



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**RESOLUÇÃO Nº 41/2023**  
**41ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 26 DE OUTUBRO DE 2022**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1637/2017**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201627270**  
**RECORRENTE: PAQUETÁ CALÇADOS LTDA**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RELATOR: CONSELHEIRO HENRIQUE JOSÉ LEAL JEREISSATI**

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO** – 1. Infração identificada através da análise das operações de Remessa e Retorno de Armazém Geral. 2. O contribuinte realizou operações de saídas sem emissão das notas fiscais, em decorrência da não comprovação do retorno das mercadorias enviadas para Armazém Geral. 3. Artigos Infringidos: Arts. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. 4. Recurso Ordinário conhecido e provido em parte. 4. Auto de Infração julgado Parcial Procedente, com base no laudo pericial e acatando a agregação de 55% prevista no Decreto nº 28.326/2016. 5. Penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea “c”, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 13.418/2003. 6. Decisão por unanimidade de votos, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

**Palavras-Chave: Falta de Recolhimento – Operações de Remessa e Retorno de Armazém Geral. Parcial Procedência.**

## **Relatório**

A peça inicial imputa à empresa autuada o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. A EMPRESA EM EPÍGRAFE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS SOBRE OPERAÇÕES DE REMESSA E RETORNO NÃO COMPROVADAS NO ANO DE 2011 NO TOTAL DE R\$ 2.594.623,10 CONFORME PLANILHA “OPERAÇÕES REMESSA E RETORNO POR CFOP ANO 2011” E INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO.”



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, e como penalidade foi sugerida a do art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 13.418/2003. O crédito tributário foi constituído de ICMS no valor de R\$ 2.594.623,10 e Multa de igual valor.

Nas Informações Complementares, o agente fiscal autuante assim se manifesta:

“... após análise dos livros e documentos fiscais e contábeis (Speds Fiscal e Contábil), constatamos que a mesma realizou operações de saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais no valor de R\$ 9.846.766,99 (nove milhões e oitocentos e quarenta e seis mil, setecentos e sessenta e seis reais e noventa e nove centavos), em decorrência da não comprovação do retorno das mercadorias enviadas para Armazém Geral.

Tal fato tem sua comprovação na Planilha “OPERAÇÕES REMESSA E RETORNO POR CFOP ANO 2011” anexa, que compreende o conjunto das operações fiscais do contribuinte, qual seja as notas fiscais de entradas e saídas e seus estoques, bem como a devida explicação nos itens que expomos a seguir.”

Explicita ainda:

“A metodologia de realização da fiscalização foi simples: foram utilizados os dados das operações fiscais de entradas e saídas transmitidas pelo contribuinte por meio do Sped Fiscal de 2011, bem como os inventários de Estoques no período fiscalizado, e, com base neles, efetivado o confronto das operações de Remessa e Retorno de Mercadorias para Armazém Geral conforme apresentado na Planilha ‘OPERAÇÕES REMESSA E RETORNO POR CFOP ANO 2011’ anexa.

Ao detectarmos a diferença intimamos o contribuinte a esclarecer as operações mediante Termo de Intimação 2016.16918, o qual respondeu por meio de missiva datada de 22 de novembro de 2016, em que comprovava o retorno de remessas no montante de R\$ 60.846.960,03. Entretanto tal valor não é igual ao informado no Sped Fiscal do Contribuinte (CFOP 5905) cujo montante é R\$ 62.401.445,49.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

O contribuinte afirmou ainda que ocorreram retornos de mercadorias nos primeiros meses do exercício seguinte (2012) no montante de R\$ 4.088.527,14. Entretanto, também não se pode aceitar que mercadorias da empresa fiscalizada em posse de terceiros devem estar devidamente registradas e lançadas no Inventário de Estoques do contribuinte, o que indiretamente confirma que o autuado deixou de assim proceder.

Todo o confronto foi realizado segundo os dados lançados pelo contribuinte na sua escrita fiscal digital e as explicações prestadas não elidiram a conclusão de que o mesmo realizou operações de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal.”

Ressalte-se que ao valor das operações, (R\$ 9.846.766,99) houve agregação de 55%, conforme preceitua o art. 25, inciso XIV, do Decreto nº 24.569/97, combinado com o art. 2º do Decreto nº 28.326/2006, ficando a base de cálculo do imposto no valor de R\$ 15.262.488,83.

O contribuinte apresentou impugnação tempestivamente, requerendo, em síntese:

1. Que o auto de infração seja desconstituído;
  - 1.1. Em virtude de que as operações realizadas perfazem uma diferença de apenas R\$ 1.554.485,46;
  - 1.2. Desconsiderando a agregação de 55% na base de cálculo do ICMS;
  - 1.3. Alternativamente, que seja aplicada a sanção do art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, reduzindo a multa para 5% do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente;
  - 1.4. Realização de perícia, nos termos do art. 92 e seguintes, da Lei nº 15.614/2014;

Em 1ª Instância o processo foi julgado procedente, apresentando a seguinte ementa:



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO. Auto de Infração julgado PROCEDENTE. O contribuinte deixou de recolher o ICMS sobre Operações de Remessa e Retorno para Armazém geral, não comprovadas, conforme “Planilha Operações Remessa e Retorno por CFOP ano 2011”, pois realizou operações de saídas de mercadorias sem emissão de Notas Fiscais, em decorrência da não comprovação do retorno das mercadorias enviadas para Armazém Geral; constituindo infringência aos Artigos 73, 74 do Decreto 24.569/97 com penalidade prevista no Artigo 123, inciso I, alínea “c” da Lei 12.670/96 com alterações através da Lei 13.418/2003. DEFESA TEMPESTIVA.”

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Ordinário renovando as razões da impugnação.

Encaminhado à Célula de Assessoria Processual Tributária, foi emitido o Parecer nº 33/2019, no qual é sugerida a procedência da autuação, confirmando do julgamento singular.

Em data de 09 de abril de 2019, o processo foi apreciado por esta Câmara de Julgamento, tendo sido consignada na Ata da 16ª Sessão ordinária a seguinte Decisão:

“Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conhecer do Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações: Com relação ao pedido de perícia formulado pela Conselheira Alice Gondim Salviano de Macedo, com o objetivo de fazer o batimento das notas fiscais de remessa e de retorno para depósito fechado, considerando inclusive, as notas fiscais retornadas em 2012 e elencadas na planilha apresentada pela recorrente em sessão – Foi afastada por maioria de votos. Vencidos os Conselheiros Alice Gondim Salviano de Macedo e Filipe Pinho da Costa Leitão. Na sequência, a 2ª Câmara de Julgamento decide por unanimidade de votos, **converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia, aprovando os seguintes quesitos, que serão consignados no Despacho a ser elaborado pelo Conselheiro Relator: Verificar se as notas fiscais de retorno, constantes na planilha apresentada em sessão pela Recorrente e anexada aos autos, referentes aos CFOP’s 1906 e 1907, relativas ao exercício de 2011, estão escrituradas na EFD de 2011. Caso existam notas fiscais não escrituradas, incluí-las no levantamento fiscal e apontar a nova base de cálculo.** Intimar a empresa para apresentação de assistente técnico para acompanhar o trabalho pericial. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Procuradoria-Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Diego Lima Holanda.”

Após a realização da perícia solicitada, explicitada às fls. 278 a 283 dos autos, a Perita apresentou o seguinte demonstrativo do crédito tributário:

VALOR TOTAL DAS OPERAÇÕES (A)	8.935.129,65
VALOR DO AGREGADO ART. 25 INC XVI DEC 24.569/97 (B)	0,55
NOVO VALOR DAS OPERAÇÕES	4.914.321,31
VALOR DA NOVA BASE DE CÁLCULO	13.849.450,96

A empresa apresenta manifestação ao laudo pericial, com as seguintes solicitações:

1. Que seja determinada a complementação da perícia para que seja incluído na conta o valor de notas fiscais de retorno em 2012 cuja existência foi comprovada pela perícia e a sua escrituração, ao valor de R\$ 9.384.545,08;
2. No caso do pedido de complementação da perícia não ser atendido, reafirma os pleitos recursais.

**É o relatório.**



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**Voto do relator**

A presente demanda decorre da apreciação de Recurso Ordinário contra a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração, cuja acusação fiscal se refere a falta de recolhimento de ICMS sobre operações de Remessa e Retorno, pois o contribuinte realizou operações de saídas de mercadorias sem emissão de Notas Fiscais em decorrência da não comprovação do retorno das mercadorias enviadas para Armazém Geral, no período de 2011.

Inicialmente, informamos que o pedido de complementação da perícia feito pela parte, para avaliar os retornos ocorridos em 2012, não foi apreciado nesta sessão de julgamento, considerando que já tinha sido indeferido pela 2ª Câmara, conforme consta da Ata da 16ª Sessão Ordinária, realizada em 9 de abril de 2019. Ademais, mercadorias do contribuinte em posse de terceiros, também devem estar devidamente registradas e lançadas no inventário de estoques do contribuinte.

A metodologia utilizada para realização dos trabalhos de fiscalização é a adequada para detectar a infração em apreço, estando amparada no art. 92, § 8º, inciso II, da Lei nº 12.670/96. Feito o confronto das operações de Remessa e Retorno de Mercadorias para Armazém Geral, contantes da planilha “Operações Remessa e Retorno por CFOP Ano 2011” com as operações de entradas e saídas informadas pelo contribuinte por meio do Sped Fiscal de 2011, bem como com os inventários de Estoques do mesmo período, ficou constada a infração que está documentada nos autos.

Preceitua o art. 620 do Decreto nº 24.569/97:

Art. 620. Na saída de mercadoria com destino a depósito fechado do próprio contribuinte, localizado neste Estado, será emitida nota fiscal contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

I – valor da mercadoria;

II – natureza da operação: “Outras saídas – remessa para depósito fechado”;

III – dispositivos legais que prevejam a não incidência do ICMS.

Parágrafo único. Fica o estabelecimento depósito fechado enquadrado no regime de recolhimento “normal”, devendo a conversão do regime, relativamente aos estabelecimentos



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

existentes, ser feita de forma automática pelo sistema Cadastro.  
(Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº 26.874, de 20.12.2002)

Embora essas operações não estejam sujeitas à incidência do imposto, conforme art. 4º do Decreto nº 24.569/97, permanece a obrigação de emissão do documento fiscal sem destaque do imposto quando da saída para estes estabelecimentos, isso para que o Fisco possa manter o controle sobre a mercadoria e toda a movimentação realizada pelo contribuinte, a fim de verificar o seu movimento real tributável.

Assim, de acordo com as provas acostadas aos autos, não restam dúvidas quanto ao cometimento da infração. Entretanto, foi solicitada realização de perícia a fim de estabelecer o correto valor da base de cálculo.

O trabalho pericial consistiu basicamente em verificar se as notas fiscais de retorno de 2011, nos CFOP's 1906 e 1907 estavam escrituradas na Escrituração Fiscal Digital de 2011. Verificada a existência de notas fiscais não escrituradas. Incluí-las no levantamento fiscal e apontar a nova base de cálculo. Desta maneira, a perícia apresentou o seguinte quadro demonstrativo do crédito tributário:

VALOR TOTAL DAS OPERAÇÕES (A)	8.935.129,65
VALOR DO AGREGADO ART. 25 INC XVI DEC 24.569/97 (B)	0,55
NOVO VALOR DAS OPERAÇÕES	4.914.321,31
VALOR DA NOVA BASE DE CÁLCULO	13.849.450,96

O percentual de agregação de 55% é estabelecido no art. 2º do Decreto nº 28.326/2006, que assim estabelece:

Art. 2º A base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária será:

I – na operação interna, realizada pelos estabelecimentos industrial e comercial importador, nos termos do parágrafo único do art. 1º, o montante do preço praticado, incluídos o frete ou carreto e demais despesas debitadas ou cobrada do destinatário acrescido do percentual de agregação de 55% (cinquenta e cinco por cento).



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Quanto ao pedido de reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, deve ser rejeitado, tendo em vista que a penalidade aplicada é a específica para a infração denunciada, não havendo que se falar em readequação de referida sanção.

Ademais, o Contribuinte não trouxe para os autos, documentos ou informações que pudessem descaracterizar a acusação fiscal.

Desta forma, fica evidenciada o cometimento da infração de falta de recolhimento de ICMS sobre operações de Remessa e Retorno, pois o contribuinte realizou operações de saídas de mercadorias sem emissão de Notas Fiscais em decorrência da não comprovação do retorno das mercadorias enviadas para Armazém Geral, no período de 2011, ficando portanto, sujeito a penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea “c”, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 13.418/2003.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe parcial provimento, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar Parcialmente Procedente a acusação fiscal com base no laudo pericial e acatando a agregação de 55% prevista no Decreto nº 28.326/2006. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

**É como voto.**

**Demonstrativo do Crédito Tributário**

Valor das Operações: 8.935.129,65

Base de Cálculo:  $(8.935.129,65 \times 1.55\%) = R\$ 13.849.450,96$

ICMS: R\$ 2.354.406,66

MULTA: R\$ 2.354.406,66

**TOTAL: R\$ 4.708.813,32**





**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**Decisão**

Visto, relatado e discutido os autos onde é Recorrente **Paquetá Calçados Ltda** e Recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância,

Deliberações ocorridas na 16ª Sessão Ordinária, realizada em 09/04/2019 - “Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conhecer do Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações: Com relação ao pedido de perícia formulado pela Conselheira Alice Gondim Salviano de Macedo, com o objetivo de fazer o batimento das notas fiscais de remessa e de retorno para depósito fechado, considerando inclusive, as notas fiscais retornadas em 2012 e elencadas na planilha apresentada pela recorrente em sessão – Foi afastada por maioria de votos. Vencidos os Conselheiros Alice Gondim Salviano de Macedo e Filipe Pinho da Costa Leitão. Na sequência, a 2ª Câmara de Julgamento decide por unanimidade de votos, converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia, aprovando os seguintes quesitos, que serão consignados no Despacho a ser elaborado pelo Conselheiro Relator: Verificar se as notas fiscais de retorno, constantes na planilha apresentada em sessão pela Recorrente e anexada aos autos, referentes aos CFOP’s 1906 e 1907, relativas ao exercício de 2011, estão escrituradas na EFD de 2011. Caso existam notas fiscais não escrituradas, incluí-las no levantamento fiscal e apontar a nova base de cálculo. Intimar a empresa para apresentação de assistente técnico para acompanhar o trabalho pericial. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Diego Lima Holanda.” **Retornando à pauta nesta data (26/10/2022)**, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, deliberar nos seguintes termos: 1. Quanto ao pedido de complementação da perícia, para avaliar os retornos ocorridos em 2012 – Este pedido não foi posto em votação, considerando que já tinha sido indeferido pela 2ª Câmara, conforme consta da Ata da 16ª Sessão Ordinária, realizada em 9 de abril de 2019. 2. Quanto ao pedido de reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 123. VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96 – Foi afastado por unanimidade de votos, tendo em vista que a penalidade aplicada é a específica para a infração denunciada, não cabendo o reenquadramento. 3. **No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal com base no laudo pericial e acatando a agregação de 55% prevista no Decreto nº 28.326/2016.** Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Yuri Gondim de Amorim.

Sala das Sessões da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, Estado do Ceará, aos 14 de fevereiro de 2023.

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro Relator

Maria Elineide Silva e Souza  
Presidente