



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA**

RESOLUÇÃO Nº 061/2017

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 22 de Março de 2017. (8ª. SESSÃO)

PROCESSO DE RECURSO Nº.: 1/3556/2013 AI.: 1/201313189

RECORRENTE: MARISA LOJAS S.A.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS.: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA

AUTUANTE: ISABEL CRISTINA GOMES MAIA PIRES e Outra

**EMENTA:** ICMS – CREDITO INDEVIDO. 1. Lançar crédito em desacordo com a Legislação, a empresa lançou créditos decorrente de devoluções sem observar o disposto no art. 673 do Decreto nº 24.569/97. 2. Quanto a alegação de nulidade da decisão singular por esta, supostamente, ter silenciado em relação ao laudo técnico apresentado pela empresa, afasta-la, visto que, ao contrário do que afirma a recorrente, o julgador se manifestou sobre o referido laudo em sua decisão às fls. 116 e 117, apenas não o acolheu; 3. Quanto à alegação de nulidade por falta de comprovação, de que as devoluções não aconteceram, resolvem afastá-la, tendo em vista que, primeiramente, competia a empresa provar a vinculação entre os cupons fiscais e as mercadorias devolvidas, e, em segundo lugar, a acusação não se baseia, propriamente, na efetividade das devoluções, mas em que a empresa não as realizou da forma que a legislação estabelece para que pudesse ter direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS objeto da autuação; 4. Quanto a multa aplicada possuir efeito confiscatório, entendem que não compete a esta Câmara de Julgamento afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o art. 48 §2º, da Lei nº 15.614/2014. 5. Confirmar a decisão monocrática PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Decisão baseada no disposto nos artigos 57, 62, I, 180 e 673, do RICMS, com penalidade prevista no art. 123, II, "a", da Lei no 12.670/97.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – CREDITO INDEVIDO – LANÇAR CRÉDITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO – DEVOLUÇÃO DE VENDAS EM DESACORDO COM O ART. 673 DO DECRETO 24.569/97 – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

RELATÓRIO:

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "LANCAR CREDITO INDEVIDO DE ICMS, EM VIRTUDE DE OPERACAO QUE NAO ESTEJA ACOBERTADA PELA PRIMEIRA VIA DO DOCUMENTO FISCAL.

A EMPRESA SE APROVEITOU DE CREDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$105.168,65 EM DESACORDO COM A LEGISLACAO TRIBUTARIA, NAS OPERACOES DE DEVOLUCOES/TROCAS DE MERCADORIAS, NO EXERCICIO DE 2009, CONFORME PLANILHA E INFORMACAO COMPLEMENTAR ANEXAS."

O agente fiscal apontou como dispositivos infringidos: Art. 65, VIII do Decreto nº 24.569/97 e sugere como Penalidade: Art. 123, II, "a" Lei no 12.670/96 alterado pela Lei nº 13418/03.

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, contida as fls. 04 e 05, vejamos:

"Considerando que o Decreto nº 31.139/2013 dispensa o comércio varejista de entregar os arquivos eletrônicos relativos ao exercício de 2009, realizamos ação fiscal pela análise dos livros e documentos fiscais, constatamos que as operações de devoluções de mercadorias, CFOP 1.202, encontram-se irregularmente escrituradas para apuração do ICMS mensal, tendo em vista que a empresa se aproveitou de crédito de ICMS, no valor de R\$ 105.168,65, em desacordo com o que preceitua a legislação tributária nas operações de devoluções/trocas de mercadorias, conforme discriminamos a seguir:

1. A empresa efetua troca de mercadoria e, na maioria das vezes, a operação não obedece ao disposto no art. 613, do Decreto no 24 569197, pois no final do dia, emite uma única nota fiscal de entrada referente as devoluções que ocorreram, sem a comprovação da venda por meio do cupom fiscal originário ou declaração do consumidor. Esse procedimento ocorre sem a permissão da Secretaria da. Fazenda do Ceará, haja vista não existir Termo de Acordo nem Parecer concedendo esse tipo de benefício:

Ressaltamos que o mencionado Decreto permite o aproveitamento do crédito tributário, nos casos em que as mercadorias devolvidas forem acompanhadas do cupom fiscal originário ou declaração emitida pelo comprador, citando o número do cupom, data, discriminação da mercadoria e motivo da devolução. Senão vejamos:

"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

n



fiscal, devendo a mercadoria ser acompanhada de declaração expedida pelo comprador, contendo:

I — a discriminação da mercadoria devolvida;

II — o motivo da devolução;

III - O número e data de emissão da nota fiscal originária, exceto quando a declaração for prestada na própria nota fiscal.

§ 1º. No ato dá 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 a indicação do número, data da emissão da nota fiscal originária e o valor do imposto relativo à mercadoria devolvida. "

Desta forma, é obrigatório o cumprimento dos procedimentos acima elencados, com a finalidade de que o crédito possa ser apropriado de forma devida. Tais procedimentos são necessários e exigidos pela legislação do ICMS, com o fim de impedir a "fabricação de créditos", pois, sem estas precauções, abre-se a possibilidade de simulações de devoluções com a finalidade de diminuir o ICMS a ser pago.

Uma possível alegativa de que a. empresa em questão não possui a via do cupom fiscal entregue ao consumidor, e, portanto, não poderia seguir o rito procedimental estipulado no art. 673 do Decreto no 24.569/§7 é totalmente descabida, pois a ausência de tal documento poderia ser substituída pela declaração do consumidor, cuidado este; que não foi tomado e não mencionado pelo contribuinte durante a intimação feita para a apresentação de tais documentos".

A empresa entra com defesa tempestiva, anexado às fis. 120 a 139, com os argumentos:

- ✓ Que a multa possui caráter confiscatório;
- ✓ Que é nulo o auto de infração, pois o auditor fiscal deixou de demonstrar nos autos que não houve a devolução das mercadorias, portanto falta de liquidez e certeza da autuação;
- ✓ Que o agente do fisco sem analisar corretamente os documentos contábeis da empresa, concluiu existir crédito indevido unicamente com base no fato de os consumidores da empresa não efetuarem a troca das mercadorias com a apresentação das notas fiscais, fazendo com que a empresa ao final de cada dia gere uma única nota de devolução das mercadorias devolvidas/trocadas.
- ✓ Que diante da abrangência da autuação, resta extremamente difícil, senão impossível, estabelecer como regra de devolução destas mercadorias a exigência da apresentação do documento fiscal, tendo em vista

que muitas vezes as trocas são feitas por pessoas físicas, por motivos diversos.

- ✓ Que a mera falta de apresentação da 1ª. via do cupom fiscal quando da devolução não é fato suficiente para afastar o crédito de ICMS decorrente destas operações de devolução, visto que a devolução pode ser comprovada por outros meios, tal como o laudo técnico, ora apresentado, que atesta a devolução das mercadorias e a correta apuração do ICMS.
- ✓ Que, resta comprovado que independentemente da apresentação das 1ªs. vias dos cupons fiscais, fato é que a empresa apurou corretamente o ICMS no período, fazendo jus ao crédito, pois o que limita o direito da empresa de se creditar é a comprovação de que houve a devolução das mercadorias, o que foi comprovado no laudo técnico apresentado.
- ✓ Que a falta da apresentação da 1ª. via do documento no máximo acarretaria multa por descumprimento de dever instrumental.

O julgador monocrático julga pela PROCEDÊNCIA da autuação "as fls. 112 a 118, conforme ementa:

"EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - O contribuinte foi acusado de lançar crédito indevido relativo a emissão de notas fiscais em devolução sem os requisitos básicos exigidos na legislação. Autuação **PROCEDENTE** por infringência aos artigos 57, 62, I, 180 e 673 do RICMS com penalidade com base no artigo 123, II "a" da Lei 12.670/97. **DEFESA TEMPESTIVA.**"

Inconformada com a decisão singular, a interessada ingressa com Recurso Ordinário, acostada ao processo às fls. 122 a 139, com os mesmos argumentos lançados na peça de defesa inicial já citadas anteriormente, inovando somente em relação a decisão singular, vejamos:

- ✓ Que a decisão singular é nula porque é desprovida de fundamentação jurídica do laudo técnico acostados aos autos;

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer 19/2017, adotado pelo representante da Douta Procuradoria do Estado se manifesta pela manutenção da decisão do Julgador Monocrático de PROCEDENCIA do auto de infração, conforme ementa:

"EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO PROVENIENTE DE OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS, SEM CONSTAR A PRIMEIRA VIA DA NOTA FISCAL DE ENTRADA, EM DESACORDO COM O

EMANADO NO ART. 673 DO RICMS. Exercício de 2009. No julgamento singular o feito fiscal é declarado PROCEDENTE, por infringência aos arts. 57, 62, I, 180 e 673, do RICMS, com penalidade prevista no art. 123, II, "a", da Lei no 12.670/97. Parecer sugere a MANUTENÇÃO da decisão da Instância Singular.

E, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, mantendo o auto de infração totalmente procedente.

Eis, o relatório.

VOTO:

Os argumentos trazidos ao processo pelo recorrente não resistem aos fatos, conforme demonstrado adiante.

Logo de início, entendo que deva ser rejeitada a preliminar de nulidade do julgamento singular pela alegação de falta de fundamentação jurídica do laudo técnico acostados aos autos, pois o julgador singular faz juízo de valor do laudo e diz com todos os fundamentos e motivação de não ser aceito a justificativa apresentada pela defesa, vejamos parte de sua exposição às fls. 116 e 117:

“No que pese o laudo técnico apresentado pela empresa, esclareço que não há como descaracterizar a acusação. O laudo técnico (fls. 80) cita como exemplo a nota fiscal nº 947 emitida em 31.12.2009, identificando todos os itens que entraram no estabelecimento à título de devolução, CFOP 1202. Entretanto, a referida nota não faz menção ao número do cupom fiscal originário.

Esclareça-se, ainda, que embora o levantamento trazido pelo atuado, mostre movimentação de cada item, não há como se comprovar que aquele determinado item constante na nota fiscal de devolução, refere-se àquele constante em algum cupom fiscal emitido, referente à venda daquele mesmo item.

Cabe destacar, ainda, que vários cupons fiscais tem descritas as mesmas mercadorias, sendo, portanto, impossível afirmar que as mercadorias descritas nas notas fiscais de devolução são as mesmas relacionadas nos cupons fiscais.”

Ademais se for verificado às fls.80, este vem com as seguintes informações:

REF; AIIM 201313189 - LOJA 527/CEARÁ

Em relação ao auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima, discorreremos alguns detalhes referentes às devoluções de mercadorias cujos créditos tributários estão sendo questionados pelo fisco.

Utilizamos como objetos, arquivos magnéticos SINTEGRAS referentes à totalização das operações de entradas e saídas, juntamente com os estoques iniciais e finais do período de Janeiro/2009 a dezembro/2009.

Submetendo os referidos arquivos magnéticos ao aplicativo SISMEF, extraímos as informações de uma das notas fiscais de devoluções de mercadorias presentes nas operações, para que pudéssemos explicar nossa metodologia de trabalho.

Através da nota fiscal número 947 emitida no dia 31/12/2009, identificamos todos os itens que entraram no estabelecimento à título de devolução, CFOP 1202, que foram:

454133 - MODELAD CL SORT M  
830619 - PIJÂMÄ CL SORT M  
899147 - SOUTIEN CS SORT 46  
921022 - CASACO JOV SORT M  
925228 - BLUSA OUSA SORT P  
930619 - BLUSA CL SORT P  
930906 - BLUSA CL SORT M  
935940 - BLUSA CS SORT P  
942907 BOLSA SORT VDE  
948159 RELOG FEM SORT ÚNICO

Pelo referido documento fiscal, corretamente lançado na escrituração fiscal e contábil do contribuinte, houve um aproveitamento de crédito de ICMS R\$ 72,40.

Ora, para comprovar que não houve a Intenção do contribuinte de ferir o erário do estado, listamos a movimentação diária de cada item da nota em questão, para mostrar que todas as devoluções realizadas pela empresa, foram devidamente registradas nas saídas em cupons fiscais — identificadas pela sigla 2R nos relatórios - nas quais houveram o devido recolhimento do ICMS, e que estas devoluções, sempre ocorreram em datas posteriores àquelas saídas.

Todas as informações pertinentes a estas explicações, encontram-se anexadas.

M.BRASIL CONSULTORIA LTDA.

O argumento básico é que existem saídas dos mesmos produtos, logo a entrada pode ser feita de qualquer maneira, pois foi identificadas notas fiscais de saída com os mesmos produtos, este argumento não tem sustentação jurídica com nossa Legislação, como já dito pelo julgador singular.

Outro argumento é de que não houve intenção do contribuinte de ferir o erário do estado, também é bom lembrar o que consta no Art. nº. 136 do CTN, in verbis:

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada tem efeito confiscatório, logo inconstitucional, entendendo tratar-se de matéria afeita ao Poder Judiciário, não sendo competência do Contencioso Administrativo Tributário, salvo as exceções contidas, conforme dispõe o art. 48, § 2º. da Lei nº 15.614/2014, "in verbis":

"Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

- I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;
- II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;
- III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal.

#### QUANTO AO MÉRITO

Ficou totalmente comprovado que a empresa se creditou indevidamente do ICMS, pois as operações de devoluções em desacordo com o estabelecido no Art. 673 do Decreto no 24.569/97, 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 expedida pelo comprador, contendo:

- I - a discriminação da mercadoria devolvida;
- II - o motivo da devolução;

III - o número e data de emissão da nota fiscal originária, exceto quando a declaração for prestada na própria nota fiscal.

§ 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 a indicação do número, data da emissão da nota fiscal originária e o valor do imposto relativo à mercadoria devolvida.

§ 2º Quando o estabelecimento vendedor assumir o encargo de retirar ou transportar a mercadoria devolvida, além da declaração de que trata o caput, deverá a nota fiscal em entrada acompanhar o seu trânsito.

§ 3º O direito ao aproveitamento do crédito de que trata este artigo somente será reconhecido se a devolução ocorrer no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data efetiva da entrega da mercadoria.

§ 4º O disposto no parágrafo anterior não se aplica a devolução ocorrida em razão de:

I - garantia;

II - inadimplemento do comprador.

§ 5º Na hipótese do inciso II do parágrafo anterior, quando as prestações, inclusive o valor da entrada ou início de pagamento não forem devolvidos ao comprador, o aproveitamento do crédito fiscal será proporcional ao valor por quanto retornou a mercadoria.

§ 6º As normas deste artigo não se aplicam às operações para as quais foram emitidos cupons fiscais sem discriminação das mercadorias, bem como à volta da mercadoria, pertencente a terceiro, ao estabelecimento do vendedor, exclusivamente para conserto. "

Portanto, com exceção das devoluções ocorridas em razão de garantia e inadimplemento do comprador, conforme estabelecido no art. 673, § 4º. do Decreto no 24.569/97, que não tem prazo estabelecido para o contribuinte usufruir do crédito, nos demais casos esse direito sofre restrição, o seu reconhecimento pelo Fisco Estadual está condicionado ao prazo de 30 (trinta) dias contado da data da efetiva entrega da mercadoria, pelo que prevê o § 3º. do dispositivo, o que ratifica ainda mais a obrigatoriedade do procedimento previsto no citado artigo.

Quanto ao aproveitamento do crédito indevidamente lançado também ficou caracterizado, pois a empresa possui saldo devedor em todo o exercício fiscalizado razão da não necessidade da elaboração de conta gráfica.

Isto posto, VOTO no sentido de:

n  




Que se conheça do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão de procedência de 1ª Instância, nos termos do julgamento singular e Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
ICMS	MULTA
R\$105.168,65	R\$105.168,65

É o voto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente: MARISA LOJAS S.A.**  
**Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância.**

**DECISÃO:** Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações: 1. Quanto à alegação de nulidade da decisão singular por esta, supostamente, ter silenciado em relação ao laudo técnico apresentado pela empresa, resolvem afasta-la por unanimidade de votos, visto que, ao contrário do que afirma a recorrente, o julgador se manifestou sobre o referido laudo em sua decisão às fls. 116 e 117; o julgador apenas não o acolheu; 2. Quanto à alegação de nulidade por falta de comprovação, por parte do Fisco, de que as devoluções não aconteceram, resolvem afastá-la, tendo em vista que, primeiramente, competia a empresa provar a vinculação entre os cupons fiscais e as mercadorias devolvidos, e, em segundo lugar, a acusação não se baseia, propriamente, na não realização das devoluções, mas em que a empresa não as realizou da forma que a legislação estabelece para que pudesse ter direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS objeto da autuação; 3. No mérito, resolvem negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão monocrática recorrida, que foi pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Em relação ao argumento de que a multa aplicada possui efeito confiscatório, resolvem por unanimidade de votos não acolhê-lo, por entenderem que não compete a esta Câmara de Julgamento afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o art. 48 §2º, da Lei nº 15.614/2014. Não compareceu para sustentação oral, mesmo sendo intimada, a representante legal da recorrente, Dra. Maria Clara F. Mendonça.

**SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza,**  
 aos 17 de **ABRIL** de 2017.

  
**Abilio Francisco de Lima**  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

  
**José Wilame Pação de Souza**  
**CONSELHEIRO**


  
**José Augusto Teixeira**  
**CONSELHEIRO**

  
**Lúcio Flávio Alves**  
**CONSELHEIRO**

  
**Rafael Lessa Costa Barboza**  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
**Camilla Borges Duarte**  
**CONSELHEIRA**

  
**Diogo Moraes Almeida Vilar**  
**CONSELHEIRO**

  
**Fernanda Dourado Aragão Sá Araújo**  
**CONSELHEIRO**