



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

RESOLUÇÃO Nº: 169 /2018

38ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22.08.2018 – 13h 30min

PROCESSO Nº: 1/1299/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2016.04669-4

AUTUANTE: LEILSON O. CUNHA

RECORRENTE: LOJAS RENNER S/A.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: DIOGO MORAIS ALMEIDA VILAR

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO.** O Contribuinte não atendeu ao que disposto no artigo 673 do Decreto 24.569/97 quando da emissão de Nota Fiscal de devolução para fins de aproveitamento do crédito. Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, II, A, da Lei nº 12.670/96. Decadência parcial do crédito tributário, conforme regra prevista no Art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o Recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 29.03.2016. Em se tratando de tributos referente ao período de 2011, transcorreu, assim, o prazo de 5 anos para a homologação dos créditos escriturados até Fevereiro de 2011, razão pela qual deve ser excluído tais valores da referida base de cálculo. Não se conhece do Recurso na parte referente ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada, em face do disposto no art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/14. Recurso ordinário parcialmente conhecido e parcialmente provido, por unanimidade de votos, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente autuação, em desconformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo douto representante da PGE.

**PALAVRAS CHAVE:** ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. DECADÊNCIA. PARCIAL  
PROCEDÊNCIA.

**01 - RELATÓRIO:**

---

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por **crédito indevido**, posto que no ano de 2011 teria a empresa se creditado indevidamente em operações irregulares de devolução



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

de mercadorias. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pelo Mandado de Ação Fiscal nº. 2015.13212, objetivando executar **auditoria fiscal plena**, relativamente ao exercício de 2011, junto à empresa **LOJAS RENNERT S/A.** Auto de infração lavrado em 23/03/16, com ciência pessoal do contribuinte no dia 29/03/16, com fulcro no art. 673 do Decreto 24.569/97, com penalidade inserta no artigo 123, II, "A" da Lei nº 12.670/96.

O processo, originalmente, foi instruído com auto de infração nº. 2016.04669-4 às fls. 02, informações complementares às fls. 03/08, Mandado de Ação Fiscal nº. 2015.13212 às fls. 09, Termo de Início de Fiscalização nº. 2015.16849 às fls. 10, Termo de Intimação nº 2016.02108 às fls. 11, Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2016.04283 às fls. 12, Relação de Notas Fiscais às fls. 13/30, CD - Demonstrativo de Crédito Indevido às fls. 31. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

"CRÉDITO INDEVIDO, ASSIM CONSIDERADO TODO AQUELE ESCRITURADO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO OU DECORRENTE DA NÃO REALIZAÇÃO DE ESTORNO, NOS CASOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO. O CONTRIBUINTE SE CREDITOU INDEVIDAMENTE EM OPERAÇÕES IRREGULARES DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS NO EXERCÍCIO DE 2011. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES." (*sic*).

Às informações complementares, o auditor aduziu que em cumprimento ao ato designatório expedido, analisou as Notas Fiscais do contribuinte, constatando que a emissão de Nota Fiscal de entrada pelo contribuinte em algumas operações de devolução a não oposição do motivo da devolução, ausência do número e data de emissão da nota ou cupom fiscal originário, pelo que descumprido fora o artigo 673 do Decreto 24.569/97.

Foi lavrado termo de revelia em 29/04/16, ocorre que a autuada já protocolara sua defesa desde o dia 28/04/16. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a apresentação de defesa tempestiva.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

A autuada apresentou defesa às fls. 36/46, onde aduziu basicamente o seguinte: nulidade do auto de infração em virtude da comprovação da escrituração da operação a partir da EFD ora acostada; ausência de prejuízo ao Fisco decorrente da efetiva escrituração e ocorrência da operação de desfazimento de vendas, tendo a impugnante direito ao crédito do ICMS pago na saída desfeita; inconstitucionalidade da multa aplicada em razão do seu caráter confiscatório. Por tais fatos, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

O julgador monocrático, chamado a se pronunciar acerca dos argumentos de defesa, acolheu-os, o que o fez de acordo com a ementa a seguir:

**“ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DO IMPOSTO.** Aproveitamento de crédito em desacordo com a legislação. Contribuinte creditou-se do ICMS decorrente de operações de entrada de mercadorias em devolução sem observar as condições exigidas pelo artigo 673, *caput*, inciso III e §1º do Decreto 24.569/97, o que o torna indevido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Decisão amparada no art. 51 da Lei 12.670/96. Penalidade inserta no artigo 123, II, a da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.

Irresignado diante de referido juízo de entendimento, apresentou o contribuinte o competente Recurso Ordinário (fls. 102/112), onde repisou basicamente os mesmos argumentos contidos na peça impugnatória.

Encaminhados os autos a instância superior por intermédio do citado Recurso Ordinário, a Assessoria Processual Tributária, por meio do Parecer nº 110/2018 (fls. 117/121), manifestou entendimento no sentido de negar-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de procedência do auto de infração, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Este é o relatório.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

02 - VOTO DO RELATOR:

---

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência da acusação fiscal proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Versa o auto de infração sobre **crédito indevido**, posto que no ano de 2011 teria a empresa se creditado indevidamente em operações irregulares de devolução de mercadorias. Dizendo de outra forma, o autuante ao analisar as Notas Fiscais do contribuinte, constatou na emissão de Nota Fiscal de entrada em algumas operações de devolução a não aposição do motivo da devolução, ausência do número e data de emissão da nota ou cupom fiscal originário, pelo que descumprido fora o artigo 673 do Decreto 24.569/97.

Como dito, a empresa, após ser intimada do feito, apresentou defesa, oportunidade na qual, sucintamente, alegou em sede preliminar a nulidade do auto de infração em virtude da comprovação da escrituração da operação a partir da EFD ora acostada. No mérito, por sua vez, alegou ausência de prejuízo ao Fisco decorrente da efetiva escrituração e ocorrência da operação de desfazimento de vendas, tendo a impugnante direito ao crédito do ICMS pago na saída desfeita e inconstitucionalidade da multa aplicada em razão do seu caráter confiscatório.

Esta Relatoria esclarece, de pronto, que a presente acusação fiscal não se trata de “não escrituração de documentos fiscais”, pelo que em absoluto pode acolher eventual nulidade da autuação. Ademais, entende esta Relatoria que ao longo do procedimento fiscalizatório foram observados todos os princípios e garantias inerentes à Administração Pública e ao contribuinte, assim como houve a devida motivação do ato ensejador da autuação. Tem-se que o relato da infração em epígrafe delineou satisfatoriamente as características da infração cometida pelo contribuinte, não deixando margem para obscuridades ou mesmo imprecisões. Destarte, insta salientar que os autos do processo se encontram devidamente instruídos pelo agente fazendário, revelando-se suficientes para a formação de um convencimento seguro acerca da matéria, razão pela qual se passa ao exame meritório da *quaestio juris*.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

O cerne da questão, no que se refere à análise do mérito, implica invariavelmente na existência ou não das operações de devolução que ensejaram o creditamento por parte do contribuinte, bem como se essas atenderam os requisitos legais.

O direito subjetivo ao aproveitamento do valor do ICMS destacado em documento, sob a rubrica crédito fiscal, é regra que tem nascedouro em vertentes constitucionais, à medida que a Lei maior prevê a não cumulatividade do aludido tributo (alínea "c" do XII do artigo 155 da Constituição Federal de 1988), premissa, entretanto, à qual não se pode atribuir o escopo de ordenamento absoluto, mas de caráter geral, à medida que remete a normas infraconstitucionais (lei complementar) o poder/dever de disciplinar o regime de compensação do imposto.

Em outras palavras, é certo que o direito ao crédito de ICMS é da própria natureza do princípio constitucional da não cumulatividade, impondo a legislação (Art. 51 da Lei 12.670/96) o cumprimento de algumas normas de caráter acessório/formal relativas ao recolhimento, à escrituração e à emissão dos documentos fiscais.

*In casu*, o contribuinte fora acusado de ter emitido Nota Fiscal de Devolução (documento que originou o crédito fiscal) em desacordo com a legislação (artigo 673 do Decreto 24.569/97), mormente a não aposição do motivo da devolução, ausência do número e data de emissão da nota ou cupom fiscal originário.

Contra referida acusação, o contribuinte praticamente nada disse, mesmo sendo intimada para tal no curso do procedimento fiscalizatório, limitando-se a alegar já em sede de impugnação a devida escrituração do documento fiscal, situação que não provocaria qualquer prejuízo ao Fisco Estadual.

Em que pese o respeito que merece, entende esta Relatoria que a legislação do ICMS é bastante clara no tocante ao procedimento a ser realizado pelo contribuinte quando da devolução de mercadorias feita por pessoa física ou jurídica obrigada ou não a emissão de Nota Fiscal. O artigo 673 do Decreto 24.569/97 permite o referido creditamento desde que seja observado os procedimentos estabelecidos em seus incisos e parágrafos.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

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 as 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.

A decisão de piso foi precisa quando demonstrou o descumprimento do aludido dispositivo legal, em especial pelo fato do contribuinte não apor o motivo da devolução, bem como a ausência do número e data de emissão da nota ou cupom fiscal originário, deixando claro esta Relatoria que



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento**

---

perfilha seu entendimento em tudo e por tudo, no que tange ao aspecto meritório, ao externado pela Auditoria de Julgamento em Primeira Instância e pela Assessoria Processual Tributária.

No entanto, inobstante o afastamento da tese recursal, impõe conhecer de ofício de matéria de ordem pública, qual seja, a decadência de parte do lançamento tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos 5 (cinco) anos antes da ciência do contribuinte ao auto de infração, que se deu em 29/03/2016 – ciência pessoal no Auto de Infração.

Neste sentido, esta Relatoria se perfilha ao entendimento externado pelo STJ – Superior Tribunal de Justiça acerca da questão. Melhor explicando, o Código Tributário Nacional trata do instituto da decadência para os tributos lançados por homologação em dois momentos.

Primeiro momento: Art. 150, §§ 1º e 4º, CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Segundo momento: Art. 173, I e II, CTN:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ressalta-se que os artigos citados não são complementares, pelo contrário: são excludentes entre si. Assim, tenha o fisco conhecimento ou não, real ou presumido, do termo inicial do fato gerador, a inércia acarreta a perda do direito do Estado em constituir o crédito tributário, sem necessidade de uma exegese mais sofisticada.

Deste modo, se a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data da ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, pois o fisco tem conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, em não havendo a antecipação do pagamento, o fisco não tem como conhecer a data do fato gerador e, assim, o prazo inicial da decadência será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte em que o lançamento deveria ter sido efetuado, conforme o art. 173, inciso I do CTN.

*In casu*, fora constatado que existiu pagamento no período suscitado. Melhor dizendo, no citado período as apurações mensais do contribuinte apresentaram saldo devedor de ICMS. Logo, é de





SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

inferir que houve pagamento a ser homologado nos termos do artigo 150, §4º do CTN. Aplicável, portanto, citada regra de contagem do prazo decadencial, a qual não foi respeitada em parte no presente caso, pelo que reconheço a decadência do direito de lançamento dos créditos relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2011, porquanto exaurido o prazo legal.

Quanto ao argumento relativo ao caráter confiscatório da multa, importa destacar que a este Órgão Julgador não compete a apreciação de inconstitucionalidade de normas que não tenham sido assim declaradas pelo STF em Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Direta de Constitucionalidade e Súmula Vinculante, na forma do art. 48, §2º da Lei nº. 15.614/2014, que rege o processo administrativo tributário, *in verbis*:

Art. 48. Omissis.

[...]

§ 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.

Como tal, deixa-se de conhecer a peça recursal em relação a referido pedido.

**Ex positis**, voto para que se conheça em parte do Recurso Ordinário, dando-lhe parcial provimento, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal.

É o voto.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

**03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

---

- ICMS: R\$ 21.253,30
- MULTA: R\$ 21.253,30
  
- **TOTAL: R\$ 42.506,60**

\* Retirado da Planilha contida no CD às fls. 31 o "ICMS CREDITADO INDEVIDAMENTE" referente aos meses de Janeiro e Fevereiro de 2011, ante o reconhecimento da decadência parcial.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

**04 - DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** LOJAS RENNER S/A. e **RECORRIDO** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, para declarar a decadência do direito de lançamento dos créditos relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2011, porquanto exaurido o prazo legal previsto no artigo 150, §4º, do CTN e, no mérito, manter a acusação fiscal em relação aos demais períodos fiscalizados. Em decisão final julgam **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração. Não se conhece do Recurso na parte referente ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada, em face do disposto no art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/14. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, a representante legal da recorrente, Dra. Sabrina Ricardo Barros Guedes.


**SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS**, em Fortaleza, aos 25 de 09 de 2018.


  
Abílio Francisco de Lima  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

  
José Wilame Falcão de Souza  
CONSELHEIRO

  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

  
Lúcio Flávio Alves  
CONSELHEIRO

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
CONSELHEIRA

  
Diogo Morais Almeida Vilar  
CONSELHEIRO

  
Rodrigo Portela Oliveira  
CONSELHEIRO