



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 370 /2008
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
93ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 11/07/2008
PROCESSO Nº 1/3592/2006
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200620304-8
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: DILLY NORDESTE S/A
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa
REVISORA: Conselheira Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins

EMENTA: ICMS CRÉDITO INDEVIDO EM OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS, SEM A APOSIÇÃO DO SELO FISCAL DE TRÂNSITO. A utilização de crédito indevido apontado nos autos perece por falta de base legal, haja vista que o documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito não é mais considerado inidôneo pelo RICMS desde fevereiro/2002, conforme art. 6º, I do Decreto 26.523/02. Não podendo assim ser considerado indevido o crédito da impugnante. Decisão, por unanimidade de votos amparada no do art. 46 da lei 12.670/96. Autuação **IMPROCEDENTE**. Recurso de ofício.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre crédito indevido em operações de devolução de mercadorias sem a aposição do selo fiscal de trânsito. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.20437, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003, junto à empresa/contribuinte Dilly Nordeste S/A, que exerce atividade de fabricação de calçados de couro. Auto de infração lavrado com fulcro nos arts. 131, 180, 672 e 673 do Decreto 24.569/97.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200620304-8, informações complementares às fls. 03/17, cópia da ordem de serviço nº. 2006.20437, cópia do termo de início de fiscalização nº. 2006.17406, cópia de relatório da



1



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

CEAUD, cópia do livro Registro de Apuração do ICMS nº 05 (folhas 01 a 60), 3ª vias das notas fiscais de entrada (devolução), cópia do termo de conclusão de fiscalização nº. 2006.22415 e recibo de devolução dos livros e documentos fiscais/2003. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“O contribuinte, ao emitir notas fiscais em entrada não comprovou a efetividade das operações de devoluções, sendo, pois tais documentos inidôneos para gerar crédito de ICMS. Referente ao período de janeiro a dezembro de 2003, emitiu notas fiscais em entrada em operações de devolução, sem a aposição do selo fiscal de trânsito.” *(sic)*.

A contribuinte tomou ciência pessoal da ação fiscal, através do termo de início da fiscalização, às fls. 19, em 30/06/2006, onde, foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, os livros e documentos fiscais contábeis relacionados no termo retromencionado.

Às informações complementares de fls. 03/17, o atuante elucidou que, em cumprimento ao ato designatório da ação fiscal, iniciou os trabalhos de auditoria fiscal emitindo o termo de início de fiscalização nº 2006.05466, em que, solicitou documentos e livros fiscais para análise. De posse dos referidos documentos e livros fiscais, realizou análise minudente, onde constatou que a atuada lançou e aproveitou na sua Conta Gráfica do ICMS, crédito considerado indevido. O referido crédito foi detectado através dos Livros Registro de Entradas nº 08, 09, 10 e 11, fls. 01/439, 01/419, 01/439 e 01/241, respectivamente, e através do Livro de Registro de Apuração do ICMS nº 05, fls. 01/60. Asseverou que o crédito retro é considerado indevido, por se tratar de notas fiscais de entrada sem a aposição do selo fiscal de trânsito e ainda, fora do prazo legal. O crédito indevido em comento originou-se das DEVOLUÇÕES, em especial das devoluções de outras unidades da federação, tendo em vista que, a atuada ignorou completamente o texto legal preceituado no art. 673, I, II, III, §1º e § 3º do RICMS. Neste diapasão, o auditor fiscal elucidou que, para ter direito ao crédito em baila, devem ser observadas as normas relativas ao creditamento, a escrituração, ao recolhimento e a idoneidade da operação ou da prestação de serviço e dos documentos fiscais. No caso concreto em questão, o atuante relatou que a contribuinte deixou de observar as referidas normas, mormente, prazo e aposição do selo fiscal de trânsito, culminando com o creditamento do ICMS indevido, relativo ao período de janeiro a dezembro/2003, em que restou totalmente aproveitado. No entendimento do atuante, não ficou clarividente a efetivação das operações de devoluções, posto que, a empresa lançou e aproveitou o crédito do ICMS concernente ao código 2.201 (*devolução de venda de produção do estabelecimento*) registrado no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e depois levado à conta gráfica do ICMS, caracterizando desta forma, crédito indevido. Ademais, discorreu sobre a responsabilidade objetiva aplicada ao ilícito tributário e



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

sobre a infração devida ao caso em tela. Fundamentou seu convencimento, outrossim, no art. 23 da Lei Complementar 87/96 que estabelece regras gerais de creditamento de ICMS, bem como, no art. 51 da Lei 12.670/96; nos arts. 180, 131 e 672 do Decreto 24.569/97 e art. 136 do CTN.

A autuada tomou ciência do auto de infração pessoalmente, por seu advogado Rafael Pereira de Souza, às fls. 02, nos termos do art. 26, I, §1º da Lei 12.732/07.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	RS 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 108.449,70
Multa	R\$ 108.449,70
TOTAL	RS 216.899,40

O termo de revelia foi lavrado em 26/09/06, às fls. 439, entretanto, a empresa contribuinte protocolou em 23/10/06, um pedido de dilatação do prazo com esteio no art. 27, §2º da Lei 12.732/07. Com efeito, a contribuinte teve seu pedido deferido, através de despacho carreado aos autos, às fls. 441.

A defesa da recorrente foi apresentada tempestivamente às fls. 445/459, instruída com documentos de fls. 459/4617 onde, pleiteou a desconstituição do referido auto, tendo em vista que as operações de entrada realmente ocorreram, por motivo de recusa de compra pelos destinatários; situação esta, completamente albergada pelo § 1º do art. 673 c/c o art. 180 do Decreto 24.569/97. Asseverou mais que, o procedimento foi realizado sob orientação da própria SEFAZ, através do NEXAT de Itapipoca, posto que, quando a empresa comparecia diante do núcleo supratranscrito solicitando ao servidor a selagem da mercadoria, somente era atendido com a aposição de carimbo na nota fiscal e a informação de que nada mais era necessário. Referido fato pode ser devidamente comprovado através das notas fiscais carreadas aos autos, onde dormitam o carimbo com a identificação do NEXAT e a respectiva data. A legislação tributária afirma em seus dispositivos legais, que o cumprimento, pelo contribuinte, de instruções fornecidas pelo fisco tem o efeito jurídico. Entendimento este, devidamente ratificado pelo disposto nos arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional, onde, atribui força de norma complementar, às práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas. Desta feita, entendeu a requerente, estar cabalmente comprovado pelas notas fiscais acostadas aos autos, a norma complementar supra; aplicando-se ao caso, o §º único do art. 100, no sentido de "excluir



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

a imposição de penalidades". A atuada ressaltou ainda, que se deparou com dois comportamentos fazendários conflitantes, uma vez que o servidor do NEXAT se recusou a selar a nota fiscal, enquanto que, por sua vez, o auditor desconheceu o efeito do carimbo do NEXAT nos documentos fiscais. Acrescentou aos argumentos, que a alegativa fazendária referente à ausência do selo fiscal como inibidora do crédito de ICMS não se encontra expressa no art. 65 do RICMS que trata da matéria; tampouco, está albergada pelo art. 131 do mesmo diploma legal que trata da circunstância indutora de idoneidade. Fundamentou seus argumentos nos dispositivos já relacionados, além de outros; colacionando doutrina e jurisprudência do próprio CONAT. Frente ao exposto, requereu o recebimento da defesa, com a suspensão da exigibilidade do crédito nos termos do art. 151 do CTN, bem como o conhecimento da matéria de fato e de direito, aqui expostas; nessa consonância, instou que a contribuinte não poderia ser penalizada quando seus documentos ficam sujeitos a essas práticas administrativas relatadas (art. 100, III e § único do CTN).

Às fls. 4617, a atuada acosta aos autos, petição de juntada de documentos com o fito de comprovar os argumentos defensórios, instruída com os Relatórios de Movimentação por Cliente (constando a operação de devolução), e ainda, Movimentação na Conta do Livro Diário, pertinente a cada operação, de fls. 4678/4962.

A julgadora singular salientou o texto legal disposto no art. 672 do RICMS, referente à permissão do crédito na devolução de mercadoria entre contribuintes do ICMS, desde que observados os procedimentos devidos. Observou que o impugnante apresentou todas as notas fiscais de origem, ou seja, as notas correspondentes à devolução e seus respectivos conhecimento de transporte, além da escrituração nos Livro de Entradas; porquanto, não sobejou dúvida sobre a legitimidade do crédito. Esclareceu que o art. 6º, I do Decreto 26.523/02 revogou o inciso X do art. 131, portanto, a falta de aposição do selo fiscal de trânsito tornou-se um descumprimento de obrigação acessória. Por oportuno, recordou que na data da ocorrência do fato gerador do presente caso, ou seja, de janeiro a dezembro/2003, a legislação vigente era o Decreto 26.523/02 em comento; destarte as notas fiscais, objeto da presente lide, não podem ser consideradas inidôneas pela falta da aposição do selo fiscal. Entrementes, a julgadora singular percebeu que existe uma infração tributária, qual seja, a falta de aposição do selo fiscal de trânsito; porém não foi o motivo apontado na peça inaugural, desta feita, suscitou o princípio da congruência, acatando as razões defensórias, para diante das provas robustas dos fôlios processuais e com arrimo na legislação supracitada, reconhecer a autuação sem base legal. Frente ao exposto, concluiu pela **IMPROCEDÊNCIA**, da ação fiscal, e, por se tratar de infração superior a 5.000 (cinco mil) UFIR's, com decisão contrária aos interesses fazendários, interpôs recurso de ofício, em observância ao art. 44, I da lei 12.732/97. Por consectário lógico, intimou à atuada do julgamento **IMPROCEDENTE** da ação fiscal e da interposição de recurso de ofício para o Conselho de Recursos Tributários, onde ocorrerá a decisão definitiva.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A Consultoria Tributária, por intermédio do parecer 663/07, manifestou-se pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão **ABSOLUTÓRIA** proferida em 1ª instância, visto que, da análise dos autos, entendeu que a decisão singular merece acolhida.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 42/45.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto por **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **DILLY NORDESTE S/A**, concernente ao auto de infração sob o nº **1/200620304-8**, por se tratar de decisão monocrática contrária aos interesses fazendários, na dicção do art. 77 do Decreto 25.468/99. O presente recurso preenche todas as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O recurso hierárquico que ensejou a análise do presente Processo foi trazido à baila em virtude do julgador singular entender ser improcedente a acusação de **crédito fiscal indevido**, supostamente ocasionado pela inobservância às normais fiscais de creditamento de ICMS.

Não há preliminares a serem examinadas, motivo pelo qual passo diretamente ao mérito da questão.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por **crédito indevido**, proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação. O ilícito fiscal foi detectado através do cotejo entre o *Livro de Registro de Entradas* com o *Livro de Registro de Apuração do ICMS*, oportunidade em que o autuante considerou o crédito imérito, por se tratar de notas fiscais de entrada sem a aposição do selo fiscal de trânsito e ainda, fora do prazo legal. As notas fiscais mencionadas tratam-se de devoluções de outras unidades da federação que não obedeceram aos preceitos legais insertos no art. 673, I, II, III, §1º e § 3º do RICMS, mormente, prazo e aposição do selo fiscal de trânsito.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Devidamente ciente, a contribuinte impugnou a ação fiscal no prazo legal, onde aduziu em breve sinopse que as operações de entrada realmente ocorreram, por motivo de recusa de compra pelos destinatários; situação esta, completamente albergada pelo § 1º do art. 673 c/c o art. 180 do Decreto 24.569/97. Ademais, asseverou que o procedimento foi realizado sob orientação da própria SEFAZ, através do NEXAT de Itapipoca, posto que, quando a empresa comparecia diante do núcleo solicitando ao servidor a selagem da mercadoria, somente era atendido com a aposição de carimbo na nota fiscal e a informação de que nada mais era necessário. Neste diapasão, fez referência aos artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional, onde, atribui força de norma complementar, às práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas. Por fim, carrou aos autos, provas robustas que ratificam os argumentos defensórios aduzidos.

O ponto nodal da demanda cinge-se, a saber, em um aspecto: se a operação em comento obedeceu aos requisitos legais pertinentes ao creditamento de ICMS.

O entendimento acima esposado encontra respaldo, na legislação tributária vigente. O Código Tributário Nacional no seu artigo 672, assim dispõe:

Art. 672. Na devolução de mercadoria, realizada entre contribuintes do ICMS, será permitido o crédito do ICMS pago relativamente à sua entrada, observados os seguintes procedimentos:

I - pelo estabelecimento que fizer a devolução:

a) emitir nota fiscal para acompanhar a mercadoria, com indicação do número, data da emissão e valor da operação constante do documento originário, bem como do imposto relativo às quantidades devolvidas, consignando como natureza da operação - "devolução de mercadoria";

b) escriturar no livro Registro de Saídas a nota fiscal de que trata a alínea anterior;

II - pelo estabelecimento que receber a mercadoria em devolução:

a) escriturar no livro Registro de Entradas a nota fiscal a que se refere o inciso anterior;



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

b) provar, pelos seus registros contábeis e fiscais e demais elementos de sua escrita, a restituição ou crédito de seu valor ou a substituição da mercadoria.

Depurando-se detalhadamente o trabalho fiscal, observei que o ilícito fiscal tem como núcleo: *crédito indevido*; motivo pelo qual, rebusquei a legislação específica para elucidar o conceito de crédito indevido. Desta feita, a referida norma, em seu art. 878, II, alínea "a" preconiza, *in verbis*:

(...)

a) **crédito indevido**, assim considerado **todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação** ou decorrente da não realização de estorno, nos casos exigidos e pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado; (*grifos acrescidos*).

O agente fazendário aponta como uma das irregularidades da operação, a ausência de aposição do Selo Fiscal de Trânsito. Cumpre aqui fazer um parêntese para deixar claro que o art. 6º, inciso I do Decreto 26.523/2002 revogou o inciso X do art. 131 do mesmo dispositivo legal, que preceituava, *in litteris*:

Art. 131. Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:

(...)

X – o documento fiscal que não contiver o Selo Fiscal de Trânsito envolvendo todas as operações interestaduais, nos termos do artigo 157.

Nesse esteio, ratifico o entendimento do julgador singular, quando diz que a falta de aposição do Selo Fiscal de Trânsito tornou-se um descumprimento de obrigação acessória. É de bom alvitre, ressaltar que o período do feito fiscal depreende-se de janeiro a dezembro/2003, então, o fato gerador em lide ocorreu após a vigência do decreto retro. Porquanto, o inciso X do art. 131 já havia sido revogado e, as notas fiscais, objeto da presente lide, não podem ser consideradas inidôneas, assim, por consectário lógico, o crédito fiscal que delas advieram não serão considerados indevidos por esse motivo. A tese ora aduzida encontra albergue nas disposições do art. 144, do Código Tributário Nacional, aqui transcrito, *ipsis litteris*:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

É bem verdade, que ocorreu a infração tributária inserta na penalidade do art. 123, III, alínea "m", ou seja, transportar mercadoria acompanhada de documento fiscal sem a aposição do selo fiscal de trânsito; entretantes o agente fazendário apontou infração diversa, em sendo assim, não poderá ser aplicada à infração identificada, em respeito e observância ao princípio da congruência, entre o pedido e o julgamento.

Ao compulsar os autos, observei que constam às fls. 465/4962, as cópias de todas as notas fiscais de origem acompanhadas pelos respectivos conhecimentos de transporte, comprovando a sua existência, bem como a devida escrituração nos livros fiscais e testificando a efetividade das operações e conseqüente legitimidade dos créditos. Desta feita, entendo que o argumento apresentado do creditamento estar fora do prazo, trata-se de uma formalidade e não poderá se sobrepor aos fatos aqui apresentados no auto em tela, posto que restou completamente provado o retorno das mercadorias.

As provas carreadas aos autos deixaram integralmente comprovada a IMPROCEDÊNCIA da ação fiscal, desta forma, nada mais resta, do que acolher a decisão singular em todos os seus termos, visto que os argumentos utilizados pelo auditor fazendário, carecem de fundamentação legal.

Frente ao exposto, voto pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão **ABSOLUTÓRIA** exarada em primeira instância, nos termos do art. 46 da lei 12.670/96.

É o voto.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

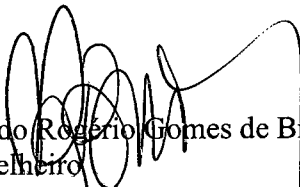
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

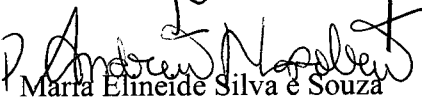
DECISÃO

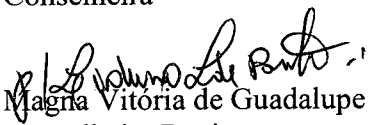
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **DILLY NORDESTE S/A**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, confirmando a decisão **ABSOLUTÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto da relatora e do parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente para apresentação de defesa oral, o representante legal da autuada, Dr. Rafael Souza.

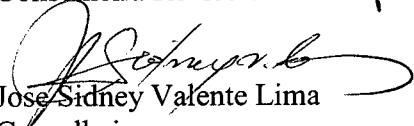
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 04 de 09 de 2008.

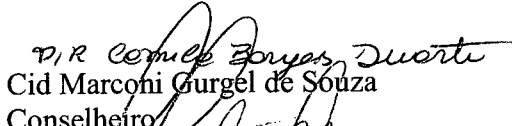

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE

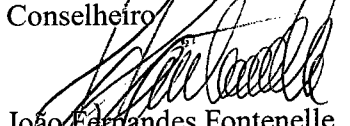

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

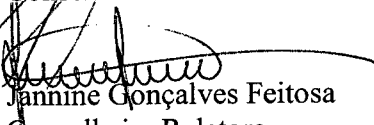

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira Revisora


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vito Simon de Moraes
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO