mercadorias foram vendidas com a tributação do imposto estadual e que foram de fato devolvidas.

Verifica-se, pois, que os argumentos apresentados pela Impugnante não refutam o mérito da presente autuação, tendo em vista que se limita a aduzir que a

exigência imposta pela legislação mineira na devolução de mercadoria, cuja saída foi por cupom fiscal, é impossível de ser cumprida e que tem direito ao crédito relativo às mercadorias recebidas em devolução, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988.

Na realidade, o legislador infralegal autoriza a apropriação de tais créditos, desde que cumpridas determinadas condições que permitam à Fiscalização o exercício eficaz do controle fiscal sobre o contribuinte. Trata-se, portanto, de uma autorização condicionada.

Outro argumento trazido pela Defesa é de que houve apropriação de créditos de ICMS sem observância da norma legal pelo fato de estar com o sistema inoperante no período de janeiro a agosto de 2013, e que todos os dados estão lançados nos vales-troca do período, de acordo com as mercadorias que deram entrada no estoque novamente.

Entretanto, no caso de impossibilidade técnica de emissão da nota fiscal via sistema, a empresa deveria ter procedido nos termos do art. 15 do Anexo VII do RICMS/02, utilizando o bloco do documento fiscal.

A Fiscalização, a respeito, enfatiza que só se tem a certeza do desfazimento do negócio se satisfeitas todas as condições previstas na legislação.

Na busca da verdade material, possibilitou a Câmara de Julgamento que a Autuada comprovasse, documentalmete, a ocorrência das operações de devolução, o que não obteve sucesso.

Veja que os vales-troca amplamente defendidos não estão previstos na legislação e, diversamente do alegado, a Impugnante não alcançou demonstrar a entrada das mercadorias no estoque novamente, já que inexistente qualquer documentação que respalde a planilha efetuada por ela em atendimento ao despacho interlocutório.

Não tendo cumprindo as condições legais, como de fato admite em sua peça de defesa, bem como não comprovado os argumentos defendidos, é vedado à Impugnante o crédito decorrente das devoluções efetuadas pelas pessoas físicas, uma vez que a Fiscalização está impedida de auditar tais devoluções, de forma a comprovar a veracidade dos fatos narrados nos documentos fiscais de entradas.

Resta, portanto, incontroverso os fatos narrados no Auto de Infração. E, o trabalho fiscal encontra-se em conformidade com a legislação tributária, assim como a adequação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 ao caso concreto:

Art. 55 - (...)

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;

Em relação às multas, entende a Autuada que poderia-se aplicar apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, este argumento é totalmente infundado, uma vez que a não se trata de uma mera obrigação acessória, e sim, como visto, uma comprovação total de uma operação com a consequente apropriação indevida do ICMS.

A multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e, a outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Importa mencionar que a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada 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 INADIMPLEMENTO 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<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista na lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto à assertiva de inobservância aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade contributiva, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 04 de março de 2015.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**