

PROCESSO : Nº 20222700100035 - E-PAT n. 012.120  
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0241/2022  
RECORRENTE : CALCENTER CALÇADOS CENTRO OESTE LTDA  
RECORRIDA : 2ª CÂMARA /TATE/SEFIN  
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR  
RELATÓRIO : Nº 0238/2023/2ª CÂMARA /TATE/SEFIN

### **VOTO DO RELATOR**

O Sujeito Passivo acima identificado, no exercício de 2017, apropriou-se indevidamente de Crédito Tributário, pelo lançamento a crédito em sua EFD/SPED Fiscal de Notas Fiscais emitidas para acobertar DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS CFOP 1202 sem identificar nas respectivas DANFES o documento fiscal de saída tributada que deu origem aos respectivos lançamentos, sujeitando-se às sanções legais estabelecidas pela norma tributária vigente.

Infringindo o disposto Art.35, c/c Art.42, Inc. II, Art.189, §15, Art.552, Inc. I, Art.553, Inc. I e III, todos do RICMS/RO, aprovado pelo Dec nº.8.321/98. Penalidade: Art. 77, V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96. Período 01/01/2017 a 31/12/2017.

<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	
TRIBUTO	R\$ 62.695,56
MULTA 100%	R\$ 88.675,46
JUROS	R\$ 47.146,08
A. MONETÁRIA	R\$ 35.832,84
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 234.349,94</b>

A ação fiscal teve origem na elaboração da Designação de Fiscalização de Estabelecimento – DFE 20212500100085 de 07/12/2021 (fl. 103), notificada ao sujeito passivo conforme Termo de Início de Ação Fiscal e Termo de Intimação em 19/11/2021 - DET 12830060 (fls. 104). Termo de prorrogação em 17/01/2022 (fl. 105). Relatório Fiscal de detalhamento dos procedimentos fiscais realizados (fls. 106).

O sujeito passivo apresentou peça defensiva em 30/03/2022, alegando preliminares de nulidade do auto de infração e no mérito pelo cancelamento da exigência fiscal.

## 2. DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA.

1. Argumenta inicialmente haver prova cabal das devoluções e das respectivas notas tributadas de saídas, conforme relatório, conciliando as saídas e devoluções e, legitimando os créditos apropriados. Comprova-se que houve recolhimento do ICMS da operação de venda e crédito da operação de devolução.
2. Salaria que parte do crédito tributário exigido no auto de infração encontra-se atingido pela decadência (art. 150, § 4º do CTN), especificamente, as relativas ao período até 03/03/2017, portanto, devendo ser anulado a parte decaída.
3. No mérito: afirma a impugnante que, o fato de emitir documento fiscal de devolução sem indicar a nota fiscal de venda não motiva a glosa do crédito das operações de entradas (devolução), diante do que regulamentado no art. 552 do RICMS/RO (Dec. 8321/98). Tal dispositivo confirma o direito de crédito das devoluções de mercadorias, desde que haja prova do retorno (devolução) dentro de 60 dias da venda originária, com os requisitos especificados, que foram preenchidos na forma do relatório vinculando a devolução com a respectiva venda anterior. Assim entende a defesa que o crédito é legítimo.
4. Argumenta a defesa que, ao contrário da interpretação do fisco autuante, os documentos emitidos antes da ação fiscalizadora, não houve conduta dolosa, ocorrendo, para o caso, um mero equívoco no documento fiscal, sem qualquer prejuízo ao Erário. Não há justificativa para a glosa do crédito fiscal.
5. Diz a impugnação que, na busca da verdade material, não há necessidade de maior esforço, diante do direito de crédito demonstrado em documento oficial, exigido e disponível, qual seja, as notas fiscais de vendas que dão origem ao crédito indevidamente glosado, conforme relatório anexo de conciliação das devoluções e a vendas relativas, comprovando o alegado da impugnante.  
  
Requer nulidade e no mérito o cancelamento do auto de infração, em razão das provas apresentadas pela defesa (relatório vinculando as operações de vendas com as devoluções relativas).

Em primeira instância o douto Julgador monocrático julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, nos termos da r. DECISAO N° 2021/1/428/UJ/TATE/SEFIN, o auto de infração e DEVIDO o crédito tributário de R\$ 234.349,94 (duzentos e trinta e quatro mil, trezentos e quarenta e nove reais e noventa e quatro centavos), devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

O sujeito passivo fora devidamente notificado via DET da r. decisão em 05/07/2022.

Irresignado o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, basicamente reproduzindo as mesmas razões de fato e de direito já arguidas na peça impugnativa.

É o breve relatório.

### 3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

Depreende-se da descrição fática na peça inicial que, o sujeito passivo emitiu diversos documentos de entradas por devolução de vendas, no entanto, deixou de indicar nas notas fiscais de devoluções o número da nota original da venda. O Fisco atuante entendeu por descaracterizar a operação de retorno, exigindo o ICMS dessas operações e cominações previstas em lei.

Pois bem. O douto julgador monocrático ao analisar as provas carreadas aos autos pelo atuante e a impugnação interposta em desfavor das mesmas, decidiu a demanda sob os seguintes fatos e fundamentos jurídicos:

#### DECISÃO PROCEDENTE N°: 2022/1/428/TATE/SEFIN

“... Os artigos 552, I e 553, I e III do RICMS/RO (Dec. 8321/98), estabeleceu procedimento inerente a devolução de mercadorias e a devida formalização do procedimento. Vejamos:

#### CAPÍTULO IX

DA DEVOLUÇÃO E DO RETORNO, POR QUALQUER MOTIVO, DE MERCADORIAS VENDIDAS E DA SUBSTITUIÇÃO DE PEÇAS EM VIRTUDE DE GARANTIA

Art. 552. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento da venda, mercadoria devolvida por produtor ou por qualquer pessoa natural ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documento fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria desde que (Lei 688/96, art. 33, inciso III, e Convênio S/Nº SINIEF, de 15/12/70, art. 54, inciso VI, e § 3º):

**I – haja prova cabal da devolução;**

Art. 553. O estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tenha sido entregue ao destinatário, para creditar-se do imposto pago por ocasião da saída, deverá:

I – obter do comprador ou da pessoa que promover a devolução, declaração no verso da Nota Fiscal referida no artigo anterior ou em qualquer documento que informe o motivo da devolução, fazendo constar o número do seu documento de identidade;

(---)

**III – emitir Nota Fiscal pela entrada, mencionando o número, série, subsérie e data da Nota Fiscal originária e o valor total, lançando-a no livro Registro de Entradas (RE), consignando-se os respectivos valores nas colunas —ICMS – VALORES FISCAIS – —OPERAÇÕES COM CRÉDITO DO IMPOSTO, quando for o caso;**

O auto de infração ocorreu porque o Fisco autuante desconsiderou os documentos fiscais de devolução, ao constatar a falta de indicação de (número, série, subsérie e data da Nota Fiscal originária e o valor total) relativa ao documento da venda, na forma do item III do art. 553 do RICMS/RO. Dessa forma glosou os créditos fiscais dessas operações, registrados na conta gráfica do contribuinte.

**3.1 Análise das argumentações da defesa.**

Argumenta no item 1 da impugnação que, as devoluções efetivadas são vinculadas às notas fiscais de vendas pelo CPF do adquirente, conforme relatório, entendendo ser prova cabal que, desconstitui o lançamento exigido pelo Fisco. Ao consultar diversas notas fiscais de devolução de vendas, não se confirma relação de venda com a devolução, nos relatórios juntados pela defesa. Em consulta ao sistema da NF-e, ambiente nacional, observa-se que as NFC-es emitidas, sem identificação do adquirente e, as NFes de entradas que, supostamente, se relaciona com a venda, tem sua emissão consignada emitente e destinatário de mesmo CNPJ. Nestas circunstâncias, afasta-se os argumentos da defesa.

O alegado no item 2 da defesa, aduz que ocorreu a decadência do período transcorrido até 03/03/2022. De fato, o imposto estadual está sujeito ao lançamento por homologação, quando haver declaração e pagamento antecipado do tributo, com prazo decadencial de cinco anos a partir da data do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN, Súmula nº 555 do STJ). De fato, a decadência para o caso em tela, se aplica, na forma do §4º do art. 150 do CTN, por ser o imposto estadual sujeito a homologação tendo como base início de prazo, a data do fato gerador. Todavia, o início do procedimento de constituição do crédito tributário, na presente ação fiscal DFE 20212500100085, ocorreu em 19/11/2021, fl. 104 dos autos. A origem da ação fiscal em decorrência de notificação DET para regularização de inconsistência nas declarações entregues ao Fisco, não suficientemente esclarecidas ou regularizadas pelo contribuinte. Portanto, na forma do parágrafo único do art. 173 do CTN, o procedimento preparatório com finalidade de constituição do crédito tributário em discussão ocorreu antes do prazo previsto no §4º do art. 150 do CTN. Assim, afastado os argumentos do sujeito passivo acerca da decadência.

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

O item 3 da defesa, diz que, no mérito: não há motivo para glosar os créditos das operações de devoluções, apenas pelo fato da ausência de informações relativas a venda, em vista do direito estatuído no art. 552, I do RICMS/RO, quando há para cada operação a prova cabal da venda anterior, o que legitima o crédito fiscal. Sem razão ao argumento da defesa, conforme o relatório juntado na defesa, não se relacionam a venda com a devolução, porque realizada de forma equivocada pelo contribuinte, efetuando devolução dele para ele mesmo, ou seja, no mínimo deveria se emitir a devolução, mas com indicação do nome do adquirente e CPF no documento fiscal de entrada (retorno da mercadoria a estabelecimento). Não há nada que comprove que o adquirente, de fato, devolveu tal mercadoria. O que pesa na imputação fiscal é a falta de informações da venda no documento fiscal que acobertou a devolução.

Os itens 4 e 5 da impugnação, diz que, (4) as operações de devolução, emitidas antes da ação fiscal, não houve conduta dolosa, apenas equívoco de formalidade do documento fiscal, não justificando a glosa do crédito fiscal. (5) na busca da verdade material, deve-se confirmar o direito de crédito demonstrado em documento oficial, exigido e disponível, qual seja, as notas fiscais de vendas que dão origem ao crédito indevidamente glosado. Sem razão à impugnante, diante da ausência de comprovação de que as devoluções ocorreram em relação a determinada venda, já se disse na defesa que estaria vinculada ao CPF do adquirente, mas isso, não resta provado, eis que as NFC-es pesquisadas, apenas consta a informação de “consumidor não identificado”, se houve equívoco do contribuinte, resultou na consequência da exigência fiscal.

### 3.2. Da análise conclusiva.

Do conteúdo do processo depreende-se que, a apropriação de crédito fiscal ocorre em desconformidade com os procedimentos e os dispositivos legais que amparam as operações de entradas por devolução. Caso houvesse a vinculação pelo CPF (venda X devolução), a Glosa dos créditos não ocorreria, no entanto, não se verifica qualquer relação das vendas com os retornos de devolução, fatos que sustentam a acusação de apropriação de créditos de ICMS indevidamente.

Dessa forma, compreendo que o auto de infração deve ser declarado procedente, sendo devido o crédito tributário no valor lançado de R\$ 234.349,94...”

Destarte, contrapondo-se a r. decisão o sujeito passivo traz à baila as seguintes razões recursais:

## 2. DO DIREITO

2.1. Preliminarmente – decadência – exigência de crédito tributário respectivo ao período anterior ao dia 03/03/2017 – prazo quinquenal

Antes de adentrar ao mérito, importante destacar que parte do crédito tributário exigido por meio do auto de infração atacado está coberto pelo instituto da decadência e, portanto, deve ser anulado.

Foram glosados pela fiscalização créditos de ICMS relativos a operações anteriores ao dia 03/03/2017, que já não podem ser exigidas em razão do disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Neste ponto, aduz o julgador de 1ª instância que foi aberto procedimento preparatório com finalidade de constituição do crédito tributário em 19/11/2021, o que atrai a aplicação do art. 173, parágrafo único do CTN, e afasta a ocorrência do instituto da decadência para parte do crédito tributário glosado:

**(...) De fato, a decadência para o caso em tela, se aplica, na forma do §4º do art. 150 do CTN, por ser o imposto estadual sujeito a homologação tendo como base início de prazo, a data do fato gerador. Todavia, o início do procedimento de constituição do crédito tributário, na presente ação fiscal DFE 20212500100085, ocorreu em 19/11/2021, fl. 104 dos autos. A origem da ação fiscal em decorrência de notificação DET para regularização de inconsistência nas declarações entregues ao Fisco, não suficientemente esclarecidas ou regularizadas pelo contribuinte. Portanto, na forma do parágrafo único do art. 173 do CTN, o procedimento preparatório com finalidade de constituição do crédito tributário em discussão ocorreu antes do prazo previsto no §4º do art. 150 do CTN. Assim, afastado os argumentos do sujeito passivo acerca da decadência.**  
(Destacamos)

Veja-se que a própria decisão reconhece a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, mas impõe equivocadamente a aplicação do procedimento previsto no art. 173, parágrafo único do CTN para afastar a decadência de parte do crédito glosado.

Ocorre que o procedimento previsto no art. 173 é aplicável somente para os tributos sujeitos ao lançamento de ofício ou por declaração, como se observa abaixo:

CTN.

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. (Destacamos)

A redação do parágrafo único não deixa dúvidas de que a medida preparatória para lançamento do crédito tributária é exclusiva para “este artigo”, ou seja, aplicável somente ao art. 173 do CTN que, por sua vez, se refere aos lançamentos por declaração ou de ofício, não sendo aplicável para os lançamentos por homologação, cuja regra esta inserta no § 4º do artigo 150 do CTN.

Desse modo, ante a necessária aplicação do citado artigo e o afastamento da

previsão contida no art. 173, parágrafo único do CTN, deve ser reformada a decisão para reconhecer a decadência de parte dos créditos glosados, determinando-se a sua exclusão do auto de infração gerreado.

## 2.2. DO MÉRITO

2.2. Da não observância da comprovação da conciliação das notas fiscais de devolução às notas fiscais de venda originárias.

A decisão recorrida considerou que a Recorrente não apresentou quaisquer registros de que as notas fiscais de devolução estariam vinculadas às notas fiscais de venda originárias. O d. Julgador assim entendeu:

(...)

Ao consultar diversas notas fiscais de devolução de vendas, não se confirma relação de venda com a devolução, nos relatórios juntados pela defesa. Em consulta ao sistema da NF-e, ambiente nacional, observa-se que as NFC-es emitidas, sem identificação do adquirente e, as NFes de entradas que, supostamente, se relaciona com a venda, tem sua emissão consignada emitente e destinatário de mesmo CNPJ. Nestas circunstâncias, afasta-se os argumentos da defesa. (Destacamos)

No primeiro destaque, a decisão alega que não há identificação dos adquirentes das mercadorias nas NFC-es emitidas, que permita fazer este primeiro confronto de informações. Ocorre que a Recorrente não está obrigada a identificar o destinatário das mercadorias nas NFC-es, conforme lhe facultam o art. 86 do Anexo XIII, parte 2, do RICMS/RO c/c Cláusula Quarta, VII do Ajuste SINIEF 19/16:

RICMS/RO

Art. 86. A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65, e seu respectivo DANFE-NFC-e, serão utilizados pelos contribuintes do IPI ou ICMS nas operações internas com consumidor final não contribuinte do imposto, nos termos do Ajuste SINIEF19/16.

AJUSTE SINIEF 19/16

Cláusula quarta - A NFC-e deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido no MOC, por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte, observadas as seguintes formalidades: VII - identificação do destinatário, a qual será feita pelo CNPJ ou CPF ou, tratando-se de estrangeiro, documento de identificação admitido na legislação civil, nas seguintes situações:

- a) nas operações com valor igual ou superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais);
- b) nas operações com valor inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), quando solicitado pelo adquirente;
- c) nas entregas em domicílio, hipótese em que deverá constar a informação do respectivo endereço;

Portanto, não há como exigir da Recorrente a identificação do destinatário na NFC-e quando não há tal exigência legal, sob pena de sufragar o princípio da legalidade, que rege a administração pública.

Noutro destaque realizado no trecho extraído da decisão, argumenta-se que a Recorrente emite as NF-es de entrada da devolução consignando o mesmo CNPJ como emitente e

destinatário (a própria Recorrente), novamente afirmando que não é possível realizar o confronto de dados por essa razão.

Todavia, novamente padece de razão os argumentos da decisão, ao passo que a Recorrente observou corretamente a legislação regente para emissão da respectiva nota de devolução. Isso porque não está obrigada a identificar os destinatários nas NFC-es emitidas e, conseqüentemente, não há como relacioná-los na devolução da mercadoria, tampouco a pessoa física emitirá a nota fiscal, posto estar dispensada legalmente de tal providência.

Como a Recorrente é quem está recebendo a mercadoria em devolução, deve constar obrigatoriamente como destinatária da mercadoria. É por essa razão que a Recorrente consta como emitente e destinatária das NF-es de entrada de devolução.

Desse modo, resta claro que a Recorrente cumpriu com os procedimentos corretos para a emissão das NFC-es, bem como para a posterior entrada das devoluções. Portanto, o crédito fiscal decorrente da devolução de mercadoria está devidamente amparado por documentos fiscais idôneos. O que ocorreu foi mero equívoco na emissão da nota fiscal de devolução, o que não justifica a glosa do crédito tributário.

Conforme trechos abaixo que, na planilha anexada constam lado a lado, foram relacionadas todas as notas de devolução objeto de glosa pelo fiscal ao lado esquerdo, em verde. As informações identificam: (i) código do material/produto devolvido; (ii) nº da nota fiscal; (iii) CFOP; (iv) valor da nota e base de cálculo do ICMS; (v) alíquota e valor do ICMS; (vi) data do documento e (vii) chave da nota fiscal eletrônica. Vide tabela na peça recursal.

Do lado direito da planilha, em laranja, há exatamente as mesmas informações, mas para as notas fiscais referentes à respectiva venda que foi objeto de devolução. Veja-se que são idênticos: o código do material/produto (5067930039); o valor da nota e base de ICMS (R\$69,99); alíquota e valor do ICMS (17,5% e R\$12,24). Ou seja, não há o que se falar em ausência de registros que demonstrem a vinculação das notas fiscais de devolução às notas fiscais de venda originárias!

A possibilidade de crédito de ICMS decorrente da devolução de mercadorias está prevista no art. 552 do Regulamento do ICMS/RO, que segue transcrito:

RICMS/RO. DECRETO Nº 8321/1998

Art. 552. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento da venda, mercadoria devolvida por produtor ou por qualquer pessoa natural ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documento fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria desde que

I – haja prova cabal da devolução;

II – o retorno se verifique:

a) dentro do prazo de 60 (sessenta) dias contados da data de saída da mercadoria, se se tratar de devolução para troca;

b) dentro do prazo determinado no documento respectivo, se se tratar de devolução em virtude de garantia.

§ 1º Para efeito do disposto neste capítulo considera-se:

1 – garantia, a obrigação assumida pelo remetente ou fabricante de substituir ou consertar a mercadoria se esta apresentar defeito; 2 – troca, a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída.

§ 2º O crédito previsto neste artigo só será admitido se a devolução ou retorno for devidamente comprovado, inclusive mediante o “visto”, dos postos fiscais acaso existentes no trajeto e desde que a documentação fiscal respectiva seja emitida regulamentemente.

Conforme acima, a legislação garante ao contribuinte o direito ao crédito de ICMS no caso de devolução da mercadoria vendida, desde que haja prova cabal da devolução e o retorno se verifique dentro do prazo de sessenta dias, em caso de devolução para troca, ou dentro do prazo determinado em caso de devolução em virtude de garantia.

Conforme adiantado, o crédito fiscal decorrente da devolução de mercadorias está devidamente amparado por documentos fiscais idôneos. O que ocorreu foi mero equívoco na emissão da nota fiscal de devolução, o que não justifica a glosa do crédito tributário.

Neste sentido, o Tribunal de Justiça de Rondônia já decidiu:

Apelação em embargos à execução. Preenchimento equivocado na nota fiscal eletrônica. Inocorrência de fraude ou prejuízo ao erário. Idoneidade do documento. Pedido de afastamento da multa. Recurso provido. Apesar da norma expressamente do art. 177, § 2º, do Decreto Estadual n. 8.321/98. revelar ser objetiva a responsabilidade do contribuinte ao cometer um ilícito fiscal, sua hermenêutica admite temperamentos, posto que, não havendo má-fé do contribuinte, tampouco qualquer comprovação de dano ao Erário ou mesmo de intenção de o provocar, perfaz-se, assim, suporte fático-jurídico suficiente a se fazerem aplicar os temperamentos de interpretação da norma referidos. (TJ-RO - AC: 70431852120168220001 RO 7043185- 21.2016.822.0001, Data de Julgamento: 15/05/2019) (grifamos)

Do julgado acima, destaca-se o seguinte trecho do Voto do Relator:

De outro turno, em casos análogos, decidiu-se nesta Corte que o simples equívoco na confecção de notas fiscais não justifica a aplicação da multa, sobretudo se não for verificada a má-fé na conduta do contribuinte.

[...]

Vejo, portanto, que o caso em testilha trata-se de simples falha no preenchimento daquele documento, não ensejando justa causa para a atuação fiscal. Ressalto que o juízo de origem, ao fundamentar a improcedência dos embargos”, ressaltou que o “simples preenchimento inexato da nota é suficiente para que a pessoa jurídica incorra em multa, por infringência do regulamento já citado”.

Tal decisão, aparentemente, contraria o entendimento jurisprudencial dos tribunais estaduais, e, ainda, do Superior Tribunal de Justiça uma vez que ficou evidenciada a boa fé do contribuinte, inexistindo qualquer dano ao Erário ou mesmo de intenção de o provocar, perfazendo-se, assim, suporte fático-jurídico suficiente a se fazerem aplicar os temperamentos de interpretação da norma tributária antes referidos.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso para declarar nula a CDA n. 20150205814181, desconstituindo o crédito tributário deles decorrentes. (grifamos)

Como destacou-se acima, “o simples equívoco na confecção de notas fiscais não justifica a aplicação da multa, sobretudo se não for verificada a má-fé na conduta do contribuinte.”

Trata-se exatamente do caso verificado na presente autuação! A simples ausência de indicação do número da nota fiscal de saída na nota fiscal de devolução não acarreta prejuízo ao Erário, nem configura a intenção de fraudar o Fisco, razão pela qual não pode ocasionar a glosa do crédito fiscal, uma vez que o ICMS incidente sobre a operação foi regularmente recolhido

É cediço que o processo administrativo fiscal deve ser pautado pela busca da verdade material, não devendo prevalecer formalismos excessivos que visam unicamente prejudicar o contribuinte, ao passo em que nenhum dano ocorreu à Administração Pública.

Neste sentido, a 2ª Câmara do TATE já decidiu que, uma vez comprovada a ausência de infração, sendo possível comprovar a idoneidade da operação, não deve subsistir o auto de infração:

PROCESSO: 20142900303055 RECURSO: VOLUNTÁRIO Nº 214/18 ACÓRDÃO: Nº. 419/19/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN EMENTA: ICMS – NÃO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO - ERRO NA BASE DE CÁLCULO - OPERAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - INOCORRÊNCIA – Restou provado “in casu” que a infração tipificada na inicial não ocorreu, assim sucede a negativa da materialidade do fato imputado. Reforma da Decisão “a quo” de procedente para improcedente o auto de infração, em razão da comprovação nos autos que as operações tratavam-se de devolução de mercadorias. Inexigível o previsto na Nota 02, do Item 07, da Tabela I, do Anexo II, do RICMS/RO, Decreto nº 8.321/98. Correta a operação, uma vez que as notas fiscais de devolução devem constar os mesmos valores relativos às notas de entrada (fls. 23 a 28). Recurso Voluntário Provido. Decisão Unânime. (grifamos)

Diante do exposto, a decisão recorrida merece reforma e o auto de infração deve ser julgado improcedente, em razão da comprovação, por meio da conciliação fiscal em anexo, de que todas as operações foram amparadas por documentos fiscais emitidos pela Recorrente antes da fiscalização, implicando em ausência de conduta dolosa e de lesão ao Erário, bem como, em prol do princípio da verdade material que norteia o processo administrativo.

Destarte Ínclitos Conselheiros Julgadores, cumpre destacar que alguns princípios devem ser aplicados no presente caso, para que seja deferido o direito creditório objeto do auto de infração, ora atacado.

Primeiramente, menciona-se o princípio da verdade material, o qual deve ser aplicado na esfera administrativa. Com bases nesse princípio, a autoridade fiscal deve buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento para o fim de apurar a regularidade das operações, caso contrário o procedimento fiscalizatório poderá incorrer em equívocos que, por diversas vezes, são maléficis aos contribuintes e à própria Fazenda Pública.

No caso em concreto, nem sequer há necessidade de uma investigação mais aprofundada para se chegar à verdade material, tendo em vista que o direito creditório restou demonstrado através de documento oficial, exigido e disponível à autoridade fazendária, qual seja, as notas fiscais de saída que dão origem ao crédito indevidamente glosado, conforme demonstra o relatório em anexo. Assim, o relatório apresentado em anexo é suficiente para provar o alegado pela Recorrente e faz a conciliação das notas fiscais de devolução com as respectivas notas fiscais de saída que dão origem ao crédito fiscal.

A mera alegação da decisão recorrida de que não há a identificação do consumidor final nas notas pesquisadas está em desarranjo com o que exige a legislação, que não obriga a identificação do consumidor nas saídas (NFC-es) e na entrada da devolução (NFes), como demonstrado no tópico anterior.

A decisão, portanto, ignora os documentos apresentados e se baseia em premissas equivocadas para manter a exigência fiscal.

Com efeito, a manutenção do auto de infração fere o princípio da verdade material, tendo em vista que desprezaria a realidade dos fatos ocorridos, que se encontram devidamente comprovados através de notas fiscais emitidas regularmente.

Tal medida, ainda, não observou os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, na medida em que a falta de indicação do número da nota fiscal de saída na nota fiscal de devolução gerou qualquer prejuízo ao Erário, tendo em vista que houve a emissão correta da nota fiscal, deixando-se de cumprir mera formalidade.

Importante destacar que o princípio da proporcionalidade é a solução para dirimir possíveis colisões entre princípios e direitos individuais e deverá ser aplicado considerando cada peculiaridade do caso concreto. Para tanto, precisará passar por três exames fundamentais:

(...) o da adequação (o meio promove o fim?), o da necessidade (dentre os meios disponíveis e igualmente adequados para promover o fim, não há outro meio restritivo do(s) direito(s) fundamentais afetados?) e o da proporcionalidade em sentido estrito (as vantagens trazidas pela promoção do fim correspondem às desvantagens provocadas pela adoção do meio?).<sup>5</sup>

Assim, aplicando-se os filtros acima elencados, pode-se concluir

que a glosa do crédito de ICMS: (i) não é adequada, tendo em vista que o fim pretendido – garantir a existência do direito creditório – seria atingido independentemente da irregularidade apontada no auto de infração; (ii) - não é necessário para promover o fim almejado, tendo em vista que há notas fiscais para todas as operações indicadas no auto de infração, conforme provas em anexo, de forma que há outras formas disponíveis e igualmente adequadas para se atingir o objetivo - demonstrar a existência do direito creditório, e, por fim: (iii) o auto de infração não é proporcional, tendo em vista que não houve vantagem ao Fisco com a referida medida, ao passo que ao contribuinte haverá expressivo prejuízo com o indeferimento de seu direito creditório, em razão de desrespeito à não-cumulatividade do ICMS.

Por fim, decorrência lógica do que já foi exposto, é a afronta ao princípio contábil da primazia da essência sobre a forma, segundo o qual deve se valorizar a essência de cada operação ao invés do que está descrito em um documento.

Portanto, verifica-se que a essência, no presente caso, é a emissão regular das notas fiscais de saída que dão origem ao crédito de ICMS decorrente da devolução de mercadorias vendidas bem como a emissão das respectivas notas de devolução. Uma mera formalidade na descrição da nota fiscal não tem o condão de caracterizar a irregularidade da operação, pois todos os documentos fiscais foram emitidos para cobertura das operações.

Diante do exposto, a decisão recorrida merece reforma e o auto de infração deve ser julgado improcedente, em razão da comprovação, por meio da conciliação fiscal em anexo, de que todas as operações foram amparadas por documentos fiscais emitidos pela Recorrente antes da fiscalização, implicando em ausência de conduta dolosa e de lesão ao Erário, bem como, em prol do princípio da verdade material que norteia o processo administrativo.

Nesse sentido, conheço do Recurso Voluntário para ao final dar-lhe provimento no sentido de reformar a r. decisão singular que julgou PROCEDENTE para IMPROCEDENTE o auto de infração e declarar INDEVIDO o crédito original no valor de R\$ 234.349,94 (duzentos e trinta e quatro mil, trezentos e quarenta e nove reais e noventa e quatro centavos).

É o como voto.

Porto Velho, 19 de outubro de 2023.

JUAREZ BARRETO  
MACEDO  
JUNIOR:55146457972

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR  
Julgador / Relator

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**

**PROCESSO** : 20222700100035 - E-PAT: 012.120  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº. 0238/2022  
**RECORRENTE** : CALCENTER- CALÇADOS CENTRO OESTE LTDA  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

**RELATÓRIO** : Nº 237/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**ACÓRDÃO Nº 0245/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS/MULTA– APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL INDEVIDO — DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE EMISSÃO PRÓPRIA REGISTRADAS NA EFD-SPED – NÃO IDENTIFICAR AS NOTAS FISCAIS DE VENDA - INOCORRENCIA – A acusação fiscal deve ser afastada uma vez que o sujeito passivo identificou em seu recurso, todas as notas fiscais de vendas originais, com as notas de entradas respectivas. Inaplicável o art. 553, I e III do RICMS-RO Decreto n. 8.321/98, visto que nas operações em questão as mercadorias já haviam sido entregues ao consumidor final. Infração ilidida. Reforma da decisão singular de procedência para improcedência do auto de infração. Recurso Voluntário provido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para dar-lhe provimento, alterando a decisão de Primeira Instância que julgou procedente para **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, conforme voto do julgador relator Juarez Barreto Macedo Junior, acompanhado dos Julgadores Fabiano Emanuel Fernandes Caetano, Roberto Valladão Almeida de Carvalho e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

TATE, Sala de Sessões, 19 de outubro de 2023.

**Anderson Aparecido Arnaut**  
Presidente

**Juarez Barreto Macedo Junior**  
Julgador/Relator