



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**RESOLUÇÃO N° 158/2020**

**21ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 07/10/2020**

**PROCESSO N°: 1/2179/2018**

**AI: 1/201801883**

**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RECORRIDO: CONEXAO COM. MATER. CONSTR. LTDA**

**CONSELHEIRO RELATOR: CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE**

**EMENTA: MULTA. VENDA DE MERCADORIAS COM  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DESTAQUE DO ICMS.  
MULTA**

1. Venda de mercadoria já sujeitas à substituição tributária com destaque do imposto 2. Artigos infringidos: Art. 123, parágrafo 2, do Decreto 24.569/97. Com penalidade apontada: Art. 123, IV, O, da Lei 12.670/96, alterado p/ Lei 16.258/2017. 3. A multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória, quando se trata de produto sujeito à substituição tributária, deve ser a constante no parágrafo único do artigo 126 da Lei 12.670/96. 4. Confirmação da decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida em 1ª Instância, aplicando a penalidade prevista no artigo 126, § único, da Lei 12.670/96, com anuência do representante da douta Procuradoria Geral do Estado em manifestação oral.

**PALAVRA-CHAVE: MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.  
SUBSTITUIÇÃO. TRIBUTÁRIA.**

**RELATÓRIO:**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

O presente processo versa sobre o descumprimento de obrigação acessória, relativamente a VEDAÇÃO de emissão de documento fiscal com DESTAQUE DO IMPOSTO, em operações de saída sujeitas ao regime de substituição tributária, no exercício de 2014, no montante de R\$ 2.438.408,62.

Assim descreve o relato da Infração:

“EMITIR DOCUMENTO FISCAL COM DESTAQUE DO IMPOSTO EM OPERACOES OU PRESTACOES COM VEDAÇÃO DO DESTAQUE DO IMPOSTO.

O CONTRIBUINTE EMITIU DOCUMENTOS FISCAIS DE SAIDA, DURANTE O EXERCICIO DE 2014, NO VALOR DE R\$ 2.438.408,62, RELATIVO A OPERACOES SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, COM VEDACAO DO DESTAQUE DO IMPOSTO, SUJEITANDO-SE A MULTA NO VALOR DO IMPOSTO INDEVIDAMENTE DESTACADO.”

Artigos infringidos: Art. 123, parágrafo 2, do Decreto 24.569/97. Com penalidade apontada: Art. 123, IV, O, da Lei 12.670/96, alterado p/ Lei 16.258/2017.

Na informação complementar ao auto de infração o agente fiscal ressalta que o ICMS destacado nos documentos fiscais foi objeto de registro na EFD (escrita fiscal digital), mas sem efeito arrecadatário, devido ao estorno dos débitos realizados por ocasião da apuração do imposto devido (conta gráfica do ICMS).

A recorrente apresentou Impugnação em 24/04/2018 (Fls.36/38), alegando em síntese:

- Não reconhece como válida a aplicação a multa em tela, uma vez que desproporcional e confiscatória;
- Por tratar-se de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, as quais foram devidamente transmitidas a Sefaz - Ceará (via EFD), a multa aplicável ao caso não é aquela



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

prevista no artigo 123, item IV, inciso "a" da Lei 12.670/96, mas a constante do artigo 12G da mesma norma instituidora do ICMS;

- Requer, ao final, (1) que julgue IMPROCEDENTE o presente auto de infração ou caso assim não entende, (2) REENQUADRE a penalidade para a constante do artigo 126, parágrafo único, da Lei 12.670/96 (1% sobre o valor das operações).

A Julgadora Singular decidiu pela PARCIAL PROCEDENTE o feito fiscal, par subsistir a infração descrita no Decreto 24.569/97 (art. 446, caput e §§ 1º e 2º), ou seja, de que houve o indevido destaque do ICMS, relativo a operações praticadas por contribuinte sujeito sistemática da substituição tributária, cujo imposto já fora recolhido, razão porque a penalidade imputada deve ser reenquadrada para a inserta no parágrafo único do artigo 126 da Lei 12.670/96, pois aduna-se ao caso em espécie e está em consonância com decisões deste CONAT-Ceará, inclusive a tomada pelo Pleno (Resolução 014/2016), com a seguinte Ementa:

**"EMENTA: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. OPERAÇÕES TRIBUTADAS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EMITIR NOTAS FISCAIS COM DESTAQUE DO ICMS. AUTO PARCIAL PROCEDENTE.**

1. RELATO: A irregularidade apontada pela fiscalização diz respeito a emissão de documento fiscal com destaque do ICMS em operações de saída de mercadorias sujeitas a substituição tributária, cujo imposto já fora recolhido.
2. HIPÓTESE: O destaque do ICMS, relativo a operações praticadas por contribuinte sujeito a sistemática da substituição tributária, cujo imposto já fora recolhido, fere o disposto no Decreto 24.569/97 (art. 446, caput e §§ 1º e 2º), cabendo o reenquadramento da multa, por descumprimento de obrigação acessória, para a forma prevista no artigo 126 da Lei 12.670/96 (caput e parágrafo único).
3. FATO: O contribuinte autuado emitiu notas fiscais, em operações subsequentes (de saídas) as tributadas por substituição, com destaque do ICMS, o que é vedado pela legislação de regência. Devido as operações em questão estarem devidamente escrituradas (na EFD), a penalidade foi reduzida, conforme o previsto no parágrafo único do artigo 126 da Lei 12.670/96 e de acordo com decisões deste CONAT—Ceará.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

4. DECISAO: Autuação PARCIAL PROCEDENTE, cabendo REEXAME, nos termos do artigo 104 da Lei 15.614/2014.”

Em face da decisão de parcial procedência, nos termos do art. 104 da Lei 15.614/14, foi interposto o devido reexame necessário. Ausente interposição de Recurso Ordinário.

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer nº 190/2020, pugna pela procedência do presente feito fiscal, por violação ao art.7º do Dec.32.270/03 c/c art. 446, §§ 1º e 2º do Dec. 24.569/97 aplicando-se a penalidade do art. 123, inciso IV, alínea O da Lei 12.670/96, como nova redação dada pela Lei 16.258/17, c/c art. 106, II, "c" do CTN, alegando em síntese:

- (...) Tais previsões dos art. 7º e 11, de certo, se dão em perfeita simetria ao princípio da não cumulatividade, porquanto sabe-se, a farta, conforme o art. 450 do Dec. 24.569/97, que em operações de saídas, cujo imposto já fora retido até o consumidor final, não possibilitam aproveitamento de crédito fiscal, visto não haver mais tributação a ser levada a efeito, excetuando-se as operações interestaduais as quais se permitem aos adquirentes o use do crédito fiscal em sua escrita. Veja-se que nem as operações estaduais previstas no § 3º do citado art. 7º, quando de aquisição por contribuintes não enquadrados nas atividades econômicas regidas pelo citado Dec. 31.270/13, não se permitiu o destaque do ICMS na nota fiscal de saída para que os adquirentes utilizassem os respectivos créditos fiscais, haja vista que para usufruto na escrita fiscal do crédito se impôs o cálculo mediante a aplicação da respectiva alíquota sobre o valor da operação, lançando-o diretamente no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS. Com efeito, indubitável se afigura que o destaque indevido de ICMS nas notas fiscais de saídas das mercadorias tributadas no presente regime de fonte resulta prejuízos ao erário em face dos contribuintes adquirentes.

- Não sem razão, que antevendo esses prejuízos aos cofres do tesouro, vem a legislação fixar expressa imposição de vedação de destaque, conforme antes mencionado, e, de igual modo, sanção típica, especifica para tais condutas infratoras o fazendo nos termos do art. 123, inciso IV, alínea O da Lei 12.670/96, ao prever originariamente sanção de 30% sobre o valor da operação



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

em que houve o destaque ilegal no documento fiscal. Com a redação dada pela Lei 16.258/17, a multa se reduziu ao patamar de uma vez o valor do imposto destacado, sanção a ser imputada equivalendo ao prejuízo causado ao erário pelos créditos fiscais irregulares que serão aproveitados na escrita fiscal dos adquirentes, razão do ilegal destaque de imposto. Diga-se que somente haveria uma possibilidade de não imposição da referida multa, e isso se operaria se o contribuinte tivesse recolhido o imposto destacado, não o tendo ocorrido em face do estorno dos débitos lançados na apuração. Assim considerado, conforme a planilha de fls. 9 a 22 restou evidenciado o valor da multa de R\$ 412.668,36 espelhando o somatório dos valores de imposto destacado em cada operação objeto da autuação.

- Nesse passo, opino pelo não reenquadramento da multa no art. 126 caput ou parágrafo único, pela conduta infratora da autuada não se subsumir a seus ditames. Tenha-se por clara que o citado art. 126 é dispositivo autônomo, independente e somente deve ser aplicado quando de não previsão de sanção típica, específica fixada nos incisos do art. 123. A evidencia, não se afigura atenuante, dado quando o legislador quis atenuar as multas impostas no art. 123 o fez fixando na descrição das penas nos próprios dispositivos sancionatórios, atribuindo minorantes, reduções conforme a conduta ( vide incisos I, "d"; III, "g"; IV, "k"; VII, "i"; VII, "n" 1, 2, 3; VII, "r" 1, 2; VII-B, "e"; VIII, "i"; VIII, "l") e aquelas previstas nos parágrafos 4º e 5º do referido artigo 123. Sem embargo, observa-se a perfeita subsunção da conduta infratora (destacar imposto em documento fiscal, com vedação legal para tanto) em face da pena a ser aplicada decorrente o ilícito perpetrado. Há evidente configuração da tipicidade cerrada e querer reenquadrar em pena alternativa indevida a violar o princípio da tipicidade fechada, trazendo redução de penalidade sem justa causa e previsão legal. Ora, se não bastasse a argumentação exposta, veja-se que ao destacar ilegalmente o ICMS nos documentos fiscais e realizar estorno do débito na apuração, agiu a autuada nos termos do regime normal de apuração, resultando na desnaturação do regime de substituição tributária da carga líquida e, assim considerado, não encontra amparo legal o pretendido reenquadramento no art. 126.

É o Relatório.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**Voto do Relator:**

Conheço do recurso, posto que tempestivo, e com condições de admissibilidade.

O contribuinte não recorre da decisão de primeiro grau; o que nos leva a conclusão de que o mesmo não nega os fatos imputados no lançamento.

Assim, estamos diante de uma infração tributária objetiva, independente de culpa ou dolo.

Razão pela qual, resta patente que o ilícito praticado deve ser devidamente apenado.

Contudo, conforme se observa nos autos, os produtos vendidos estão sujeitos ao regime de recolhimento por substituição tributária.

Ademais, todas as operações foram corretamente registradas pelo contribuinte.

Neste caso a legislação possui uma penalidade específica, que não a aplicada no lançamento; qual seja, o parágrafo único do art. 126, da 12.670/96.

**Art. 126.** As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Parágrafo único. A penalidade prevista no caput deste artigo será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.

Ante a legislação de regência, e observando que a penalidade do parágrafo único do art. 126, da Lei 12670/96, é mais benéfica ao contribuinte, é dever manter a multa aplicada pelo julgador de primeiro grau



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Ante tudo acima exposto, e o que mais constam nos autos, voto por negar provimento ao reexame necessário, confirmando a parcial procedência proferida em 1ª Instância, aplicando, ao caso concreto, a penalidade contida no parágrafo único do artigo 126 da Lei 12.670/96.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

VALOR DA OPERAÇÃO: R\$2.438.408,62

**MULTA: R\$24.384,09**

**DECISÃO:**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário interposto, resolve por maioria de votos, confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida em 1ª Instância e nos termos do voto do conselheiro relator, aplicando a penalidade prevista no artigo 126, § único, da Lei 12.670/96, com anuência do representante da douta Procuradoria Geral do Estado em manifestação oral. Foi voto contrário a conselheira Mônica Maria Castelo, que formulou entendimento pela aplicação da penalidade prevista no art.123, inciso IV, alínea "o" da lei 12.670/96, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria processual Tributária.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2020.

**CARLOS CESAR QUADROS PIERRE**  
Assinado de forma digital por CARLOS CESAR QUADROS PIERRE  
Dados: 2020.11.05 07:54:25 -03'00'

**Carlos César Quadros Pierre**  
Conselheiro – Relator

**MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO:22171703334**  
Assinado de forma digital por MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2020.11.13 18:09:39 -03'00'

**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto**  
**PRESIDENTE**

**MATTEUS VIANA NETO:15409643372**  
Assinado de forma digital por MATTEUS VIANA NETO:15409643372  
Dados: 2020.11.25 20:56:36 -03'00'

**Matteus Viana Neto**  
**Procurador do Estado**