



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA

Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 026/2016

6ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 18/07/16

PROCESSO Nº. 1/1449/2013

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201304307-9

RECORRENTE: MECESA EMBALAGENS S/A

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: Conselheiro Diogo Morais Almeida Vilar

**EMENTA:** ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO - 2. Aproveitamento de crédito em desacordo com a legislação. Emissão de Nota Fiscal em devolução sem os requisitos básicos exigidos pela legislação. Declaração não recebimento da mercadoria. Princípio da verdade material. Operação comercial não concretizada. 3. Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos. Substituição da penalidade indeferida. Penalidade específica prevista no artigo 123, II, "a". Modificada parcialmente a decisão proferida pela instância singular, em conformidade com o Parecer oral da Doutra Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *crédito indevido*, relativo à emissão de nota fiscal em devolução sem os requisitos básicos exigidos pela legislação pertinente. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pelo Mandado de Ação Fiscal nº. 2012.32564, objetivando executar *auditoria fiscal plena*, relativamente ao exercício de 2008, junto à empresa *Mecesa Embalagens S/A*. Auto de infração lavrado em 28/02/13, com fulcro nos arts. 57, 60, 65, 180, 672 e 673 do Decreto 24.569/97 e arts. 49, 52E e 53 da Lei 12.670/96.

Processo nº. 1/1449/2013  
Conselheiro Relator: Diogo Morais Almeida Vilar



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento**

---

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 01/11/12 de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2012.29211 às fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias, documentos, livros e arquivos descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com auto de infração nº. 201304307-9 às fls. 02, informações complementares às fls. 03/04, mandado de ação fiscal nº. 2012.32564 às fls. 05, termo de início de fiscalização nº. 2012.29211 às fls. 06, termo de conclusão de fiscalização nº. 2013.05061 às fls. 07, cópias Livros Registro de Entrada e Saída às fls. 08/28, Planilha Crédito Indevido ICMS às fls. 29, cópias das notas fiscais às fls. 30/83, cópias das DIEF's às fls. 85/96, protocolo de entrega da documentação ao contribuinte às fls. 98, termos de juntada e revelia, e despacho às fls. 99/100. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“CRÉDITO INDEVIDO RELATIVO A EMISSÃO DE NOTA FISCAL EM DEVOLUÇÃO SEM OS REQUISITOS BÁSICOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO PERTINENTE. EM 2008, O CONTRIBUINTE EMITIU NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EM DEVOLUÇÃO DE VENDA PARA CONTRIBUINTE DO ICMS, CREDITANDO SE INDEVIDAMENTE DO VALOR TOTAL DE R\$ 66.424,76 SEM OBSERVAR OS REQUISITOS PREVISTO NA LEGISLAÇÃO DO ICMS VIDE PLAN EM ANEXO CONTENDO A RELAÇÃO DE NFS LENÇADAS A CRÉDITO INDEVIDAMENTE.” (sic).

As informações complementares, o auditor aduziu que em cumprimento ao ato designatório expedido, analisou as notas fiscais de entrada emitidas pelo contribuinte quando da devolução de venda/produção estabelecimento (CFOP 1201 e 2201) por contribuinte do ICMS escrituradas a crédito no Livro Registro de Entrada de Mercadoria – REM, tendo detectado lançamento de créditos em desacordo com a legislação do ICMS. Nos seus dizeres, conforme artigo 672 do Decreto 24.569/97 – RICMS, nas devoluções realizadas entre

Processo nº. 1/1449/2013  
Conselheiro Relator: Diogo Morais Almeida Vilar



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento**

---

contribuintes do ICMS, somente será permitido o crédito do ICMS pago relativamente a sua entrada quando o estabelecimento fizer a devolução emitir a nota fiscal para acompanhar a mercadoria devolvida. Conforme notas fiscais de entrada lançadas a crédito no Livro – REM relacionadas na planilha em anexo, estas foram emitidas pelo contribuinte remetente e não pelo contribuinte que devolveu a mercadoria (comprador). O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, A da Lei 12.670/96.

A atuada tomou ciência do auto de infração em tela em 07/03/13, de forma pessoal, ocasião em que ficou intimada a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (vinte) dias da ciência deste, ou em igual prazo, apresentar defesa contra a lavratura do referido auto.

Foi lavrado termo de revelia em 09/04/13, ocorre que a atuada protocolou em 22/03/13 um pedido de dilatação de prazo, sendo, por sua vez, deferido. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a fixação do novo prazo e apresentação de defesa tempestiva.

A atuada apresentou defesa às fls. 131/137, instruída com documentos de fls. 138/169, onde aduziu inicialmente acerca da tempestividade da impugnação, para em seguida, apresentar um breve resumo dos fatos. Ao adentrar no mérito, afirmou a inexistência da infração descrita na inicial, em virtude da legitimidade do crédito registrado e utilizado por sua pessoa. Por tais fatos, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

Às fls. 171, fora anexado aos presentes autos processo administrativo através da qual a Impugnante ofertou garantias por meio de Termo de Arrolamento de Bens de fls. 201/202 a este Auto de infração, o que o fez na perspectiva de ver renovado seu incentivo fiscal.

A julgadora monocrática, chamada a se pronunciar acerca dos argumentos de defesa, acolheu-os, o que o fez por entender que a legislação ao permitir o

Processo nº. 1/1449/2013  
Conselheiro Relator: Diogo Morais Almeida Vilar



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento**

---

direito ao crédito do ICMS na devolução de mercadoria realizada entre contribuinte do ICMS, impõe algumas condições, dentre elas a adoção do procedimento pelo estabelecimento que fizer a devolução de emitir nota fiscal para acompanhar a mercadoria. Assim, a partir do momento que isso não tivera sido respeitado, restringido fica o direito ao citado crédito. Assim, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal intimando a autuada a recolher, aos cofres do Estado, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência desta decisão, a importância de **R\$ 196.337,65**, ou interpor recurso em igual prazo, ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A atuada foi intimada do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal através de seu patrono judicial, pelos correios, em 06/01/16, consoante termo de juntada às fls. 213, na dicção do art. 80, III da Lei nº 15.614/14.

Devidamente ciente da decisão singular, a contribuinte protocolou em 05/02/16 Recurso Ordinário, alegando em síntese que as operações comerciais que ensejaram o creditamento de fato não existiram, sustentando que esse direito não pode ser condicionado por si só ao atendimento ou não das formalidades previstas nos artigos 672 e 673 do RICMS. Destacou o que contido na Súmula 509 do STJ, acostando declaração de seus clientes que as operações comerciais não se concretizaram em virtude da devolução das mercadorias, requerendo mais uma vez a **IMPROCEDÊNCIA** da Ação Fiscal.

A *Célula de Assessoria Processual Tributária*, através do Parecer 155/2016, se inclinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento para que se mantenha a **PROCEDÊNCIA** do auto de infração. Após relato dos fatos, em análise às peças processuais, concluiu que a autuada na condição de estabelecimento vendedor emitiu nota fiscal de entrada para acobertar devoluções, procedimento esse não autorizado pela legislação tributária para esse tipo de operação, aduzindo ainda que, tratando-se de operações internas, não se mostra compatível com uma operação de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário o espaço de tempo entre a data da emissão da nota fiscal de venda e da nota fiscal de devolução. Face ao exposto, sugeriu a manutenção da decisão exarada na 1ª Instância.

Processo nº. 1/1449/2013  
Conselheiro Relator: Diogo Moraes Almeida Vilar



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento**

---

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 234.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por **MECESA EMBALAGENS S/A** em face de **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **201304307-9**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente fora autuada por creditamento indevido relativo a emissão de nota fiscal em devolução sem os requisitos legais.

**1. Das Preliminares**

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

**2. Do Mérito**

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. n

Processo nº. 1/1449/2013  
Conselheiro Relator: Diogo Morais Almeida Vilar



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento**

---

Isto porque, ao longo do curso processual, vem a Recorrente aduzindo que as operações comerciais que ensejaram o creditamento de fato não existiram, sustentando que esse direito não pode ser condicionado por si só ao atendimento ou não das formalidades previstas nos artigos 672 e 673 do RICMS, ao passo que o Julgador monocrático entendeu que a legislação ao permitir o direito ao crédito do ICMS na devolução de mercadoria realizada entre contribuinte do ICMS, impôs algumas condições, dentre elas a adoção do procedimento pelo estabelecimento que fizer a devolução de emitir nota fiscal para acompanhar a mercadoria, o que teria sido desrespeitado.

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.

Todavia, o processo administrativo tributário deve ser norteado pelo princípio da verdade material e é sob este prisma que esta Relatoria analisará o presente assunto, sobretudo pelo fato da contribuinte vir insistindo na tese de que as devoluções das mercadorias de fato ocorreram, o que autorizaria o aludido creditamento.

No entanto, em que pese referida alegação, a única prova trazida aos autos neste sentido fora uma Declaração fornecida por uma de suas clientes (empresa M Dias Branco S/A.), a qual atestou/afirmou/declarou que *“em virtude de desconformidade com o pedido feito por nossa empresa, as notas fiscais abaixo relacionadas emitidas pela MECESA EMBALAGENS S/A, pessoa jurídica inscrita no CNPJ sob o nº 04.794.651/0001-51, e no CGF sob o nº 06.318.956-9, não foram recebidas por nosso estabelecimento”*.

Um vez comprovada a não realização do negócio mercantil, vide o conteúdo da Declaração de fls. 144, autorizado está o crédito por parte do contribuinte que incidiria sobre tais operações, sob pena de apená-lo duplamente, algo não autorizado pela regente legislação.

Processo nº. 1/1449/2013  
Conselheiro Relator: Diogo Moraes Almeida Vilar



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento**

---

Em relação as outras operações supostamente não realizadas (devolvidas), o contribuinte nada anexou, seja em termos de declarações fornecidas pelos destinatários das mercadorias, seja a nível de Livros Fiscais próprios ou de terceiros, não havendo como esta Relatoria, em respeito ao princípio da verdade material, atestá-las ou não, o que acaba por afastar o direito ao crédito de ICMS.

Cabe ainda destacar que em sede de sustentação oral, a patrona da Recorrente requereu a substituição da pena aplicada, a qual deveria sair da prevista no artigo 123, II, "a" para a estipulada no mesmo artigo, inciso VIII, alínea "d". Neste aspecto, entendo pelo indeferimento do pleito, haja vista que existe previsão de penalidade específica para situações como a dos autos, no art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, que foi a aplicada pelo autuante, não havendo que se falar em omissão legal, o que autorizaria a aplicação da multa solicitada pelo contribuinte.

### 3. Do Voto

*Ex positis*, VOTO pelo conhecimento do Recurso Ordinário interposto, para dar-lhe parcial provimento, para modificar em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, para excluir da autuação as operações em referência as quais consta declaração às fls. 144 e 145 dos autos atestando que as mesmas não foram recebidas pela empresa destinatária. Com relação ao pedido recursal de alteração da penalidade aplicada para a prevista no artigo 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, resolve-se afastar por unanimidade de votos, haja vista que existe previsão de penalidade específica para situações como a dos autos, no art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. N

É o VOTO.

Processo nº. 1/1449/2013  
Conselheiro Relator: Diogo Morais Almeida Vilar



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento

---

DEMONSTRATIVO

ICMS (principal)	R\$ 20.063,80
Multa: Art. 123, II, "a" Lei 12.670/96	R\$ 20.063,80
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 40.127,60</b>

Processo nº. 1/1449/2013  
Conselheiro Relator: Diogo Morais Almeida Vilar

2



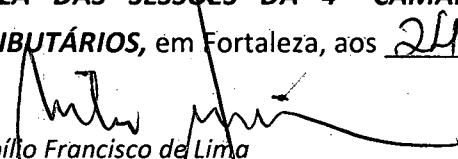


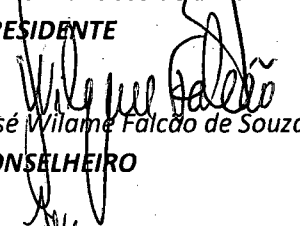
ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara de Julgamento

**DECISÃO**

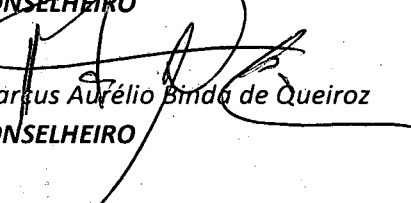
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **MECESA EMBALAGENS S/A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para modificar em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, para excluir da autuação as operações em referência as quais consta declaração às fls. 144 e 145 dos autos atestando que as mesmas não foram recebidas pela empresa destinatária. Com relação ao pedido recursal de alteração da penalidade aplicada para a prevista no artigo 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, resolve-se afastar por unanimidade de votos, haja vista que existe previsão de penalidade específica para situações como a dos autos, no art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, que foi a aplicada pelo autuante, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral proferida em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.


**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 24 de Agosto de 2016.

  
Abílio Francisco de Lima  
**PRESIDENTE**

  
José Wilame Falcão de Souza  
**CONSELHEIRO**


  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO**

  
Marcus Aurélio Binda de Queiroz  
**CONSELHEIRO**

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Rodrigo Portela Oliveira  
**CONSELHEIRO**

  
José Modesto Félix Rodrigues  
**CONSELHEIRO**

  
Diogo Morais Almeida Vilar  
**CONSELHEIRO**