



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 218 /2016

4ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 15.01.2016

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/629/2015

AUTO DE INFRAÇÃO: 201500131-2

AUTUANTE: KLEBER JUNIO SILVEIRA E OUTRO

RECORRENTE: NESTLE BRASIL LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RELATOR DESIGNADO: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO. 1 –**

O Contribuinte Substituto deixou de recolher, em parte, o ICMS retido referente a devoluções de mercadorias sem a comprovação da efetiva saída do território cearense. **2 –** Período de maio e agosto de 2010 e novembro de 2013. **3 –** Amparo legal: artigos 73, 74, 431, 437, 439 e 532 do Dec. 24.569/97. **4 –** Penalidade inserta no Art. 123, I, "e" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. **5 –** Auto de Infração julgado **PROCEDENTE. 6 –** Recurso Ordinário conhecido e não provido, confirmada, por voto de desempate da Presidência, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "Falta de Recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações com Leite em pó, leite Condensado, Creme de Leite e café Solúvel. Para os períodos relacionados em informações complementar anexa o estabelecimento deixou de recolher parte do imposto retido posto ter efetuado a dedução de devoluções sem o efetivo selo de saída das mercadorias."

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os artigos 437, 439 e 532 do Dec. 24.569/97. Foi sugerida a penalidade inserta no Art. 123, I, "e" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Crédito Tributário: PRINCIPAL R\$ 9.146,41 MULTA R\$ 18.292,82.

São partes integrantes dos autos: Auto de Infração, Mandado de Ação



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Fiscal, Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização.

O contribuinte não apresentou impugnação ao feito fiscal e a Julgadora Singular, em manifestação às fls. 40 a 43 dos autos, julgou procedente o feito fiscal.

A autuada, irresignada com a decisão monocrática, interpôs Recurso Ordinário, se insurgindo contra o lançamento nos seguintes Termos:

- a) Preliminarmente requer a Nulidade da autuação uma vez que a responsabilidade pela emissão das Notas Fiscais de devolução, como também a selagem das mesmas, é do contribuinte substituído, devendo o Fisco de Ceará intimá-lo a prestar esclarecimentos;
- b) No Mérito a recorrente afirma que estornou os valores de ICMS-ST que foram pagos indevidamente, dado que o fato gerador da obrigação tributária não ocorreu;
- c) Ilegalidade na aplicação da penalidade, equivalente a 200% do ICMS-ST, tido como indevido pelo Fisco, além do que possui caráter confiscatório;

A Assessoria Processual Tributária, emitiu o Parecer 482/2015, fls. 73 a 77, opinando pela Procedência do Feito Fiscal, o qual foi adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o Relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Versa o presente processo acerca de Falta de Recolhimento de ICMS em operações de devolução de mercadorias, Substituição Tributária em venda interestadual para contribuinte dentro do Estado do Ceará, sem a comprovação de passagem das mesmas pelo Posto Fiscal de Divisa. Após a decisão de procedência exarada em primeira instância, a autuada apresentou recurso voluntário, preenchendo os requisitos de admissibilidade, que ora reconheço e passo a analisar.

**1) DAS PRELIMINARES**

Antes de adentrar-se ao julgamento do mérito, necessário se faz a apreciação de preliminar de nulidade suscitada pela Parte.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

A Recorrente afirma que a responsabilidade pela emissão das Notas Fiscais de devolução, como também a selagem das mesmas, é do contribuinte substituído, devendo o Fisco de Ceará intimá-lo a prestar esclarecimentos.

Quanto ao argumento da Parte, destacamos o previsto no Convênio ICMS 81/93, que estabelece regras para o regime de Substituição Tributária nas operações interestaduais.

Em sua cláusula oitava o Convênio supra estabelece que o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da Unidade da Federação de destino da mercadoria, portanto estava a autuada obrigada a observar o RICMS, quanto às operações realizadas por ela.

Neste diapasão, citamos o artigo 431 do RICMS, abaixo transcrito, que define as responsabilidades do contribuinte substituto nas operações interestaduais com mercadorias.

**Art. 431. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, poderá ser atribuída, em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, que seja contribuinte do ICMS.**

**§ 1º Nas operações e prestações interestaduais com as mercadorias a que se referem os correspondentes convênios ou protocolos, fica atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de contribuinte substituto, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.**

**§ 2º O contribuinte substituto sub-roga-se em todas as obrigações do contribuinte substituído, relativamente às operações internas, ressalvadas as de caráter acessório, previstas na legislação.**

**§ 3º Além de outras hipóteses previstas na legislação, a substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição, ou quando o imposto não houver sido retido.**



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

A legislação supra determina que, nas operações de remessas interestaduais, cabe ao remetente, na qualidade de contribuinte substituto, a retenção e o recolhimento do ICMS devido.

Prevê ainda, em seu parágrafo 2º, que o contribuinte substituto sub-roga-se em todas as obrigações do contribuinte substituído.

Sendo a autuada responsável pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, somente deveria ter estornado o ICMS relativo às devoluções se todas as exigências legais fossem cumpridas, em especial a selagem das notas fiscais pelo Posto Fiscal de Divisa do Estado do Ceará, prevista no artigo 439 de nosso regulamento.

Em assim sendo, não há razões para que se declare a nulidade do auto de infração.

Data vênua, tal matéria será abordada com maior nível de detalhes na apreciação de mérito.

Por estas razões afastamos a preliminar suscitada.

**2) DO MÉRITO**

Verifica-se, após exame dos autos, que após analisadas as preliminares de nulidade suscitadas, restam maiores esclarecimentos a serem dados acerca da matéria.

Quanto à obrigação da retenção e do recolhimento do ICMS devido nas operações de entrada neste Estado, citamos o artigo 532 do RICMS que determina a retenção e o recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes no momento da entrada neste Estado das mercadorias elencadas em seu bojo, cujos produtos citados no presente auto de infração encontram-se ali abrangidos.

Os Estados signatários firmaram o Convênio ICMS 81/93, estabelecendo que, nas operações interestaduais, cláusula segunda abaixo transcrita, o remetente das mercadorias, na qualidade de contribuinte substituto, fica responsável pela retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária, estabelecido pelo artigo 532 do RICMS.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**Cláusula Segunda - Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.**

A empresa autuada efetuou estornos, com a justificativa de que se tratavam de devoluções de mercadorias, efetivando deduções de valores de ICMS relativos à operações oriundas de clientes sediados no Estado do Ceará. Todavia não foi observada a legislação Alencarina pertinente à matéria, quanto aos procedimentos necessários para fazer jus à dedução de imposto que trata o artigo 439, abaixo transcrito. Ou seja, não houve a selagem das notas fiscais de devolução quando da passagem pelos postos fiscais de saída deste estado.

**Art. 439. O contribuinte substituído que devolver mercadoria cujo imposto tenha sido retido deverá emitir Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, destacando o imposto de obrigação direta do remetente originário, somente para efeito de crédito deste.**

**§ 1º. Na nota fiscal a que se refere o *caput*, deverá ser indicado o valor do ICMS retido, proporcional à devolução, que será deduzido pelo contribuinte substituto, em repasse futuro.**

**§ 2º. Para que seja conferido o direito à dedução do imposto de que trata o parágrafo anterior, a nota fiscal de devolução, modelo 1 ou 1-A, deverá ser selada por ocasião da passagem das mercadorias no Posto Fiscal de fronteira deste Estado ou órgão que o substitua. (GRIFO NOSSO)**

Depreende-se do texto acima que, o valor destacado na nota fiscal de devolução deve ser proporcional ao ICMS da nota de envio e será destacado para que a remetente possa deduzi-lo em repasse futuro.

Todavia, salvo melhor juízo, tal dedução somente poderá ser realizada se a nota fiscal de devolução for selada, ainda que eletronicamente, por ocasião da passagem das mercadorias no Posto Fiscal de Fronteira do Estado do Ceará. Essa ação da selagem deve ocorrer quando da operação de devolução da mercadoria, no momento da passagem pelo posto fiscal de divisa do Ceará. Tal procedimento poderia ter sido feito, ainda, em uma



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

unidade fazendária deste estado, caso a saída tivesse que ser feita por via que não houvesse posto fiscal de divisa.

Nestes Termos, entendemos que os procedimentos adotados pela fiscalização não deixam dúvidas de que as deduções efetuadas pela autuada nas operações citadas nos autos foram feitas ao arrepio do RICMS, sem que as notas fiscais de devolução fossem seladas por ocasião das saídas, e não gozam de legitimidade, caracterizando-se desta forma, a falta de recolhimento do ICMS apontado na peça vestibular.

Quanto ao aspecto confiscatório da multa, destacamos que o CONAT não possui competência para discutir a inconstitucionalidade das normas estaduais, e sendo a multa aplicada prevista em Lei, não nos é possível afastá-la.

Todavia, em relação a esse assunto, vale destacar os ensinamentos do ilustre professor Hugo de Brito Machado, *in verbis*, que muito bem expõe a distinção entre imposto e multa, sendo que esta não tem destino arrecadatório, mas somente de desestimular a prática de ilícitos tributários, por sua vez deve ter um ônus significativamente pesado.

**O tributo tem por finalidade o suprimento de recursos financeiros de que o Estado necessita, e por isto mesmo constitui uma receita ordinária. Já a multa não tem por finalidade a produção de receita pública, e sim desestimular o comportamento que configura sua hipótese de incidência, e por isto mesmo constitui uma receita derivada extraordinária ou eventual. Porque constitui receita ordinária, o tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isto mesmo é que não pode ser confiscatório. Já a multa, para alcançar a sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte a que as condutas que ensejam sua cobrança resem efektivamente desestimuladas. Por isto mesmo pode ser confiscatória. (Curso de Direito Tributário, 25ª edição, Malheiros, 2004, p. 59)**

Dessarte, conclui-se que no presente caso restou comprovada a falta de recolhimento, nos termos do artigos 73 e 74 do RICMS, do ICMS devido por ocasião das operações de devolução de mercadorias sem a passagem pelos postos fiscais de divisa do Estado.

**3) VOTO**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão proferida pela Instância singular, e declarar a **Procedência** da ação fiscal.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
ICMS: R\$	9.146,41
MULTA: R\$	18.292,82



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **NESTLE BRASIL LTDA.** e recorrido **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 por voto de desempate da Presidente, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Francisco Wellington Ávila Pereira, que ficou designado para lavrar a Resolução, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão, relator originário, Cícero Roger Macedo Gonçalves, Samuel Aragão Silva e Agatha Louise Borges Macedo, que se pronunciaram pela parcial procedência do feito fiscal em razão do reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, "d", da Lei nº 12.670/96. Quanto a alegação do caráter confiscatório da multa de ofício - O exame deste pleito foi rejeitado por unanimidade de votos, por entenderem, por unanimidade, os Senhores Conselheiros, tratar-se de matéria afeita ao Poder Judiciário, não sendo competência desta Câmara de Julgamento afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses previstas na referida norma. Registre-se a presença do representante legal da recorrente, Dra. Mariana Lima, para acompanhar o julgamento do processo.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 05 de  
07 de 2016.

*Lúcia de Fátima Cabral de Araújo*  
**Lúcia de Fátima Cabral de Araújo**  
**PRESIDENTE**

*Valter Barbalho Lima*  
**Valter Barbalho Lima**  
**CONSELHEIRO**

*Cícero Roger Macedo Gonçalves*  
**Cícero Roger Macedo Gonçalves**  
**CONSELHEIRO**

*[Handwritten signature]*

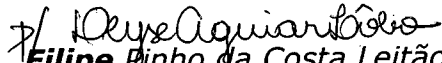





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

Mônica Maria Castelo  
CONSELHEIRA

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Francisco Wellington Avila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO

Ciente em,  de 2016  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO