



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

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

**RESOLUÇÃO Nº. 91/19**  
**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**021ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 13/05/2019**  
**PROCESSO Nº.1/4356/2017**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 2017.706743**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: SWEDISH MATCH DA AMAZÔNIA**  
**AUTUANTE: EVERTON BESSA PESSOA**  
**RELATOR: ALEXANDRE MENDES DE SOUSA**

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

Contribuinte deixou de recolher ICMS-ST de sua responsabilidade, por ter feito deduções a título de devoluções de mercadorias sem a devida comprovação das operações através do selo fiscal de transito nas saídas. Reexame Necessário conhecido e provido, AFASTANDO A DECISÃO DE EXTINÇÃO PROCESSUAL e determinar o RETORNO DO PROCESSO À CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, para novo julgamento, nos termos do art. 85, *caput*, da Lei nº 15.614/2014. Decisão por unanimidade de votos.

**PALAVRAS-CHAVE:** FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS-ST; OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO; RETENÇÃO IRREGULAR; CONVÊNIO ICMS 81/83; AJUSTE SINIEF 08/99.

**JULGAMENTO Nº:**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração Nº 2017.06743-7 tem o seguinte relato acusatório: "FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO QUE NÃO EFETUOU A CORRETA APURAÇÃO. O ESTABELECEMENTO EFETUOU A APURAÇÃO DO IMPOSTO POR ELE RETIDO DE FORMA ERRÔNEA, POR TER FEITO DEDUÇÕES A TÍTULO DE DEVOLUÇÕES SEM ESTAS NOTAS HOUVESSE

RECEBIDO O SELO FISCAL DE TRANSITO EM SUAS SAÍDAS INTERESTADUAIS NA FORMA COMO DETERMINA O ARTIGO 439 DO RICMS.”

O autuante indicou como infringidos a Cláusulas sexta e sétima do Convênio ICMS 81/93 e Ajuste SINIEF 08/1999, e como penalidade à prevista no art. 123, I, “e” da Lei nº 12.670/96.

Tempestivamente a empresa ingressa com instrumento impugnatório fls. 81/93, com as seguintes alegações:

1 - Preliminarmente aduz cerceamento ao direito de defesa e do contraditório dada a ausência de elementos para identificar a infração imputada a partir de dispositivos genéricos sem previsão legal de infração, cite-se a Cláusula 6ª e 7ª do Convênio ICMS 81/93 e Ajuste SINIEF 08/99, pugnando pela NULIDADE;

2 - Que os dispositivos apontados como infringidos não tem qualquer conexão com o relato da infração e muito menos estão previstos em lei, ferindo o art. 37 da CF/88;

3 - Alega que o relato da infração é impreciso e confuso da a ausência de certeza quanto à suposta infração imputada ao Sujeito Passivo, qual seja, se a infração cometida foi a de “não ter efetuada a correta apuração do imposto” ou que “a retenção teria sido errônea porque a impugnante teria feito deduções À título de devolução sem o selo fiscal de trânsito”; Por tais considerações o auto de infração seria NULO, segundo entendimento do art. 83 da Lei nº 15.614/14, por ocorrer preterição das garantias processuais;

4 - Aduz que há um confronto objetivo da acusação fiscal e a penalidade aplicada, vez que a impugnante não procedeu com a conduta de reter o ICMS E NÃO RECOLHER, versus, ERRO NA APURAÇÃO, na medida em que a impugnante utilizou crédito de ICMS decorrente de notas fiscais sem o selo fiscal de trânsito;

5 - Pede a improcedência do auto de infração nos termos do Art. 53 do Decreto nº 25.468/99;

6 - Requer a EXTINÇÃO processual pro ilegitimidade passiva, porque a infração imputada foi em decorrência de suposto creditamento indevido do ICMS em virtude de devolução de mercadorias amparadas por notas fiscais sem o selo fiscal de trânsito. Que, partindo dessa premissa e pela leitura do art. 439 do Decreto nº 24.569/97, a impugnante não é sujeito passivo da relação que poderia ter seu crédito obstado pela ausência de selo fiscal de trânsito, porquanto a impugnante é contribuinte substituo e o texto do art. 439 trata de contribuinte substituído. Ou seja, segundo a impugnante não há na legislação, qualquer requisito para exigir a prestação de selo fiscal de trânsito de contribuinte substituto.

7 - No mérito alega ausência de materialidade na acusação fiscal, porquanto a autuação deva ser cancelada.

274  
8 - Alega que a impugnante (contribuinte substituto) tem o direito ao creditamento do imposto em caso de devolução de mercadorias nos termos dos artigos 439 a 441, que trata desse procedimento, ou seja, afirma que o artigo 440 autoriza expressamente o contribuinte substituto a creditar-se do ICMS destacado na nota fiscal de devolução de mercadorias, a fim de deduzir tal valor do montante a ser retido.

9 - Justifica o motivo das devoluções de mercadorias. Que houve o desfazimento do negócio antes da entrega dos produtos por parte da transportadora, ai, neste momento a impugnante emite nota fiscal de entrada;

10 - Ressalta que, é impossível apor o selo fiscal de trânsito nas notas fiscais pelo fato das mesmas não terem transitado pelo Estado do Ceará;

11 - Por fim, reclama do caráter confiscatório da penalidade aplicada.

O julgador singular após analisar o processo proferiu decisão pela EXTINÇÃO processual por ilegitimidade passiva, fundamentando da seguinte forma:

*"Ora, afirma o Auditor Fiscal que o Sujeito Passivo ora autuado é CONTRIBUINTE SUBSTITUTO (fls.05/06), portanto, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA pelas mercadorias vendidas aos contribuintes sediados no Estado do Ceará. Como tal, em operações de DEVOLUÇÃO E DESFAZIMENTO DA OPERAÇÃO sua disciplina fica adstrita ao comando do art.439 a 441 do Decreto nº24.569/97. (fls.246)"*

*"Patente está a ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO à luz do mandamento estadual do Decreto nº 24.569/97 supratranscrito, vez que a obrigação de emitir nota fiscal em caso de devolução ou desfazimento da operação é do adquirente da mercadoria, no caso, contribuinte substituído. (fls.247)"*

Contribuinte foi devidamente cientificado da decisão singular, fls. 251/256, no entanto, não apresentou Recurso Ordinário.

A Assessoria Processual Tributária através do Parecer nº 63/2019, rejeita a preliminar de EXTINÇÃO por ilegitimidade passiva, entendendo pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

O parecer é acatado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, conforme fls. 263 dos autos.

É o relatório.

### **VOTO DO RELATOR**

O processo que passamos a analisar acusa o contribuinte acima identificado de FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-ST de sua responsabilidade, por efetuar deduções a título de devoluções de mercadorias vendidas a contribuintes do Estado do Ceará, sem a devida comprovação das operações através do selo fiscal de trânsito.

275

to nas saídas, no valor de R\$ 56.522,74 e multa R\$ 113.049,74. Foi indicado pelo autuante como artigos infringidos as Cláusulas sexta e sétima do Convênio ICMS 81/93 e Ajuste SINIEF 08/99. Aplicou a penalidade prevista no art. 123. Inciso I, alínea "e" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Na instância Singular o auto de infração em tela foi declarado EXTINTO por ilegitimidade passiva. Na decisão o nobre julgador entende que a responsabilidade pela comprovação da devolução ou desfazimento da operação seria de responsabilidade do adquirente (substituído) e não o a impugnante (Substituto), conforme determinação dos artigos 439 a 441 do Decreto nº 24.569/97.

No entanto, ao analisarmos as questões postas para julgamento, ousamos discordamos da decisão singular pelos motivos que passaremos a expor.

É certo que a legislação tributária estadual determina que o contribuinte substituto poderá deduzir o imposto retido e recolhido quando ocorrer a devolução das mercadorias, conforme previsão contida no artigo 439, § 2º do Decreto nº 24.569/97, senão vejamos:

*"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.*

*§ 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.*

No entanto, pela leitura do dispositivo acima transcrito verificamos no parágrafo segundo, que a condição para ter direito a dedução é a selagem do documento fiscal de devolução das mercadorias.

O julgador singular fundamenta sua decisão argumentando que a obrigação de emitir a nota fiscal em caso de devolução ou desfazimento da operação é do adquirente da mercadoria, no caso, o contribuinte substituído. Por essa razão julgou Extinto o processo por ilegitimidade passiva.

Acontece que a acusação fiscal aponta para falta de recolhimento do imposto de mercadorias sujeitas a substituição tributária, de responsabilidade do emitente da mercadoria, onde o mesmo efetuou deduções a título de devolução de mercadoria, sem a devida comprovação destas operações, que, como vimos deve ser através da aposição do selo fiscal de trânsito por ocasião da passagem pelo Posto Fiscal de Fronteira.

A legislação tributária estadual, em seu artigo 441 do Decreto nº 24.569/97, determina que o contribuinte substituto poderá fazer a dedução do ICMS-ST de sua responsabilidade, quando houver o desfazimento do negócio, antes da entrega do produto, desde que comprove a ocorrência da situação.

276

*"Art.441. Ocorrendo 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 originalmente recolhido, desde que disponha de documentos comprobatórios da situação."*

Portanto, quando a operação de venda não se concretizar, uma das exigências legais para que seja realizada a dedução é a comprovação da situação, onde a oposição do selo fiscal de trânsito no documento fiscal de devolução ou retorno é pré-requisito para comprovação, conforme § 2º, art. 439 do Decreto nº 24.569/97.

Compulsando os documentos fiscais anexos aos autos (fls.21 a 74), verificamos que a maior parte das Notas Fiscais apresentadas, trata de operações de entradas, tendo como natureza da operação "DEVOLUÇÃO DE VENDA DE MERCADORIA".

Quanto às operações de saídas destacamos que todos os destinatários destas operações são contribuintes do ICMS, obrigados a emissão de documentos fiscais, e o contribuinte não apresentou aos autos todos os documentos fiscais de devolução das mercadorias emitidos pelos destinatários e devidamente selados. Ressalto que os documentos que foram apresentados a fiscalização não estavam selados.

Os documentos de entradas que a impugnante apresentou, não selados, só poderiam ser emitidos no caso em que o destinatário não tivesse inscrição estadual, conforme previsão do art. 673 do RICMS/CE, *in verbis*:

*"Art.673. Será permitido, também, o aproveitamento do crédito quando a devolução for feita por pessoa física ou jurídica não obrigada à emissão de nota fiscal, devendo a mercadoria ser acompanhada de declaração pelo comprador, contendo:*

*§1º No ato da entrada da mercadoria deve o vendedor emitir a nota fiscal em entrada, que, além de obedecer, no seu preenchimento, a todas as normas regulamentares pertinentes, deverá conter as indicação do número, data da emissão da nota fiscal originária e o valor do imposto relativo à mercadoria devolvida."*

Muito embora o legislador tenha alterado a redação original do artigo 157, do Decreto nº 24.569/97, através da edição do Decreto nº 32.882/18, onde a obrigação de registro no sistema SITRAM dos documentos fiscais na operações interestaduais passou a se restringir às operações de entradas, vale destacar, que nos casos que possam ensejar pedido de ressarcimento do ICMS para fins de comprovação da operação, deve ser solicitado pelo contribuinte o registro da saída interestadual no SITRAM, senão vejamos:

*"VII – Art. 158, com nova redação:*

*Art. 158. O registro do documento fiscal no SITRAM poderá ser solicitado pelo contribuinte no momento da saída interestadual da mercadoria no posto fiscal de divisa, para fins de sua efetiva comprovação, nos casos que possam ensejar pedido de ressarcimento nos termos do § 2º, do art. 438 deste Decreto.*

Pelas razões expostas, entendo a luz da legislação do ICMS Estadual, que houve falta de recolhimento do imposto, decorrente de deduções indevidas do ICMS retido por substituição tributária de forma irregular, razão pela qual afasto a preliminar de Extinção Processual declarada em Primeira Instância, determinando o Retorno do Processo a Célula de Julgamento para NOVO JULGAMENTO.

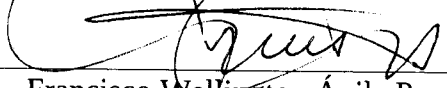
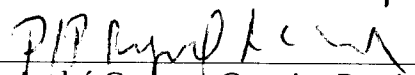
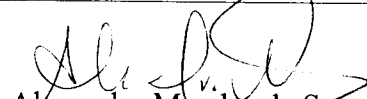

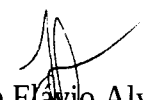
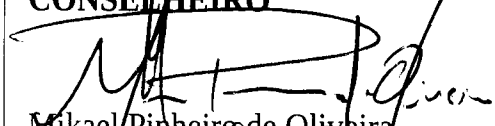

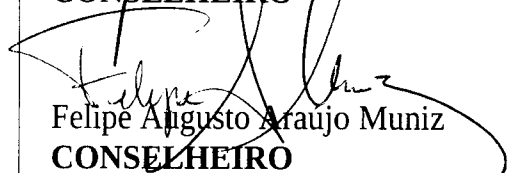
Ante ao exposto, VOTO pelo conhecimento do Reexame Necessário, dando-lhe provimento, para AFASTAR A DECISÃO DE EXTINÇÃO PROCESSUAL e determinar o RETORNO DO PROCESSO À CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, para novo julgamento, nos termos do art. 85, *caput*, da Lei nº 15.614/2014.

É como Voto.

**DECISÃO**

**Processo de Recurso Nº 1/4356/2017 - Auto de Infração: 1/201706743. RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. RECORRIDO: SWEDISH MATCH DA AMAZÔNIA.** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve, por unanimidade de votos, AFASTAR A DECISÃO DE EXTINÇÃO PROCESSUAL e determinar o RETORNO DO PROCESSO À CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, para novo julgamento, nos termos do art. 85, *caput*, da Lei nº 15.614/2014, de acordo com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado, contrário ao Parecer da Assessoria Processual Tributária.

**DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 20 dias do mês de junho ano. 2019

 Francisco Wellington Ávila Pereira <b>PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA</b>	 André Gustavo Carreiro Pereira <b>PROCURADOR DO ESTADO</b>
 Alexandre Mendês de Sousa <b>CONSELHEIRO</b>	 Ricardo Ferreira Valente Filho <b>CONSELHEIRO</b>
 Lúcio Flávio Alves <b>CONSELHEIRO</b>	 Mikael Pinheiro de Oliveira <b>CONSELHEIRO</b>
 Teresa Helena C. Rebouças Porto <b>CONSELHEIRA</b>	 Felipe Augusto Araujo Muniz <b>CONSELHEIRO</b>