



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

**RESOLUÇÃO Nº: 125/2022**

**06ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL EM: 21.03.2022**

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5042/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201803502-7**

**RECORRENTE: WOBLEN WINDPOWER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATORA: CONSELHEIRA ANA CAROLINA CISNE NOGUEIRA FEITOSA**

**EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REMESSA DE MERCADORIA ACOBERTADA COM DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. 1.** Operação de retorno das embalagens utilizadas para transporte de pás eólicas **2.** Auto de Infração julgado **PROCEDENTE.** Trânsito acobertado por notas fiscais de saída em operação de devolução de mercadoria, em desacordo com o disposto na cláusula segunda, do Convênio ICMS n. 88/91. Decisão Unânime. Mantida a decisão singular.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA - PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO**

**01 – RELATÓRIO**

O auto de infração em epígrafe detém o seguinte relato:

**REMESSA DE MERCADORIA COM DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. O AUTUADO RETIROU COM A NF 17441/42 EMBALAGENS EM OP. INTERESTADUAL DA BAHIA PARA O CEARÁ, MAS ESTA NOTA FISCAL É A MESMA QUE DEU SAÍDA HÁ TRÊS MESES ATRÁS, NÃO É N. FISCAL DE ENTRADA. NA VERDADE, É UMA OP. DE DEVOLUÇÃO ONDE O CONTRIBUINTE EMITE NF-E (SE NÃO É CONTRIBUINTE RETIRA-SE COM NF DE ENTRADA). O AUTUADO ALEGA CONV. 88/91, MAS ESTE É PARA APENAS COLOCAR VIA ADICIONAL.**

O autuante aponta como dispositivos infringidos os artigos 1º, 2º, 16, I, “B”, bem como arts. 21, III e 21, II, “C”, do Dec. nº 24.569/97 e sugere como penalidade a inserta no art. III, “A”, Item 2, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

**Demonstrativo do Crédito Tributário(R\$)**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Multa	R\$ 2.234,72
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 2.234,72</b>

Às Informações Complementares, o agente autuante elucida o procedimento fiscal, destacando que:

1. O contribuinte autuado, estabelecido em Caucaia/CE, emitiu as notas fiscais nºs 17441 e 17442 em 07 de dezembro de 2017, indicando como destinatária a empresa eólica Serra da Babilônia S/A, situada na Bahia, em operação de remessa de vasilhame/sacaria (CFOP 6920);
2. Chamou a atenção dos auditores fiscais que as notas fiscais emitidas em dezembro de 2017 transitavam em março 2018, além de que referidas notas referem-se a operações de saída do Estado do Ceará e o veículo que transportava as mercadorias estava entrando no Estado do Ceará;
3. Em contato com a empresa autuada, esta informou que tratava-se de retorno de mercadorias;
4. O RICMS/CE diferencia retorno de devolução de mercadorias. Nas operações de retorno não há tradição real (art. 62) e as mercadorias não são entregues ao destinatário, seja por não encontrar o endereço, seja por recusa de recebimento, etc. (art. 180, VI, parág. 3º). Nesse caso, voltará com a mesma nota fiscal e CT-E com observação no verso dos documentos dos motivos da não entrega ao destinatário (art. 248, art 674 e 674-A);
5. Nas operações de devolução há entrega das mercadorias ao destinatário e este, após o recebimento, resolve devolver total ou parcialmente ao estabelecimento remetente as mercadorias recebidas (art. 62, I). O art. 672, I, “a” prevê que na devolução de mercadoria deverá o estabelecimento que fizer a devolução emitir NF-e com indicação do número, data de 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”;
6. No caso em questão trata-se de devolução de embalagem/sacaria onde a remessa ocorreu em dezembro de 2017 e sua devolução em março de 2018;
7. O regulamento determina que tanto a nota fiscal de remessa quanto de devolução tenham uma via adicional (art. 6º, incisos I, II e III);
8. O contribuinte alega que poderia fazer a devolução com a mesma nota que foi remetida, por força do Convênio nº 88/91;
9. Na leitura do Convênio 88/91 temos a isenção das operações de remessa e de devolução de vasilhames e que o transporte destas operações devem ter via adicional de nota fiscal. Não há nenhuma menção que a devolução de vasilhames devem ser feitos com a mesma nota fiscal de remessa;
10. As notas nºs 17441 e 17442 são de saída do Estado do Ceará, não foram deslocadas as especificações para serem de entrada (nota fiscal de entrada);
11. A empresa Eólica Serra da Babilônia S/A do Estado da Bahia, que enviou as devoluções de embalagem/sacaria é legalmente obrigada à emissão de nota fiscal eletrônica, então a Eólica Serra da Babilônia deveria emitir a nota de devolução;
12. Quando a devolução se dá a partir de empresa não contribuinte ou é uma pessoa física, a devolução de sacaria/embalagem se dá por nota fiscal de entrada;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

13. Nesse sentido, verifica-se que as notas fiscais nºs 17441 e 17442 não se constituem como documentos legalmente exigidos para acobertar tal operação, pois deveria ter nota fiscal de devolução. Esta operação não é aquela descrita tecnicamente como retorno, quando a mercadoria não é entregue ao destinatário e voltaria com a mesma nota fiscal;
14. Essa operação foi entregue ao destinatário em dezembro de 2017 e agora em março de 2018 está havendo devolução das embalagens e devem ter novas notas para a operação, com observação de terem vias adicionais como determina o Convênio ICMS 88/91;
15. É vedada a reutilização de nota fiscal para as operações não autorizadas pela Lei do ICMS e, portanto, é inidôneo, conforme parágrafo primeiro do art. 7º do Convênio s/n de 1970, do qual Estado da Bahia e Ceará são signatários;
16. No Estado do Ceará temos o art. 131, caput, incisos VI e XII do Dec. 24.569/97;
17. Como trata-se de operação de mercadorias isentas, não foi cobrado ICMS e a penalidade aplicada foi de 10%.

O contribuinte autuado apresenta defesa, às fls. 32 à 36 dos autos, na qual alega, em suma:

1. A realização da operação de remessa de embalagens é feita com base no Convênio ICMS 88/1991, o qual o Estado do Ceará é signatário. Nos termos do referido Convênio, o trânsito de embalagens em retorno ao estabelecimento remetente será acobertado por via adicional da nota fiscal relativa à operação que deu saída à embalagem;
2. A legislação é clara ao determinar que o contribuinte acoberte o trânsito do retorno da embalagem com a nota fiscal que deu saída da embalagem quando houver devolução da embalagem ao remetente;
3. No caso em questão, o remetente efetuou o envio de embalagens por meio das notas fiscais nºs 17441 e 17442 em 07 de dezembro de 2017, as quais não foram cobradas ou computadas do destinatário;
4. Após o completo descarregamento, em 15 de março de 2018 as embalagens retornaram ao estabelecimento remetente acobertadas pelas mesmas notas de remessa, nos exatos termos da legislação vigente;
5. O fiscal não indicou o dispositivo legal que enquadraria as notas fiscais em comento como inidôneas.

Por seu turno, o julgador singular manifesta-se pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, consoante entendimento esposado às fls. 48 à 53 dos autos, sob o fundamento de que a condição imposta na Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 88/91 não foi satisfeita, uma vez que verifica-se, no campo “informações complementares” dos “dados adicionais” dos documentos fiscais que serviram de base à autuação a informação que as embalagens retornarão ao estabelecimento remetente, mas não há menção expressa que serão acobertadas por vias adicionais dos respectivos documentos.

Irresignada com a decisão ultimada em primeiro grau, o contribuinte reingressa nos autos com recurso ordinário ao Conselho de Recursos Tributários, no qual apresenta o seguinte arazoado, em síntese (fls. 60 à 68):



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

1. Da nulidade do auto de infração, pela sua imprecisão. Da violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório. O auto de infração não guarda qualquer tipo de precisão e clareza, de modo que não há como se aferir ao certo quais condutas infracionais praticadas pela recorrente;
2. A julgadora de 1 Instância não rebateu de forma fundamentada as alegações da recorrente sobre falta de indicação exata do dispositivo legal infringido;
3. Da leitura do relato da infração, observa-se que a acusação se limita a afirmar que o contribuinte teria remetido mercadorias com documentação fiscal inidônea;
4. Nas Informações Complementares o agente fiscal enquadra a operação como de devolução e não retorno, ao passo que afirma que a previsão legal que abrange tal tipo de operação é o art. 672, I, “a”, do RICMS/CE, que trata de operações de devolução de mercadorias realizadas entre contribuintes. Na sequência afirma que o próprio regulamento determina a necessidade que tanto uma nota de remessa quanto de devolução tenham uma nota fiscal adicional e colaciona o art. 6º, em que negrita trecho do inciso II, que trata de retorno de mercadorias;
5. O equívoco prossegue ao mencionar que o Convênio nº 88/91 prevê a isenção de ICMS na operação de remessa e devolução de mercadorias e que o transporte deve estar acompanhado de via adicional, de modo que não há menção que poderia ser a mesma nota de remessa;
6. Conforme documentos acostados pela recorrente em sua impugnação o trânsito da mercadoria não foi acompanhado pela mesma nota de remessa, e sim da via adicional dessa nota;
7. Nas notas fiscais que acompanharam o retorno das sacarias (os Danfes, ou seja, via adicional), a recorrente colocou no campo de informações o artigo mencionado pela fiscalização (art. 6º do RICMS/CE), com menção ao convênio, com especificação expressa do retorno de tais mercadorias.
8. Afirma que a empresa Serra da Babilônia deveria ter emitido nota fiscal de devolução e que quando a devolução se dá por não contribuinte é necessária nota fiscal de entrada, sendo que no começo da autuação colaciona artigo referente à operação de devolução de mercadoria entre contribuintes;
9. Em suma, não é possível concluir: i) se a empresa deveria ter emitido nota fiscal de entrada, via adicional de nota fiscal de entrada ou saída; ii) a empresa que remeteu as sacarias para a recorrente deveria ter emitido nota fiscal de devolução; iii) na verdade, ocorreu um erro de preenchimento de obrigação acessória;
10. No mérito, as embalagens retornaram ao estabelecimento da recorrente acobertadas das vias adicionais das notas fiscais de remessa nº 17441 e 17442, nos exatos termos da legislação vigente, de modo que preencheu a condicionante estabelecida no inciso II e cláusula segunda;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

11. Uma vez que a recorrente é emitente de notas fiscais eletrônicas, o documento correspondente à via adicional da nota fiscal em papel é o DANFE, pois ambas possuem a mesma finalidade;
12. É possível verificar nos dados adicionais dos DANFES emitidos pela recorrente a indicação de referida operação se dá com isenção de ICMS, nos moldes do art. 6º, I, do Dec. nº 24.569/97, bem como haverá o retorno posterior;
13. Pelo que requer, ao final, a nulidade ou improcedência da autuação.

Às fls. 89 à 92 dos autos, consta o Parecer de nº 25/2022, expedido pela Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, para que seja mantida a procedência do auto de infração.

É o relatório.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

O ilícito tributário consubstanciado no auto de infração em epígrafe diz respeito à remessa de mercadoria acobertada por documentação fiscal inidônea, tendo em vista que as operações interestaduais de devolução de mercadorias (embalagem/sacaria) foram acompanhadas pelas notas fiscais de n.s 17441 e 17442, notas fiscais estas que referiam-se a operações de saída do Estado do Ceará (CFOP 6920), indicando como destinatária a empresa Serra da Babilônia S/A, estabelecida na Bahia.

Insurgindo-se contra o feito fiscal, a empresa autuada argui, em caráter preliminar, a nulidade da autuação, por falta de clareza e precisão, uma vez que não há como se aferir ao certo quais foram as condutas infracionais praticadas pela recorrente. Acresce, nesse tópico, que a julgadora singular não rebateu de forma fundamentada as alegações da recorrente sobre falta de indicação exata do dispositivo legal que enquadraria as notas fiscais em comento como inidôneas, bem como o dispositivo legal infringido.

A nulidade suscitada não há como prosperar, uma vez que do corpo da auto de infração, das informações complementares, bem como do conjunto probatório que instrui o caderno processual, se extrai o ilícito tributário imputado, não ocorrendo, na espécie, prejuízo ao direito de defesa do autuado. Quanto à alegação de que a julgadora monocrática omitiu-se acerca do argumento de falta de enquadramento e indicação precisa dos dispositivos legais infringidos não há, igualmente, como prosperar, haja vista que o julgador não está obrigado a rebater, com minúcias, cada um dos argumentos deduzidos pelo autuado, cabendo-lhe enfrentar as questões capazes de, por si sós e em tese, infirmar a sua conclusão sobre a lide. Ademais, observa-se que a decisão singular encontra-se devidamente fundamentada, indicando os dispositivos que dão sustentáculo à *ratio decidendi* e fazendo sua correlação com as questões controversas.

No que toca ao mérito, tem-se que o ponto nodal da presente autuação diz respeito à ausência de via adicional do documento fiscal que acobertou a operação. Em outras palavras, a devolução das mercadorias operou-se com a mesma nota fiscal de remessa, sem que houvesse



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

se fizesse acompanhar da via adicional exigida pela legislação (no campo informações complementares dos dados adicionais dos documentos fiscais objeto da presente autuação consta que as embalagens retornarão ao estabelecimento do remetente, mas não há referência à via adicional dos citados documentos, vide fls. 10 e 11).

Tal exigência encontra-se plasmada no Dec. nº 24.569/97, em seu art. 6º, incisos I, II, e III, bem como no Convênio ICMS nº 88/91, senão veja-se:

**“Art. 6º Ficam isentas do ICMS, sem prejuízo de outras hipóteses previstas na legislação tributária estadual, as seguintes operações:**

**II - retorno de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome, devendo o trânsito ser acobertado por via adicional da nota fiscal relativa à operação de que trata o inciso anterior;”**

**“Cláusula primeira Ficam isentas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS:**

**I - a saída de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicione e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular;**

**II - a saída de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome.**

**III - as saídas relacionadas com a destroca de botijões vazios (vasilhame) destinados ao acondicionamento de gás liquefeito de petróleo (GLP), promovidas por distribuidor de gás, como tal definido pela legislação federal específica, seus revendedores credenciados e pelos estabelecimentos responsáveis pela destroca dos botijões. (Nova redação dada ao inciso III pelo Conv. ICMS 103/96, feitos a partir de 08.01.97:)**

**Cláusula segunda Na hipótese do inciso II da cláusula primeira, o trânsito será acobertado por via adicional da Nota Fiscal relativa à operação de que trata o inciso I ou pelo DANFE referente à Nota Fiscal Eletrônica de entrada referente ao retorno. (Nova redação dada a cláusula segunda pelo Conv. ICMS 118/09).**

Note-se, é bem verdade, que a Cláusula Segunda do supracitado convênio (cuja redação foi dada pelo Convênio 118/09), prevê como alternativa que o trânsito possa ser acobertado pelo DANFE referente à nota fiscal eletrônica de entrada, no entanto, no caso em análise não houve emissão de nota fiscal eletrônica de entrada. Ou seja, só pode haver dispensa da via adicional conquanto haja emissão de nota fiscal de entrada, o que não ocorreu.

Nessa esteira, considerando que a recorrente não trouxe aos autos elementos aptos a desconstituir a acusação fiscal, restou demonstrada a materialidade do ilícito fiscal, fato que sujeita o autuado com penalidade prevista no art 123, inciso III, alínea 'a', item 2, da Lei nº 12.670/96 c/c a sanção do *caput* do art. 126, por tratarem-se de operações isentas.





SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

*Ante o exposto*, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário, negar-lhe provimento, a fim de ratificar a decisão condenatória proferida na Instância Prima.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Multa: (10%): R\$ 2.234,72

Eis o voto.

**03 – DECISÃO**

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente ELVISNEI DE LIMA MATOS MARTINS e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e em referência às questões suscitadas pela recorrente, tomar as seguintes deliberações: 1. Em relação a preliminar de nulidade suscita sob a alegação de falta de clareza e precisão – Foi afastada, por unanimidade de votos, considerando que o auto de infração foi devidamente motivado, apresentando relato claro, não deixando dúvidas quanto a infração denunciada. 2. No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 19 de abril de 2022.**

ANA CAROLINA CISNE NOGUEIRA  
FEITOSA:64820971387

Assinado de forma digital por ANA CAROLINA  
CISNE NOGUEIRA FEITOSA:64820971387  
Dados: 2022.04.27 12:19:58 -03'00'

Ana Carolina Cisne Nogueira Feitosa

**Conselheira Relatora**

Maria Elineide Silva e Souza

Ubiratan Ferreira de Andrade

**Presidente**

**Procurador do Estado**