



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
CÂMARA SUPERIOR**

RESOLUÇÃO Nº: 023/2019 – CÂMARA SUPERIOR
14ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 05.06.2019
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4088/2011
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201111884
RECORRENTE: MECESA EMBALAGENS S/A
CGF: 06.318.956-9
RECORRIDO: 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO
RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. Créditos decorrentes de operações de devolução de mercadorias vendidas a contribuinte e acobertadas por documentos fiscais de emissão própria do vendedor das mercadorias. Laudo Pericial informando que foram apresentados documentos originais que justificaram a idoneidade de parte dos créditos fiscais. Decisão recorrida de parcial procedência do feito fiscal de acordo com as conclusões do Laudo Pericial. **Arts. Infringidos:** 60, 180, 672 e 673 do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, II, "a", da Lei nº 12.670/97, com redação conferida pela Lei nº 16.258/17. Recurso Extraordinário conhecido e desprovido. Parcial procedência do Auto de Infração. Decisões unânimes, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Crédito Indevido. Devolução Mercadorias. Nota Fiscal de Entrada Emissão Própria. Laudo Pericial. Parcial Procedência.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre crédito indevido de ICMS em 2007.

A Autoridade Fiscal atuante aponta como infringidos os arts. 57, 60, 65, 180, 672 e 673 do Decreto n.º 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso II, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei n.º 13.418/03.

Informa ainda que:

- Notas fiscais de entradas registradas no Livro Registro de Entradas – LRE, referentes a devoluções de vendas realizadas para contribuintes do ICMS, foram emitidas em desacordo com os arts. 180, 672 e 673 do RICMS e em datas muito posteriores às datas das saídas dessas mercadorias.

Instrui o presente processo, dentre outros, com cópia de algumas folhas do LRE de 2007 (fls. 09/35) e relação das notas fiscais de entradas que teriam gerado crédito indevido (fls. 36/37) e cópias destas (fls. 38/87).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS (crédito indevido)	R\$ 149.955,12
Multa (1 x imposto)	R\$ 149.955,12
Total	R\$ 299.910,24

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 103 a 107 dos autos, alegando que:

- Todas as notas fiscais elencadas no Auto de Infração - AI foram devidamente registradas no LRE, informadas na DIEF e apurado o respectivo ICMS nos períodos próprios.
- As mercadorias referidas nas notas fiscais sequer saíram do seu estabelecimento.
- Em razão de as mercadorias não terem sido entregues aos destinatários, emitiu as notas fiscais de entrada conforme art. 180, §3º, do RICMS para se creditar regularmente do mesmo valor do ICMS destacado nas notas fiscais de vendas.
- Ocorreu nulidade do feito fiscal pela circunstância do art. 123, III, a da Lei nº 12.670/96 apenas prever multa e ter sido lançado também ICMS no AI.
- Ocorreu nulidade por falta de indicação da base de cálculo no AI.
- Apresenta quesitos para eventual realização de perícia.

Requer, sucessivamente:

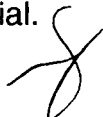
- Nulidade do feito fiscal
- Improcedência do Auto de Infração
- Perícia

Anexa:

- Cópias do LRE, do Livro Registro de Saídas - LRS e notas fiscais de entradas e de saídas (fls.118/255).

Às fls. 264 e 264 o Julgador Singular determina realização de perícia. No Laudo Pericial (fls. 323/328) informa-se que:

- Verificou-se que as notas fiscais de entrada apresentadas pelo Impugnante à perícia foram emitidas conforme os dados das notas fiscais de saídas, com as mesmas mercadorias, base de cálculo de ICMS e valor destacado do imposto, fazendo referência aos números e datas das notas fiscais de saídas.
- Todas as notas fiscais de entradas e de saídas apresentadas à Célula de Perícias foram escrituradas nos respectivos livros fiscais.
- Restou não comprovada a idoneidade de créditos no valor de R\$ 31.713,10 referente às notas fiscais não entregues à Perícia pela Autuada, conforme relatórios incluídos no Laudo Pericial.



Não houve manifestação da Impugnante ao Laudo Pericial.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 342 a 345, afirma que:

- Afasta as nulidades por ausência da base de cálculo e de lançamento do ICMS no AI.
- Houve creditamento indevido apenas do ICMS referente às notas fiscais que não foram entregues à Célula de Perícias pela Autuada.

Julga parcial procedente o Auto de Infração e interpõe Reexame Necessário.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS (crédito indevido)	R\$ 31.713,10
Multa (1 x imposto)	R\$ 31.713,10
Total	R\$ 63.426,20

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 349 a 354), onde aduz que:

- Todos os documentos que comprovam as devoluções foram apresentados: notas fiscais de vendas internas e de entradas, dos livros de entradas e de saídas, inclusive junto à impugnação (fls. 117/255).

Requer improcedência total do Auto de Infração.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 180/2018 (fls. 370/379), onde manifesta-se por conhecer ambos os recursos e por reformar a Decisão Singular para procedência, em razão das notas fiscais de entradas emitidas pela Recorrente não terem validade jurídica para acobertar operação de devolução entre contribuintes, em razão de não atenderem ao disposto no art. 672 do RICMS.

A 4ª Câmara de Julgamento, por meio da Resolução nº 285/2018, às fls. 390/396, decide:

- Acatar o valor de crédito indevido reconhecido no Laudo Pericial.
- Conhecer de ambos os recursos para negar-lhes provimento e confirmar a Decisão Singular.

Inconformada com a Decisão de Segundo Grau, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Extraordinário (fls. 400 a 412), onde aduz que:

- Na prática comercial adotada pela grande maioria das empresas, as mercadorias são devolvidas por seus destinatários na porta de seus estabelecimentos e os mesmos se recusam a emitir a nota fiscal de devolução ou assinar o anverso da nota, ficando assim a Recorrente impossibilitada de atender os requisitos dos artigos 672 e 673 do RICMS/CE.
- Face a isto é que a Recorrente, para se resguardar e anular a operação de venda que não se concretizou, emitiu as notas fiscais de entrada apontadas neste Auto, nas quais fez menção à nota fiscal de venda original e acostou a 1ª Via da Nota Fiscal de Venda, e informou o mesmo valor da operação original, a mesma quantidade e a descrição da mercadoria que foi devolvida, o que por si só configura uma prova de que todas as operações objeto desta autuação foram sim devolvidas.
- Ao contrário do que entendeu a Decisão ora recorrida, o direito ao crédito nas operações

de devolução decorre do fato de a operação comercial não ter se concretizado.

- As exigências contidas nos artigos 672 e 673 do RICMS/CE são, portanto, meras obrigações acessórias que visam, em última análise, anular o efeito do débito indevido do ICMS na operação de remessa por meio da devida comprovação documental, no caso, a nota fiscal de devolução por parte do contribuinte que devolveu a mercadoria.

- Esse foi o entendimento da 1ª Câmara desse Colendo Contencioso da SEFAZ/CE que, em situação análoga, por meio da Resolução nº 019/2015, entendeu que a infração não foi configurada em virtude da comprovação por parte do contribuinte de que a operação efetivamente não ocorreu por outros meios de prova, mais especificamente pela própria nota fiscal de entrada emitida pela autuada

- De fato, as devoluções estão devidamente comprovadas através dos procedimentos adotados pela empresa autuada (notas fiscais de entrada, fazendo referência aos cupons fiscais originários, minutas de troca assinadas por funcionários e os cupons fiscais).

A Presidente do Conselho de Recursos Tributários - CRT, por meio do Despacho nº 50/2019 (fls. 426/429), dispõe que:

- Na resolução recorrida - Resolução nº 285/2018, da 4ª Câmara de Julgamento - a autuação foi mantida em relação à parte do lançamento que não foi possível comprovar, por meio de perícia, a observância aos dispositivos legais, posto que não foram apresentados os documentos fiscais originais.

- Ressalta-se, todavia, que consta nos presentes autos, especificamente às fls. 327, na tabela IV do Laudo Pericial, que as notas fiscais de entradas fazem referência às notas fiscais de saídas canceladas.

- A Resolução paradigma Resolução nº 019/2015, da 1ª Câmara de Julgamento - por sua vez, evidencia que o direito ao crédito do ICMS decorrente da devolução não está vinculado à declaração expedida pelo comprador.

- Portanto, verifica-se que as Câmaras Julgadoras, em situações análogas, proferiram decisões dissonantes, haja vista que a resolução paradigma não condicionou o direito ao crédito às exigências estabelecidas nos arts. 672 e 673 do RICMS, enquanto que na resolução recorrida a autuação foi mantida em virtude da inobservância da legislação estadual pertinente às operações de devolução.

Ao final, com fulcro no art. 107 da Lei nº 15.614/2014, decide pela admissibilidade do presente Recurso Extraordinário, pois foram atendidos os requisitos exigidos no art. 106, da já mencionada Lei.

Em sustentação oral durante a sessão de julgamento do presente Recurso Extraordinário, a Recorrente aduz as mesmas alegações apresentadas no Recurso ora sob apreciação, acrescentando que deixou de apresentar alguns documentos por motivo do longo tempo passado desde a ocorrência dos fatos narrados no Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Extraordinário onde é Recorrente MECESA EMBALAGENS S/A (CGF: 06.318.956-9) e Recorrida 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO, por meio do qual a

Recorrente insurge-se contra decisão de parcial procedência do feito fiscal proferida na Decisão de Segundo Grau.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração imputa à Autuada a conduta de, em 2007, creditar-se indevidamente de ICMS no valor total de R\$ 149.955,12, em razão de ter aproveitado crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entradas de emissão própria referentes a devoluções de vendas realizadas para contribuintes do ICMS, em desacordo com os arts. 180, 672 e 672 do RICMS e em datas muito distantes das datas das saídas dessas mesmas mercadorias.

Apesar do Parecer de fls. 370/379 manifestar-se pela procedência do Auto de Infração, tanto o Julgador Singular quanto a 4ª Câmara de Julgamento do CRT acataram a conclusão do Laudo Pericial de fls. 323/328 de que o crédito utilizado indevidamente pela Autuada foi no valor de R\$ 31.713,10, referente às notas fiscais não entregues à Perícia pela Autuada e julgaram parcial procedente o Auto de Infração.

No Recurso Extraordinário, a Autuada solicita a total improcedência do Auto de Infração, alegando que as exigências contidas nos arts. 672 e 673 do RICMS são apenas obrigações acessórias, sendo possível haver o aproveitamento do crédito quando se demonstra, por meios de prova diversos do determinado pela legislação, a idoneidade dos créditos de ICMS, conforme entendimento da 1ª Câmara de Julgamento expresso por meio da Resolução nº 019/2015 (fls. 414/421) que decidiu pela improcedência do feito fiscal.

Outrossim, observam-se algumas diferenças entre a decisão recorrida e a paradigma que são relevantes para o deslinde da matéria.

Num primeiro ponto, há de se atentar que o art. 673, § 3º, do RICMS determina que “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”.

Nesse passo, verifica-se nos documentos fiscais acostados aos presentes autos pela Recorrente (fls. 118/255), assim como na tabela elaborada pela Célula de Perícias (fls. 326), que diversas notas fiscais de devolução foram emitidas mais de trinta dias após a data informada nos documentos fiscais de saída aos quais aqueles fazem referência, fato que não se observa na Resolução paradigma.

O segundo elemento a ser considerado é que a decisão de parcial procedência do Auto de Infração ora recorrida fundamenta-se em Laudo Pericial (fls. 323/328) que aponta ter restado não comprovada a idoneidade de créditos utilizados pela Autuada no valor de R\$ 31.713,10, conforme tabela às fls. 327. Na Resolução paradigma, por sua vez, consta observação do Conselheiro Relator de que “as devoluções estão devidamente comprovadas através dos procedimentos adotados pela empresa autuada” (fls. 419).

Apesar de a Autuada afirmar em seu Recurso Ordinário que todos os documentos que comprovam as devoluções foram apresentados inclusive junto à impugnação, observa-se nos autos que todos os documentos fiscais acostados pela Recorrente são cópias simples, enquanto a Célula de Perícias demandou a apresentação dos documentos originais para poder verificar se todas as referências efetivamente constam nessas notas fiscais.



Mesmo após ter tido a oportunidade de se manifestar sobre o Laudo Pericial e ter apresentado dois recursos às decisões de parcial procedência fundamentadas nesse Laudo, a Recorrente não logrou apresentar a documentação original que respaldasse a idoneidade total dos créditos.

O período de tempo desde a ocorrência dos fatos geradores não justifica a falta de apresentação da documentação pela Autuada, tendo em vista que o parágrafo único do art. 195 do Código Tributário Nacional determinar a obrigação do sujeito passivo de conservar os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Cabe salientar que o Parecer da Assessoria Processual Tributária (fls. 370/379), ao analisar o Reexame Necessário, foi favorável à procedência do Auto de Infração em razão das notas fiscais de entradas emitidas pela Recorrente não terem validade jurídica para acobertar operação de devolução entre contribuintes, por não terem atendido ao disposto no art. 672 do RICMS. Entendimento ao qual me acosto. Contudo, como não foi interposto Recurso Extraordinário por parte da Fazenda Pública e considerando a proibição de *reformatio in pejus*, deixo de analisar em detalhes a procedência do feito fiscal.

Isto posto, voto no sentido de que seja conhecido o Recurso Extraordinário para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de parcial procedência do feito fiscal exarada pela 4ª Câmara de Julgamento do CRT.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS (crédito indevido)	R\$ 31.713,10
Multa (1 x imposto)	R\$ 31.713,10
Total	R\$ 63.426,20

É como voto.

DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente MECESA EMBALAGENS S/A (CGF: 06.318.956-9) e Recorrida 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO.

A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, Resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela Câmara recorrida, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em consonância com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Não participaram da votação os Conselheiros Ricardo Valente Filho e Fredy José Gomes de Albuquerque, com base no disposto no §2º do art. 42 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Tributários (Portaria nº 145/2017), por não terem participado de

todo o relato processual. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Lucas Ernesto Gomes Cavalcante.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 02 de JULHO de 2019.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR

~~Manoel Marcelo Augusto Marques Neto~~
CONSELHEIRO PRESIDENTE

Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO PRESIDENTE

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA PRESIDENTE

Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO PRESIDENTE

Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA

Francileite Cavalcante Furtado Remígio
CONSELHEIRA

Maria Elaine de Silva e Souza
CONSELHEIRA

André Rodrigues Parente
CONSELHEIRO

José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO

Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO

Teresa Helena C. Rebouças Porto
CONSELHEIRA

Carlos César Quadros Pierre
CONSELHEIRO

Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO

Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO

Michel André B. Lima Gradvohl
CONSELHEIRO

Sâmara Lea Fernandes R. S. Aguiar
CONSELHEIRA

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO
CIENTE 02/07/2019