



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 26/2022****8ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA DE 23 DE MARÇO DE 2022 – 08:30 h****PROCESSO DE RECURSO No.: 1/3147/2019****AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/ 201905963****RECORRENTE: CREDFACIL COMERCIO DE MOVEIS E ELETROS LTDA****RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA****CONSELHEIRA RELATORA.: IVETE MAURÍCIO DE LIMA**

**EMENTA:** ICMS decorrente de extravio de NFVC não utilizadas e com exclusão de culpabilidade reconhecida pela Catri/Cecon, sem a regularização espontânea pelo contribuinte. Arbitramento realizado com amparo nos artigos 31, 878, §3º e 880 do Decreto nº 24.569/97, art. 6º da Norma de Execução nº 09/1999 e Parecer CECON nº 503/2017. Penalidade prevista no art. 123, IV, “k” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido por unanimidade de votos e Desprovido para confirmar a decisão proferida em 1ª instância para julgar PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em manifestação oral pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS CHAVE:** EXTRAVIO – NFVC – EXCLUSÃO DE CULPABILIDADE – PARECER CECON - NÃO PAGAMENTO ESPONTÂNEO – ARBITRAMENTO – PROCEDENTE

**RELATÓRIO**

Na peça basilar, a autoridade fiscal relata que o contribuinte acima identificado deixou de atender o pagamento espontâneo de ICMS no valor de R\$ 3.358,86 (Três mil, trezentos e cinquenta e oito reais e oitenta e seis centavos), decorrente do extravio de Nota Fiscal de Venda a Consumidor – NFVC, conforme Demonstrativo de ICMS em anexo.

Complementarmente, esclarece que a presente ação fiscal se origina do Processo nº 664570/2017, no qual o contribuinte formaliza pedido de exclusão de culpabilidade do extravio de NFVC nº 7.051 a 7.075 (AIDF nº 39.064/2013), não utilizadas, juntando Boletim de Ocorrência nº 913.82064/2014 para comprovar o que alega.

Observa que, antes da presente ação fiscal, por meio de Procedimento Administrativo Tributário, houve a cobrança para pagamento espontâneo do ICMS no valor de R\$ 3.358,86, conforme Termo de Intimação nº 2019.00455 com ciência em 24 de janeiro de 2019, entretanto, o contribuinte não efetuou o recolhimento no prazo ofertado.

Diz que em face da não efetivação do pagamento espontâneo, atendeu a determinação contida no Mandado de Ação Fiscal Restrita nº 2019.02145, com ciência efetivada via AR em 10/04/2019, para adotar providências quanto ao pagamento do ICMS com base em arbitramento, conforme Parecer Cecon nº 00503/2017 e quadro demonstrativo em anexo.

Com amparo nos artigos 31, 878, 3º e 880 do Decreto nº 24.569/97, art. 6º da Norma de Execução nº 09/1999 e no citado parecer, procedeu o arbitramento dos documentos extraviados e não informados ao fisco (qtde de 25 NFVC), identificando como base de cálculo o montante de R\$ 19.758,00, conforme valor médio ponderado da mesma série de documentos emitidos no período imediatamente posterior (novembro/2014).

Assim sendo, procedeu a lavratura do presente auto de infração, para o lançamento do ICMS devido que fora arbitrado e aplicação da MULTA equivalente a 1(uma) vez o valor do imposto, indicando a penalidade inserta no art. 123, IV, "k" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.2568/2017.

Relaciona dentre os documentos anexos ao auto de infração, o Demonstrativo das Notas Fiscais do arbitramento (CD em anexo).

A autuada se defende da acusação fiscal (fls. 26/29), sob a alegação de que o Parecer CECON nº 503/2017 deferiu o pedido de exclusão de culpabilidade em favor da autuada, entretanto, a servidora responsável pela sua emissão cometeu um equívoco que lhe trouxe prejuízo, uma vez que acrescentou por conta própria a expressão "OU NÃO", ao parágrafo único do art. 31 do Decreto nº 24.569/97, querendo alcançar os documentos em branco.

Afirma que, a legislação tributária do Estado do Ceará, não exige cobrança de ICMS em extravio de documentos fiscais em branco, inclusive a Lei nº 12.670/96, em seu art. 123, §3-A traz a clareza de que essa obrigação somente em relação aos documentos fiscais UTILIZADOS e EXTRAVIADOS.

A autoridade julgadora da Primeira Instância (fls. 40/44), discorda da impugnante de que não cabe a cobrança de ICMS quando se trata de extravio de documentos fiscais em branco, uma vez que essa situação não está elencada nas hipóteses de não incidência ou isenção e nem citada no parágrafo único do art. 31 do RICMS. Assim, decide pela PROCEDÊNCIA, amparada nos artigos 143 e 421 do Decreto nº 24.569/97, ressaltando que é obrigação do contribuinte conservar e guardar os documentos fiscais por 5 (cinco) anos.

O sujeito passivo interpõe Recurso Ordinário (fls. 50/52), repisando os argumentos da impugnação e reclamando que a julgadora de Primeira Instância não conseguiu acompanhar a linha de raciocínio da defendente e do seu despreparo na interpretação das normas tributárias. Conforme seu entendimento, não existe base de cálculo para documentos em branco, conseqüentemente não cabe arbitramento, mas tão somente se o extravio fosse de documentos utilizados e que o fisco não soubesse dos valores que neles deveriam constar.

Seguindo nessa linha, mostra-se inconformado com o entendimento firmado pela julgadora de Primeira Instância, requerendo a NULIDADE do auto de infração, uma vez que houve o reconhecimento da não culpabilidade da empresa e de que

os documentos estavam em brancos, não cabendo o arbitramento.

Acrescenta que, para comprovar que a empresa agiu de má-fé na sua denúncia espontânea de extravio de documento, faz-se necessário provar.

A Célula de Assessoria Processual Tributária no Parecer nº 21/2022 (fls. 60/62), opina para que se conheça o Reexame Necessário, negando-lhe provimento para ratificar a decisão proferida de Procedência em Primeira Instância.

É o RELATÓRIO.

### **VOTO DA RELATORA**

A presente demanda decorre de análise de Recurso Ordinário interposto contra decisão de Primeira Instância de PROCEDÊNCIA de lançamento fiscal, que decorre da cobrança do ICMS arbitrado e da aplicação de penalidade específica para a infração de extravio de Nota Fiscal de Venda a Consumidor – NFVC.

Mostra-se indubitável que o lançamento em questão foi elaborado com observância a legislação processual e aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sendo perfeitamente possível o sujeito passivo compreender a acusação fiscal, bastando tão somente para sua defesa, uma análise das informações contidas na planilha de notas fiscais de entradas não escrituradas (CD) apresentadas pela fiscalização em confronto com sua escrituração fiscal.

Assim sendo, rejeita-se a nulidade suscitada sob o fundamento de que não poderia a autoridade fiscal proceder o arbitramento em relação a documentos fiscais extraviados que não foram utilizados e ainda em razão da exclusão de culpabilidade reconhecida no Parecer Cecon nº 00503/2017.

Insta salientar que a denúncia espontânea formalizada pelo contribuinte junto à SEFAZ não dispensa a cobrança de ICMS, mas tão somente da aplicação de penalidade. Entretanto, no caso em que se cuida, conforme esclarecido nas Informações Complementares, antes da lavratura do auto de infração foi dada a oportunidade para que o contribuinte efetivasse espontaneamente o recolhimento do ICMS calculado por arbitramento, não tendo havido a regularização por parte do contribuinte, no prazo ofertado.

Ademais, mostra-se equivocado o entendimento de que não é cabível a cobrança de ICMS na hipótese de extravio de documentos que não foram utilizados, consoante razões a seguir expendidas.

O ilícito fiscal “extravio de documentos fiscais” mantém intrínseca relação com prejuízo iminente ao Fisco, independente das circunstâncias, ou se foram utilizados ou não pelo contribuinte, pois em ambos os casos, diante do seu desaparecimento não se tem a certeza de que os lançamentos existentes na escrita fiscal guardam fidelidade com o que foi grafado no documento fiscal (papel ou processamento eletrônico de dados).

Ora, a possibilidade de não incidir ICMS no caso de extravio de documentos fiscais tidos como não utilizados seria um estímulo a essa conduta, o que se revela desarrazoado.

Assim, o legislador tributário estadual, trilhando pelo paradigma tradicional de que os documentos fiscais (papel ou PED) devem ser mantidos à disposição do Fisco, enquanto instrumento acessório para a verificação do crédito tributário, demonstra a sua preocupação em definir alternativas para o Fisco recuperar prováveis perdas

tributárias, na hipótese de extraviados os documentos fiscais, sejam eles utilizados ou não.

Para tanto, estabelece como principal critério para a definição de base de cálculo, a metodologia de arbitramento do montante tributável sobre o qual será calculado o imposto devido e a penalidade legalmente prevista.

Nesse ponto, faz-se mister verificar como o Regulamento do ICMS define esse procedimento:

*“Art. 31. Quando o cálculo do ICMS tiver por base ou tomar em consideração o valor ou o preço de mercadoria, bem, serviços ou título que os represente, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissas ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, a avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

*Parágrafo único. Na hipótese de extravio de documento fiscal pelo contribuinte, a autoridade fazendária arbitrará também o montante sobre o qual incidirá o imposto, tomando por referência o valor médio ponderado por documento de uma mesma série emitido no período mensal imediatamente anterior, ou na sua falta, pelo imediatamente posterior, em que tenha havido movimento econômico, multiplicando o resultado obtido pela quantidade de documentos fiscais extraviados.”*

Como se vê, o parágrafo único determina a forma como a autoridade fiscal deve proceder no caso de “extravio de documentos fiscais”, não havendo menção alguma que o arbitramento somente se aplica para documentos fiscais extraviados que tiverem sido “utilizados”, como alega a Recorrente.

Não se tem dúvidas de que a metodologia de arbitramento é o procedimento padrão definido no Regulamento do ICMS para fins de definir a base de cálculo e a multa aplicável, quando for o caso, seja utilizado ou não utilizado.

É certo que, tratando-se de extravio de documentos fiscais utilizados e declarados pelo contribuinte na escrita fiscal, deve o agente fiscal está atento para após o arbitramento, deduzir o valor do ICMS efetivamente recolhido, com o fito de evitar a cobrança do ICMS em duplicidade.

Em norma complementar, a Administração Tributária do Estado do Ceará descreve como proceder o arbitramento na hipótese de “notas fiscais não utilizadas” consoante inciso I do art. 5º da Instrução Normativa nº 25, publicada em 21/07/1999:

*“Art. 5º. A sistemática de cálculo adotada para a aplicação da penalidade referente ao extravio de documentos fiscais deverá obedecer o seguinte:*

*I – tratando-se de notas fiscais não utilizadas o montante sobre o qual incidirá o ICMS e a multa será arbitrado*

*utilizando-se a média aritmética das saídas ou entradas, conforme o caso, referente ao período imediatamente anterior ou, na sua falta, pelo imediatamente posterior em que tenha havido movimento econômico. A base de cálculo será o produto obtido pela multiplicação da quantidade de documentos extraviados pela média apurada na forma retromencionada.*

*II – quando os documentos fiscais extraviados tiverem sido utilizados e regularmente escriturados deverá ser deduzido, após o arbitramento, o valor do ICMS efetivamente recolhido;*

***III – o cálculo da penalidade em Unidade Fiscal de Referência – UFIR, somente deverá ser adotado na impossibilidade de arbitramento. (grifo pessoal)."***

Outrossim, pela dicção do inciso III, o legislador cearense foi mais além, ao vislumbrar que na real impossibilidade de realizar o arbitramento, como por exemplo, quando não se tiver meios de se conhecer o movimento econômico em período imediatamente anterior ou posterior, deverá ser aplicada a penalidade estimada em Ufirce's, ou seja, a multa por descumprimento da obrigação acessória.

7.051 a 7.075 (AIDF nº 39.064/2013), de forma que, o agente fiscal utilizou como parâmetro os 25 (vinte e cinco) documentos fiscais com numeração imediatamente posterior, os quais foram emitidos e declarados pelo contribuinte no mês de novembro de 2014 (NFVC nº 7.076 a 7.100), identificando a base de cálculo no total de R\$ 19.758,00 (Dezenove mil, setecentos e cinquenta e oito reais), para fins de incidência de ICMS, conforme se verifica no demonstrativo anexo aos autos.

Com dito anteriormente, não tendo o contribuinte realizado o pagamento do ICMS espontaneamente, agiu acertadamente a autoridade fiscal ao lavrar o presente auto infração para lançamento do ICMS e aplicação da penalidade cabível, com base no que estabelece o art. 31 do Regulamento do ICMS e o art. 5º da Instrução Normativa nº 25, publicada em 21/07/1999 e art. 6º da Norma de Execução nº 09/1999, em consonância com o Parecer Cecon nº 00503/2017 e quadro demonstrativo em anexo.

No tocante à penalidade, observa-se que o autuante calculou a MULTA em valor inferior (1 vez o valor do imposto) ao estabelecido no dispositivo sancionador (20% do valor arbitrado), que resultaria no montante de R\$ 3.951,60, entretanto, não há como ser cobrado valor superior ao do lançamento, em face de resultar em agravamento da exigência inicial

Face ao exposto, VOTO para que se conheça do Recurso Ordinário interposto, negando-lhe provimento para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em manifestação oral pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>Mês da INFRAÇÃO</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>
11/2014	R\$ 3.358,86	R\$ 3.358,86

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE CREFÁCIL COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETROS LTDA** e **RECORRIDO CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

Presente à Sessão de Julgamento o Presidente da 1ª Câmara Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, as conselheiras Ivete Maurício de Lima, Sabrina Andrade Guilhon e os conselheiros, Geider de Lima Alcântara, Hamilton Gonçalves Sobreira e Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia e Pedro Jorge Medeiros. Presente ainda o Sr. Procurador do Estado Dr. Matteus Viana Neto secretariando os trabalhos da 1ª Câmara de Julgamento, a Secretária Evaneide Duarte Vieira

**DECISÃO**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve de forma preliminar afastar, por unanimidade de votos, a nulidade do lançamento fiscal, arguida pela recorrente, em face do reconhecimento da não culpabilidade e de não ser aplicável o arbitramento no extravio de documentos em branco. No mérito, resolve, de forma unânime, negar provimento para confirmar a decisão proferida em 1ª instância para julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em manifestação oral pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza-Ce, aos \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2022.

IVETE MAURICIO DE LIMA:48652075387

Assinado de forma digital por IVETE MAURICIO DE LIMA:48652075387  
Dados: 2022.03.25 12:11:01-03:00'

Ivete Maurício de Lima  
**CONSELHEIRA RELATORA**

RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JUNIOR



Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior  
**PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA**

**MATTEUS VIANA**

**NETO:15409643372**

Rafael Lessa Costa Barboza

**PROCURADOR DO ESTADO**

Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA

NETO:15409643372

Dados: 2022.05.04 09:36:27 -03:00'

Ciente: \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_