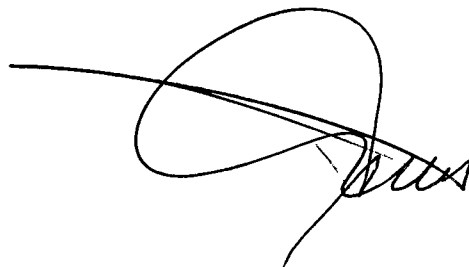


**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**RESOLUÇÃO Nº. 156/2017**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**33ª SESSÃO AORDINÁRIA EM: 10/05/2017**  
**PROCESSO Nº. 1/4650/2010**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/201020352-5**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DAMYLLER LTDA**  
**AUTUANTES: FRANCISCO FLÁVIO CASTRO**  
**MATRICULA: 0061471-8**  
**RELATORA: Conselheira Mônica Maria Castelo**

**EMENTA: 1. AI – CRÉDITO INDEVIDO DO IMPOSTO,** referentes às devoluções de vendas de mercadorias não comprovadas, durante o exercício de 2007, no valor de R\$43.387,94. O montante da autuação foi de R\$255.223,74 e multa de uma vez o valor do imposto creditado indevidamente **2. É *conditio sine qua non*** observar os requisitos disciplinados na Sessão que trata sobre o Regime Especial de Tributação, referente às operações de Devolução de Mercadorias para alcançar o direito ao crédito não se tratando, portanto de mera obrigação acessória. **3.** Decisão amparada com base no artigo 136 do CTN; art. 62, inciso I; 673, incisos e & 3º do Decreto 24.569/97; 51 da Lei nº12.670/96. Penalidade prevista no art.123,II, “a”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. **4.** Defesa tempestiva. **5.** O voto vencedor por desempate da Presidência foi pelo conhecimento do Reexame e do Recurso Ordinário, negando-lhes provimento, contrário a decisão proferida em 1ª Instância, e nos termos da Assessoria Processual Tributária, ratificado pelo representante da Procuradoria-Geral do Estado. **6. Autuação PROCEDENTE,**  
**PALAVRAS-CHAVES:** CRÉDITO INDEVIDO – DEVOLUÇÕES DE VENDAS – NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS/CUPONS FISCAIS - INOBSERVÂNCIA AOS DISPOSITIVOS LEGAIS – AUSÊNCIA TERMO DE ACORDO.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**RELATÓRIO**

A presente autuação refere-se à LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS em decorrência da não realização de estorno. A fiscalização, durante o procedimento de auditoria fiscal, referente ao exercício de 2007, constatou que o contribuinte creditou-se do ICMS, no valor de R\$43.387,94, referentes à devolução de vendas não comprovadas.

Nas INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ao AI, a fiscalização constatou registro na DIEF do contribuinte, INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DAMYLLER LTDA, CGF:06.988.870-1, no CFOP 1202- Devoluções de Vendas no valor de R\$255.223,74. Informou que não foram entregues arquivos eletrônicos, nem registros contábeis solicitados.


Foi considerado infringido o artigo 66 do Decreto nº 24.569/97, com a penalidade prevista no artigo 123,II,"a", da Lei nº12.670/96, atualizada pela Lei nº13.418/2003.

Encontram-se anexadas aos autos: ordem de serviço, informação complementar, as 3ª vias(Fisco) das notas fiscais de devolução, relatório da DIEF, termos de início, intimação e conclusão, AR e protocolo de entrega do AI e documentos.

Tempestivamente, a empresa apresentou IMPUGNAÇÃO, alegando: ausência de base de cálculo, alíquota e fato gerador; que todos os produtos vendidos em sua loja provêm da matriz em Santa Catarina; necessidade de se periciar a documentação apresentada: notas fiscais de entradas, cupons fiscais, folhas do Livro Diário e cópia do contrato social da empresa; que as afirmações feitas no relato da infração são desprovidas de provas; que preencheu todos os requisitos previstos na legislação; que, caso a empresa estivesse errada, caberia apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória, sendo a cobrança de 100% um exagero. Por fim, requereu a improcedência da autuação.

A julgadora de 1ª Instância, após analisar a documentação que a defesa do contribuinte anexou; por entender que, o fato do contribuinte ter apresentado alguns cupons fiscais com identificação do consumidor final supriria a determinação legal e ainda, que a determinação legal de emissão de nota fiscal por cupom seria mera obrigação acessória, julgou improcedente a ação fiscal e recorreu de ofício.

A Assessoria Processual Tributária entendeu de maneira contrária a julgadora singular, posto que o direito ao crédito do contribuinte na devolução de mercadorias sofre restrições nos termos do artigo 673, &3º do RICMS. Portanto, faltou a obediência ao artigo

 2/10

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

51 da Lei nº12.670/96 para que o contribuinte pudesse gozar do direito ao crédito. Nesse sentido, reformou a decisão singular e julgou procedente o feito fiscal.

O Douto Procurador ratificou o Parecer da Assessoria.

Na Ata da 79ª sessão ordinária, em 04/08/2014, a 2ª CRT decidiu, por unanimidade, por converter o curso do processo em realização de perícia, para elaboração de planilha, nos exatos termos que constam às fls.2128 e, em conformidade ao despacho exarado pelo Conselheiro Relator.

Foi elaborado laudo pericial, a partir das fls2131.

De acordo com a CONCLUSÃO do laudo pericial, às fls 2178, o contribuinte apresentou cópias de 2.002 cupons fiscais, sendo que 1.999 foram analisados e não constam em nenhuma nota fiscal apresentada pela defesa; 01 CF não pode ser identificado, pois não apresentava COO e um CF foi copiado duas vezes.

Desses 1.999 Cfs, verificou-se que:

- Totalizam R\$254.103,18;
- 1.686 Cfs identificam em seus versos nome e endereço. Em alguns casos também o RG do cliente que está devolvendo a mercadoria;
- 313 Cfs não mostram qualquer identificação do cliente;
- em nenhum dos Cfs apresentados há discriminação da mercadoria devolvida, conforme artigo 643, inciso I do RICMS. Nas Nfs de entradas foram considerados os valores totais de cada CFS.
- Em nenhum dos Cfs apresentados há motivo da devolução, conforme inciso II, art.673, RICMS.
- A CEPED elaborou, com base nesse relato, dois demonstrativos: um com identificação do cliente e outro, sem a identificação.

A defesa do contribuinte manifestou-se acerca do laudo pericial, nos seguintes termos:

- Preliminar de nulidade da perícia: erro na identificação do AI, posto ser de outra empresa, embora esteja claro que, tanto os documentos, como a situação relatada demonstram ser da autuada.
- Que, durante a Impugnação, indicou dois peritos contadores para acompanhar os trabalhos da perícia e que não foram intimados a participar da diligência.
- faltou a perícia verificar as provas contábeis anexadas, sendo tais provas ignoradas.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

-A perícia tem a obrigação legal de examinar todas as provas anexadas.

-Por fim, a empresa pediu que fosse levado em conta sua honestidade fiscal, a busca pela verdade material dos fatos e a impropriedade da ação fiscal.

Aos 21 do mês de setembro de 2015, na 151ª Sessão Ordinária, a 2ª CRT resolveu, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso interposto e determinar o retorno do processo à CEPED, a fim de que se verificasse: 1- Se o assistente técnico foi efetivamente intimado; 2- Caso não tenha sido, intimar o assistente técnico e 3- Acrescentar quaisquer outras informações necessárias ao deslinde da questão.

Em resposta aos quesitos acima formulados, a CEPED se manifestou em seu laudo, nos seguintes termos:

1-Que foram averiguados os quesitos solicitados pelo Conselheiro Relator do processo e constatado que não havia nenhum pedido para que fosse nomeado assistente técnico.

2-Em ato contínuo, foi então emitido Termo de Intimação de perícias, solicitando a indicação de Assistente Técnico, a fim de acompanhar o segundo trabalho pericial. A empresa indicou sua contadora como assistente técnico.

3-O trabalho pericial consistiu em analisar a manifestação ao laudo pericial apresentada pela empresa e assim procedeu.

-Com relação ao número do auto de infração, a perícia constatou apenas um equívoco na numeração do auto, mas que não comprometia os trabalhos da perita.


-Com relação ao solicitado pela defesa de que os registros contábeis não foram analisados, a perícia informou que não houve pedido específico do Conselheiro Relator do processo nesse sentido. No segundo trabalho pericial, foi então feita a análise contábil das 29 notas fiscais de devolução, com lançamentos a débito e a crédito, de acordo com as normas de contabilidade.

-Foram constatados 313 Cfs sem nenhuma identificação, no montante de R\$40.473,37.

-A conclusão do laudo pericial foi de que: foram emitidas notas fiscais de entradas, referentes às devoluções, onde discriminam os cupons fiscais, porém a citada empresa não obedeceu aos requisitos básicos exigidos pela legislação do RICMS, artigo 673, incisos I,II e III.

O contribuinte se manifestou acerca desse segundo laudo pericial, basicamente da forma que segue:

-Que muitas das suas alegações foram confirmadas, comprovando que a peça impugnatória foi muito clara.

 4/10

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

prova contábil.

- Que agora foram confirmadas todas as devoluções também por

- Que o perito confirmou o crédito sobre o valor total das devoluções

- Que se confirmou a verdade material dos fatos.

-Por fim, a Recorrente requer a manutenção da decisão de primeira instância, encerrando em definitivo esse litígio.

Na 33ª Sessão Ordinária de 10/05/2017, após relatado e discutido o processo, foi verificado empate na votação.

A Sra Presidente da 2ª CRT se acostou ao entendimento da Assessoria Processual Tributária, do douto Procurador do Estado e do primeiro voto divergente e votou pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal.

É o relatório.


**DA FUNDAMENTAÇÃO DO VOTO**

O Recurso Ordinário preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O contribuinte, INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DAMYLLER LTDA, CGF:06.988.870-1, foi autuado por lançar créditos indevidos de ICMS referentes às devoluções de vendas de mercadorias não comprovadas, durante o exercício de 2007, no valor de R\$43.387,94. O montante da autuação foi de R\$255.223,74 e multa de uma vez o valor do imposto creditado indevidamente.

Inicialmente, ao se pronunciar sobre o segundo laudo pericial, a Recorrente alegou que, no Auto de Infração nº201020352-5, não constam alíquota, base de cálculo e nem datas dos fatos geradores.

Com relação ao alegado acima, entendemos que foi o próprio contribuinte que deu causa para que a fiscalização assim procedesse ao informar, nas notas fiscais de entradas, de maneira genérica, por atacado os dados referentes às devoluções e em desacordo com a legislação, posto que o contribuinte não possuía termo de acordo para assim proceder. A cobrança do imposto devido no meio do período, refere-se a uma média, posto que as infrações

 5/10

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

ocorreram ao longo do exercício de 2007. O contribuinte poderia alegar prejuízo ou cobrança indevida, caso essa cobrança tivesse sido com base no início de 2007. Mas, como o Estado também não pode ter prejuízo, a cobrança é feita no meio do exercício da infração praticada, onde os valores cobrados alcançam a média.

A autuação fiscal foi realizada com base em levantamento dos dados, informados na DIEF do contribuinte, onde foram constatados valores registrados no CFOP de devoluções de vendas, representando a base de cálculo da autuação. Com essas informações, a auditoria verificou que as devoluções foram feitas por meio de escrituração de vários cupons fiscais em notas fiscais de entradas do contribuinte, em desacordo com os dispositivos contidos no RICMS, artigo 673 e incisos, gerando a impossibilidade do crédito do imposto, nos termos do Parágrafo 3º.

Adentrando do mérito da questão, temos que a matéria em apreço está disciplinada no Título II, que se refere aos Regimes Especiais de Tributação.

Encontra-se disposto no artigo 567, Parágrafo Único do Decreto nº24.569/97 que, o Regime Especial de Tributação se caracteriza por um tratamento diferenciado em relação às regras gerais de exigência do ICMS e de cumprimento das obrigações acessórias, **sem que dele resulte desoneração de carga tributária.**


O Capítulo II trata das CONCESSÕES ESPECIAIS desse regime especial de tributação, nos termos que se encontram ali dispostos.

Com relação a temática DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS propriamente dita, o legislador descreve, na Sessão XXI, a partir do artigo 672 ao 675-G todo o procedimento ao qual o contribuinte, que deseja proceder à devolução de mercadorias, deverá observar, sob pena de descumprir obrigação prevista em lei e praticando uma infração.

Observar ou não tais requisitos que se encontram disciplinados nessa Sessão, não trata, portanto de mera obrigação acessória, mas *conditio sine qua non* para se dar cumprimento aos fatos ali expressos e poder então, alcançar o direito exposto.

As operações de Devolução de Mercadoria, que sejam realizadas tanto por pessoas jurídicas, quanto por pessoas físicas, obedecem a procedimentos de controle por parte da fiscalização, principalmente com relação ao direito ao crédito do imposto.

Essas operações de Devolução de Mercadoria em que a legislação admite a emissão de nota fiscal de entrada devem receber uma atenção muito especial. Isto porque as informações de entradas registradas impactarão em vários setores da empresa, como por exemplo: no controle de estoque, no financeiro, no contábil, na produção, entre outros. E aqui

 6/10

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

ressaltamos novamente o impacto que essas notas fiscais trazem com relação ao crédito do imposto, com repercussão no valor do imposto a recolher.

Senão vejamos: essas notas fiscais de entradas de mercadorias são emitidas pelo próprio contribuinte e, dependendo da observância aos critérios expostos na legislação resultar, dentre outras situações, em crédito do ICMS para seu benefício.

Trata-se de uma possibilidade admitida pela legislação que pode ter grandes repercussões com relação a carga tributária desse contribuinte. As notas fiscais de entradas emitida em devoluções de mercadorias, caso não obedeçam **RIGOROSAMENTE** aos procedimentos determinados pela legislação, tornam-se um grande cheque em branco nas mãos do contribuinte e autorizado pelo Estado.

O Estado assim procede, dentre outros motivos, com o intuito de facilitar a vida do contribuinte e movido pelo princípio da boa-fé que sempre deve permear a relação FISCO-CONTRIBUINTE.


Entretanto, sabemos que a responsabilidade por infrações a legislação tributária é objetiva, independe da intenção do agente, da sua boa ou má-fé, nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional. Sabemos também que a atividade da Fiscalização é vinculada a lei, devendo-se observar os critérios expressamente previstos nos dispositivos legais.

É necessário, portanto, que haja rigor por parte da Fiscalização para que essas operações não sejam vistas como meras formalidades ou que a inobservância desses dispositivos legais, como mero descumprimento de obrigação acessória. Absolutamente não!

A concessão especial do uso de nota fiscal de entrada nas devoluções por parte do Estado ao contribuinte requer, em contrapartida, a correta obediência aos preceitos estabelecidos na legislação acerca das devoluções.

A celebração do Regime Especial de Tributação prevê a necessidade de existência de Termo de Acordo com os contribuintes, a fim de que seja possível esse tratamento diferenciado em relação ao ICMS. No caso do contribuinte em apreço, foi constatado sua inexistência. Portanto, o contribuinte não poderia ter emitido uma única nota fiscal de entrada, relacionando diversos cupons fiscais devolvidos, numa clara afronta a legislação vigente.

Ao proceder da forma indicada acima, o contribuinte não atendeu as exigências dispostas na legislação, dessa forma, o crédito do imposto não poderá ser aproveitado. Essa é a inteligência do artigo 51 da Lei nº12.670/96 que condiciona o direito ao crédito às condições estabelecidas na legislação.

 7/10

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Assim, o artigo 673 e seus incisos e parágrafos são muito claros, quando condicionam, quando **só permitem o aproveitamento do crédito**, quando ocorrerem as devoluções de mercadorias, nos exatos termos ali dispostos. Caso não ocorra alguma das situações expressamente descritas ali, **NÃO PODERÁ O CONTRIBUINTE SE CREDITAR**. É determinação legal. Trata-se da subsunção de um fato a norma, com requisitos expressos e ao qual o administrador público deve obediência, por estar vinculado a lei e que o legislador valorou da maneira como está disposto.

A regra contida no artigo 62, inciso I do RICMS que assegura o direito ao crédito ao contribuinte, quando a mercadoria for objeto de devolução por parte do consumidor final, condiciona a forma e aos prazos previstos no artigo 673.

Em diversos momentos a perícia deixou claro que havia cupons fiscais em desacordo com o que determina a legislação. Eis o relato da perícia:

“A conclusão do laudo pericial foi de que: foram emitidas notas fiscais de entradas, referentes às devoluções, onde discriminam os cupons fiscais, porém a citada empresa não obedeceu aos requisitos básicos exigidos pela legislação do RICMS, artigo 673, incisos I, II e III.”


Por fim, entendemos que receber mercadoria em devolução é ato volitivo da empresa e, mesmo assim, com obediência às regras determinadas pelos estabelecimentos. As empresas quando recebem mercadorias do consumidor em devolução fazem imposições que, caso não sejam atendidas não são aceitas.

Tanto é assim que, caso o cliente tente trocar mercadoria sem etiqueta de troca ou fora do prazo, ou outras condições estabelecidas, as empresas, via de regra, não aceitam.

A troca, quando é possível, segue regras que o cliente se submete para poder alcançar seu desiderato.

As regras de devolução servem também para o Estado, principalmente, quando há repercussão na diminuição da carga tributária do contribuinte.

Entendemos portanto que, o fato da perícia comprovar a ocorrência das devoluções, seus registros contábeis a débito e a crédito, como relatado, não implica necessariamente e no mesmo montante, a confirmação do direito ao aproveitamento do crédito, posto que os mesmos não obedecem aos critérios estabelecidos e exigidos na legislação.

 8/10



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

A existência de dispositivos legais vigentes e válidos acerca da infração cometida pelo contribuinte impossibilita a maioria da 2ª CRT de votar de maneira diversa.

*Ex positis*, voto por conhecer do Reexame e do Recurso Ordinário, negar-lhes provimento, contrário a decisão proferida em 1ª Instância, e nos termos da Assessoria Processual Tributária, votar pela PROCEDÊNCIA da ação fiscal, com a qual concordou o representante da Procuradoria-Geral do Estado e a Sra Presidente, em voto de desempate. Tudo nos termos desta relatoria.

É o VOTO.

DEMONSTRAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO


ICMS R\$43.387,94

MULTA R\$43.387,94

TOTAL R\$86.775,88

**DO VOTO**  
**DA DECISÃO**

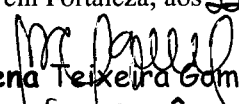
Processo de Recurso nº 1/4650/2010 - Auto de Infração: 1/201020352. Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Recorrido: **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DAMYLLER**. Relatora: Conselheira **AGATHA LOUISE BORGES MACEDO**. Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e, por voto de desempate da Presidente, dar-lhe provimento, para modificar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância e julgar **Procedente** o feito fiscal, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pela Conselheira Mônica Maria Castelo, que ficou designada para lavrar a Resolução, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. A Conselheira Designada, Dra. Mônica Castelo, salientou em seu voto pela procedência da autuação, *discordar da conclusão do laudo pericial, por entender que os elementos trazidos aos autos não permitem concluir pela efetivação da devolução das mercadorias*". A Presidente desta Câmara, Dra. Antônia Helena Teixeira Gomes, em voto de desempate, acostou-se ao entendimento do primeiro voto divergente e vencedor e nas razões aduzidas no Parecer adotado pela Procuradoria

 9/10


**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Geral do Estado, por entender que não foram cumpridos os requisitos do art. 673, do Decreto nº 24.569/97, condicionante do direito ao crédito. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Agatha Louise Borges Macedo, Pedro Jorge Medeiros e Deyse Aguiar Lobo, que votaram pela improcedência, confirmando a decisão singular e de acordo com a conclusão do laudo pericial. A Conselheira Agatha Louise Borges Macedo se manifestou nos seguintes termos: "*Voto pela improcedência considerando o princípio da não cumulatividade, estatuído na carta magna em seu art. 155, §2º, I; bem como considerando a verdade material dos fatos, tendo em vista constatação dos registros contábeis das notas fiscais de devoluções, cujos lançamentos estão a débitos e créditos no Livro Diário contábil, consoante demonstra laudo pericial acostado aos autos.*"


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 22 de 08 de 2017.

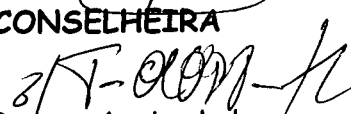
  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

  
Mônica Maria Castelo  
CONSELHEIRA

  
Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior  
CONSELHEIRO

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
CONSELHEIRO

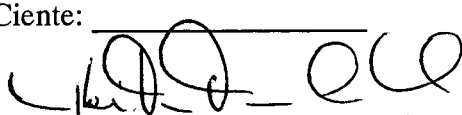
  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Deyse Aguiar Lobo  
CONSELHEIRA

  
CONSELHEIRA

  
Pedro Jorge Medeiros  
CONSELHEIRO

Ciente: \_\_\_\_\_

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADOxz