



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

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

RESOLUÇÃO Nº 483 /2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

137ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 21/08/2012

PROCESSO Nº. 1/4950/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200909019-3

RECORRENTE: NATURA COSMÉTICOS S/A

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Vera Lúcia Gonçalves de Sousa, Kleber Junio Silveira, Francisco Wellygton G. Moreira e Emilia Maria Cardoso Paz

MATRÍCULA: 00623210, 10404916, 10577411 e 10580218

RELATORA: Conselheira Agatha Louise Borges Macedo

**EMENTA: ICMS - 1. FALTA DE RECOLHIMENTO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 2.** O contribuinte deixou de recolher parte do ICMS retido, em decorrência de ter aproveitado o valor do imposto contido em devoluções, quando estas estão em desacordo com a legislação pertinente. Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em razão da redução do crédito tributário, reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003. Reformada a decisão exarada em 1ª instância. **4.** Decisão amparada no art. 437, 549 do Decreto 24/569/97.

## RELATÓRIO

O caso vertente refere-se à *falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações destinadas a revendedores não inscritos*, o contribuinte deixou de recolher parte do ICMS retido, em decorrência de ter aproveitado o valor do imposto contido em devoluções, quando estas estão em desacordo com a legislação pertinente. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2009.03024, objetivando executar *diligência fiscal específica*, referente ao período de 01/10/2006 a 31/12/2008, junto à contribuinte *Natura Cosméticos S/A*, enquadrada no CNAE como *Comércio atacadista de cosméticos e produtos de*



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

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

*perfumaria*. Auto de infração lavrado em 03/07/2009, com fulcro nos artigos 473, 549 do Decreto 24.569/97, Termo de Acordo nº 811/2006.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 16/02/2009 de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 09, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com o auto de infração nº. 1/200909019-3, informações complementares às fls. 03/07, ordem de serviço nº. 2009.03024, termo de início de fiscalização nº. 2009.02881, termo de intimação nº 2009.08962, termo de conclusão nº. 2009.14097, documentos às fls. 13/387, termo de juntada referente ao auto de infração às fls. 388, termo de revelia e despacho às fls. 390/391, termo de juntada concernente a defesa às fls. 392. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

*“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO QUE EFETUOU A RETENÇÃO, EM OPERAÇÕES DESTINADAS A REVENDEDORES NÃO INSCRITOS. O AUTUADO DEIXOU DE RECOLHER PARTE DO ICMS RETIDO, EM DECORRENCIA DE TER APROVEITADO O VALOR DO IMPOSTO CONTIDO EM DEVOLUÇÕES, QUANDO ESTAS ESTAO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO PERTINENTE.” (sic).*

Às informações complementares, o autuante informou que no termo de início de fiscalização foi solicitada a apresentação, entre outros documentos, de notas fiscais de venda e de devolução. Constatou o aproveitamento do valor do imposto constante destas notas de devolução, por meio do Termo de Intimação, solicitou a apresentação das respectivas notas, para que fosse apreciada a regularidade da dedução verificada. Isto posto, não questionou a regularidade da operação, mas o aproveitamento do crédito, posto estar em desacordo com o parágrafo segundo do artigo 439 do Decreto 24.569/97.

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “e” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 03 (três) vezes o valor do imposto retido e não recolhido. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



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

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

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 0,00</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 57.888,00
Multa (3x)	R\$ 115.776,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 173.664,00</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, por via postal em 22/07/09, conforme se comprova por AR e termo de juntada às fls. 388/389.

A empresa autuada ingressou com defesa requerendo a improcedência do auto de infração em primeiro plano, faz uma explanação acerca da sistemática de distribuição de seus produtos. Alegou que houve devolução das mercadorias pelas consultoras da Natura e por essa razão a devolução dos valores recolhidos antecipadamente a título de ICMS-ST deverá ser reconhecida pela fiscalização. Ademais, acrescentou que cumpriu as obrigações acessórias para a manutenção dos créditos. Informou que o RICMS, ao condicionar a restituição dos valores de ICMS-ST ao cumprimento de deveres instrumentais está limitando o alcance do princípio constitucional previsto no art. 150, parágrafo 7º da CF. Alegou que a impugnante emitiu as notas fiscais de entrada contendo o número, a data da emissão, o valor da nota fiscal, incorrendo somente na falha de não selagem das mesmas quando das devoluções praticadas e da não anexação da declaração de recusa no recebimento das mercadorias. Ressaltou que não houve falta de recolhimento e somente descumprimento de obrigação acessória. Por ultimo, requereu a realização de diligência para comprovação da efetividade das devoluções das mercadorias e, por conseguinte, do direito à recuperação do ICMS-ST.

A julgadora de 1ª instância, não acatou a defesa do contribuinte, julgando PROCEDENTE o presente auto de infração, intimando a empresa a recolher aos cofres públicos o valor de R\$ 173.664,00, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 10 dias a contar da data desta decisão, ou, em igual período, interpor recurso junto ao Conselho de Recursos Tributários na forma da Lei.

A autuada ficou ciente da decisão condenatória proferida em primeira instância por via postal, mediante se comprova por AR e Termo de Juntada às fls. 435/436.

A empresa, irresignada com a decisão de primeira instância, apresentou Recurso Voluntário às fls. 437/472, informando que embora não tenha efetuado a



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

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

selagem e a declaração de recusa como determina o Convênio 811/2006, todas notas fiscais de entrada foram emitidas. Alegou que as omissões relatadas pelo fiscal não implicaram em prejuízo ao Erário. Ressaltou que o direito ao crédito é constitucional e por não ter ocorrido o fato gerador subsequente. Ademais, questionou a multa. Por fim, requereu perícia e a IMPROCEDÊNCIA do auto de infração.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 05/2012, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, ratificando o entendimento do juiz singular. Afastou a perícia, tendo em vista que a defesa não apresentou quesitos com conteúdo técnico que acarretassem a necessidade de uma perícia.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, às fls. 477/480.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso voluntário interposto por **NATURA COSMÉTICOS S/A** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses do contribuinte, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200909019-3. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada pela **falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações destinadas a revendedores não inscritos**, o contribuinte deixou de recolher parte do ICMS retido, em decorrência de ter aproveitado o valor do imposto contido em devoluções, quando estas estão em desacordo com a legislação pertinente.



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

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

**1. Da Preliminar de Nulidade**

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente e não existem matérias cognicíveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

**2. Do Mérito**

O lançamento tributário versa sobre a falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações destinadas a revendedores não inscritos.

Importante salientar que a autuada na qualidade de contribuinte substituto deve seguir o procedimento previsto na legislação, para situações de devolução ou de desfazimento das operações, que estão previstos nos artigos 439, 440, 441 do Decreto 24.569/97 e a Cláusula Nona do Termo de Acordo nº 811/2006, in verbis:

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

*(...)*

*§ 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."*

*Art. 440. Na hipótese do artigo anterior, o contribuinte substituto deverá:*

*I - lançar a nota fiscal referente à devolução no livro Registro de Entradas, creditando-se do imposto nela destacado;*

*II - lançar na mesma linha na coluna "Observações" o valor do imposto retido, proporcionalmente, àquela operação de remessa;*

*III - apurar no final do mês o total do valor do imposto a que se refere o inciso anterior, para deduzi-lo do total dos valores do imposto retido, devido a este Estado, constante da coluna "Observações" do livro Registro de Saídas de Mercadorias.*

*Cláusula Nona – Na ocorrência de devolução de mercadorias enviadas aos revendedores "Consultores Natura" não inscritos e não recebidas ou*



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

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

*não aceitas pelos destinatários, esta se dará através do mesmo documento fiscal de origem, exigida a declaração expressa de recusa de recebimento das mercadorias e identificado o declarante.*

*Parágrafo Único – Na hipótese de devolução parcial de mercadorias já entregues a contribuinte não inscrito, a ACORDANTE obriga-se a emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A – Entrada, ficando uma via retida pela fiscalização deste Estado, constando da referida nota fiscal a observação seguinte: “Devolução parcial de mercadorias, Regime Especial, Termo de Acordo nº 811/2006, seguido do número da nota fiscal originária da remessa das mercadorias em devolução.*

Neste azo, verifica-se que o contribuinte substituto tem o direito a ressarcir-se do imposto retido quando houver desfazimento ou devolução, porém, tal direito é condicionado ao cumprimento de normas previamente estabelecidas no TICMS e no Termo de Acordo:

- 1) Declaração expressa da recusa de recebimento das mercadorias e identificado o declarante;*
- 2) 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*

Aduz-se que as duas condições citadas tem o objetivo de controlar e comprovar a ocorrência efetiva da devolução descrevendo situações em que haja a participação de terceiros, seja do fisco na selagem ou do destinatário pela declaração expressa deste.

*Art. 441. Ocorrendo o desfazimento do negócio antes da entrega dos produtos e caso o imposto retido já haja sido recolhido, o estabelecimento que efetuou a primeira retenção poderá deduzir, do próximo recolhimento que efetuar a este Estado, a parcela do imposto originariamente recolhida, desde que disponha de documentos comprobatórios da situação.*

A cláusula sexta do Termo de Acordo nº 811/2006 não concede isenção de selagem para quaisquer notas fiscais por ela emitidas, tendo em vista que tal dispensa refere-se expressamente as entradas neste Estado, não cabendo o uso da analogia quando não há lacuna na norma, nem como o objetivo de ampliar dispensa de obrigações tributárias pela via da interpretação:



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

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

*CLÁUSULA SEXTA. A ACORDANTE fica dispensada da digitação e aposição do “Selo Fiscal de Trânsito” nas notas fiscais emitidas por ela, para entrega das mercadorias destinadas aos revendedores “Consultores Natura”, quando da entrada neste Estado.*

A obrigação de selar novos fiscais de devolução em operações que envolvam imposto retido, não é uma simples obrigação acessória sem finalidade, mas têm o objetivo de dar ao fisco controle daquelas operações que irão repercutir em um futuro ressarcimento de imposto substituto a ser repassado ao Estado, portanto, geram prejuízos ao Erário.

Ademais, importante esclarecer que no âmbito administrativo não se discute questões relativas à constitucionalidade da substituição, nem o caráter confiscatório da multa.

### **3. Da Parcial Procedência**

A empresa foi autuada por *falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações destinadas a revendedores não inscritos*, o contribuinte deixou de recolher parte do ICMS retido, em decorrência de ter aproveitado o valor do imposto contido em devoluções, quando estas estão em desacordo com a legislação pertinente. Tendo sido a ela aplicada a multa do art. 123, I, “e” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03

Entretanto, em análise dos autos processuais, a penalidade mais justa a ser aplicada no caso concreto é a prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, *in verbis*, reduzindo o crédito tributário:

*Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:*

*I - com relação ao recolhimento do ICMS:*

*(...)*

*e) falta de recolhimento, no todo ou em parte, do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que o houver retido: multa equivalente a duas vezes o valor do imposto retido e não recolhido;*



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

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

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento, para modificar em parte a decisão condenatória proferida em 1º instância, em razão da redução do crédito tributário.

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 0,00</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 57.888,00
Multa (1x)	R\$ 57.888,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 115.776,00</b>

É o VOTO.



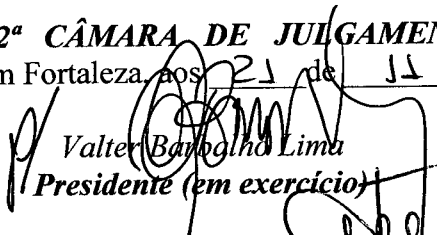


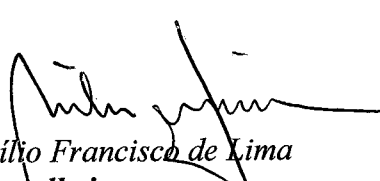
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda


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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **NATURA COSMÉTICOS S/A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. : A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe parcial provimento, para modificar em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar **parcial procedente** a acusação fiscal em razão da redução do crédito tributário, reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão e, ausente, momentaneamente, o Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves. Esteve presente para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Gustavo Perez Tavares.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 21 de 11 de 2012.

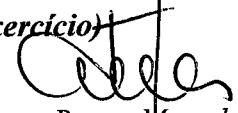
  
Valter Barbalho Lima  
Presidente (em exercício)

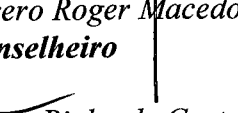
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Maria Luciene de Serpa Gomes  
Conselheira

  
Mônica Maria Castelo  
Conselheira


  
Rafael Gonçalves Zidan  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira Relatora

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado