



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 212 /2011 - 063ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 23/03/2011
PROCESSO Nº: 1/2355/2008 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200805490-8
RECORRENTE: EMIS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA
AUTUANTE: JOÃO SARAIVA ARAÚJO
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

EMENTA: ICMS/Obrigação acessória. A atuada fora acusada de não implementar as condições para fruição do benefício nas condições estipuladas na legislação. 1. Processo Administrativo Tributário julgado parcialmente procedente, em face à dedução, na base de cálculo, *isto é, abatido do valor da mercadoria o valor dispensado pelo benefício, não cabe falar em procedência da ação fiscal com propósito de impor sanção pelo inadimplemento de obrigação principal.* 2. Decisão amparada no fato de que o Fisco cearense adotou reiteradamente, quando da emissão de nota fiscal avulsa, o mesmo procedimento utilizado pelo atuado. Decisão em conformidade com o *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*.

RELATÓRIO

Relato da Infração

“Falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. Falta de recolhimento em decorrência da empresa deixar de implementar as condições impostas pela legislação para o pleno gozo dos benefícios fiscais da isenção e redução da base de cálculo referentes aos produtos constantes no art. 6º, LXXIII, a, e art. 51 e 54 do Decreto nº 24.569/97 e Convênio 100/97”.

Auto de Infração nº 2008.05490-8



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

O *Auto de Infração* - peça básica processual - aduz tratar-se de falta de recolhimento em decorrência da empresa deixar de implementar as condições impostas pela legislação para ter direito ao benefício fiscal de isenção e redução de base de cálculo, referente aos produtos constantes no art. 6º, LXXIII, 'a' e art. 51 e 54 do Dec. nº 24.569/97 - RICMS - e Convênio ICMS 100/97, no período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2005, conforme informação complementar e o demonstrado em planilha.

Na autuação consta como infringidos os artigos 73 e 74 do Dec. nº 24.569/97 - RICMS, e a penalidade contida no artigo 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418/2003.

Em sede de *1ª Instância*, entendeu o julgador singular caracterizada a infração, decidindo pela *procedência* da autuação.

Interposto o recurso voluntário, veio os autos a exame e julgamento da 1ª Câmara do Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

A *Consultoria Tributária* após solicitação de diligência e com base em laudo pericial opinou pela reforma parcial da decisão singular, cujos fundamentos - fáticos e legais -, foram adotados pelo representante da *Procuradoria Geral do Estado*.

É o mui breve relatório.

ARGB



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

VOTO DO RELATOR

Refere-se o processo à acusação fiscal constante do *Auto de Infração* relativa à falta de recolhimento em decorrência de que a autuada e ora recorrente não teria implementado às condições impostas pela legislação para ter direito ao benefício fiscal de isenção e redução de base de cálculo, referente aos produtos constantes no art. 6º, LXXIII, 'a' e art. 51 e 54 do Dec. nº 24.569/97 - RICMS - e *Convênio ICMS 100/97*, no período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2005, conforme *Informação Complementar ao Auto de Infração* e o mais que infere demonstrado em planilhas anexas à peça vestibular.

O recurso assinalou o seguinte:

1. *Em todas as notas fiscais emitidas pelo contribuinte contém expressamente o valor da redução bem como os dizeres "base de cálculo reduzida 60% Convênio. ICMS 100/97, imposto dispensado (por ex. R\$ 85,00), já deduzido no valor final.";*
2. *A recorrente não comercializa somente os produtos enquadrados no Convênio 100/97 e no art. 6º do inciso LXXIII do Decreto nº 24.569/97 - RICMS, impedindo o lançamento da redução decorrente do benefício sobre o valor total da nota fiscal, razão pela qual constar o valor deduzido no campo adicional, especificando quanto aos produtos enquadrados no benefício;*
3. *Elenca alguns produtos às fls. 355 dos autos, que os preços dos produtos comercializados não foram alterados pela recorrente quando da adoção do novo procedimento fazendo constar no corpo da nota fiscal o valor correspondente à redução do imposto, fato que, por si só, já demonstra que o benefício vinha sendo concedido e que esse fato se prova com observância do art. 33 da Lei nº 12.732/97 que estabelece: "Todos os meios legais são hábeis para provar a verdade dos fatos em litígio.";*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

4. *Que não estaria se apropriando do benefício, fato que implicaria em ausência de competitividade perante seus concorrentes, posto que não existiria mercado para se colocar, caso absorvesse para si, em margem de lucro, o benefício;*
5. *Que os destinatários são conhecedores da sistemática de tributação que envolve os respectivos produtos e seriam os primeiros a protestar, eis que tais destinatários são conhecedores da legislação que rege tais produtos;*
6. *Que Anexa Termos de Declaração expedidos/emitidos pelos destinatários atestando usufruírem o benefício, os quais podem ser verificados, mediante a realização de perícia;*
7. *Todas as notas fiscais que estão nos autos, inferem de operações interestaduais com a indicação alusiva à redução da base de cálculo, com base no Convênio 100/97, já deduzido no valor final;*
8. *Diz que, no caso das operações isentas, não há como negá-las, quando no corpo das notas fiscais não há o destaque do ICMS;*
9. *Apresenta Notas Fiscais Avulsas emitidas pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará onde o Fisco estadual silencia quanto ao valor do benefício concedido ao adquirente da mercadoria, pois não o demonstrou no corpo do documento fiscal de emissão oficial, conforme estabelece o Convênio 100/97, trazendo no corpo da nota fiscal tão-somente os seguintes dizeres: "Obs.: Base de cálculo reduzida 60% conforme Convênio 100/97.";*
10. *Colaciona decisões (Resoluções 597 e 598/2005) deste órgão de julgamento em casos semelhantes ao epigrafado, de que a não observação das formalidades previstas na legislação pra fruição do Convênio 100/97 e o art. 6º inciso LXXIII e § 12, do RICMS não é motivo de perda do benefício, concluindo pela aplicação da penalidade disposta no art. 123, VII, "d" da Lei nº 12.670/96;*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

11. *Cumprida a obrigação principal, isto é, abatido do valor da mercadoria o valor dispensado pelo benefício, não cabe falar em procedência da ação fiscal com propósito de impor sanção pelo inadimplemento de obrigação principal;*
12. *É inaceitável o tratamento dado ao contribuinte como inadimplente de obrigação principal, como se não houvesse realizado o desconto do benefício do valor da mercadoria, quando na verdade efetivou-se o repasse do benefício recebido, fato facilmente comprovado mediante simples verificação de documentos e procedimentos que dormitam nos autos, através de perícia;*
13. *Requer a aplicação do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN.*

Por final, requer a *improcedência* do feito fiscal, não sendo essa a conclusão, seja convertido o julgamento em realização de perícia para comprovar as alegações expostas.

Alternativamente, exora pela *parcial-procedência* com a aplicação de penalidade acessória, na mesma vertente do entendimento adotado nas Resoluções 597 e 598, que resolveram pela aplicação do disposto no art. 123, VIII, “d” da Lei nº 12.670/96.

Verifica-se, de plano, pelo exame dos autos, na materialidade dos documentos fiscais e outros carreados aos autos, em grau de recurso, inclusive, que prosperam, em parte, as razões aduzidas pela recorrente.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Ora, o Fisco cearense é emissor de notas fiscais – avulsas -, cuja prova se faz nos autos, ao menos com os documentos de nº 447, 448 e 449. Logo, a prática reiterada do Fisco emitente não pode ser distinta do Fisco atuante, pois se contrapõe a determinação expressa no artigo 100, inciso III, do *Código Tributário Nacional*.

As notas fiscais emitidas pelo contribuinte atuado observam a mesma metodologia de emissão pelo Fisco, através de *Notas Fiscais Avulsas*, as quais não fazem demonstração do benefício, empregando tão-só a expressão:

“Obs.: Base de Cálculo red.60% conf. Convênio 100/97.”

Com efeito, o argumento recursal oriundo do *CTN Comentado* por *Bernardo Ribeiro de Moraes* vem a calhar, senão vejamos:

“Não podemos negar, todavia, que o contribuinte agiu cumprindo a orientação dada pela própria Administração. Esta não pode deixar de lado, sob pena de praticar flagrante injustiça, o fato de que o ato ilegal foi praticado no cumprimento de um ato administrativo expedido pelo Poder Público. Sem a menor sombra de dúvida, estamos diante de um contribuinte que não se acha moralmente implicado na violação da lei. Na solução do caso, o princípio de responsabilidade objetiva pela infração deve dar lugar a uma exceção, excluindo-se a aplicação de qualquer penalidade.”

(*CTN Comentado*, Ed. *Revista dos Tribunais*, p.435, 1ª edição).

E como tem vislumbrado tal aspecto, os tribunais judiciais pátrios?



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Vejamos:

Inteligência do art. 100, III, parágrafo único do CTN. Tributário. Prática reiterada de atos pela Administração Penalidade inaplicável. Restando figurada a prática constante de atos pela Administração, há de se aplicar o preceito insculpido no art. 100, III, parágrafo único, do CTN, que exclui o contribuinte da imposição de penalidades, da cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Recurso improvido. Decisão unânime." STJ, 1ª T, REsp 162616/CE, rel. Min. José Delgado, j 02.04.1998, DJU 15.06.1998, P.53)

Em manuseio e verificação das notas fiscais contidas nas fls. 204 a 315, verificamos que constam no campo "*Dados Adicionais*" a expressão que informa acerca do benefício concedido referente aos produtos constantes no art. 6º, LXXIII, "a" e art. 51 e 54 do RICMS, e Convênio 100/97, que é a demonstração expressa na nota fiscal, da dedução no preço da mercadoria do valor correspondente ao imposto dispensado.

Ora, as notas fiscais emitidas pelo Fisco Cearense, no caso, as **notas fiscais avulsas, reproduzem literalmente a mesma sistemática e procedimento de emissão que adotou o contribuinte autuado e ora recorrente**, como se pode ver do comparativo dos documentos emitidos por este e os de emissão oficial (emissão pela SEFAZ), às fls. 319 a 321 dos autos.

Bem de ver como se tem ou vem se construindo o entendimento noutras plagas. Nisso merece destacar o exemplo paulista, disciplinado no Decreto nº 33.118/91, no que pese saber da eficácia territorial apenas naquela unidade federada, que entende incabível a imposição de penalidade aos contribuintes que, mesmo deixando de demonstrar no documento fiscal a dedução - obrigação acessória -, adotaram efetivamente no preço de seus produtos a redução do imposto dispensado.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Eis porquanto o Princípio da Razoabilidade que nos orienta na aplicação das regras e normas jurídicas e dos atos com base nelas praticados e, segundo Hugo de Brito Machado:

“Os meios empregados para atingir determinada finalidade devem não apenas ser adequados e necessários a essa finalidade, mas devem, também, estar em conformidade com o senso comum, o que nos conduz a uma idéia de consenso, de legitimidade...”
(Processo Tributário, Atlas, 2004, p. 39.)

Assegura-se que o entendimento do Fisco paulista resulta da dedução lógica de que, mesmo não tendo o contribuinte observado as formalidades previstas na legislação para a fruição do benefício, a própria concorrência naturalmente se encarregava pela efetivamente do benefício, posto que, aqueles que não adotassem estariam fora do mercado por ausência de competitividade.

Também a considerar que a mesma unidade da Federação em comento – SP -, no que tange a exigência condicionada imposta pela concessão do benefício referente aos produtos elencados no Convênio 100/97, publicou o Decreto nº 44.095/91, não mais exigindo a indicação da redução da base de cálculo do preço das mercadorias, do valor do imposto que seria devido, se não houvesse a concessão da redução da base de cálculo, embora saibamos que, pelo princípio da territorialidade, cada unidade da Federação somente comporta que cada ente tributante se refira, em produção dos efeitos, das normas que lhes disserem respeito.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Isto posto,

E com escopo no *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*, mesmo não tenha, o contribuinte, discriminado na nota fiscal o valor do benefício, mas tenha feito ilação a ele, (isto é, ao benefício), tal fato não caracteriza “*in totum*” a falta de recolhimento, mas apenas um descumprimento de obrigação acessória, ou de formalidade prevista na legislação do ICMS, pela qual se deve aplicar o disposto no art. 123, VIII, d, da Lei nº 121.670/96 com se fez entender, neste Contencioso Administrativo Tributário, em sede de julgados precedentes, conforme às *Resoluções* que constam dos autos, às fls. 364 e 316 e inferidas nesta decisão.

Desse modo, à vista das provas produzidas, os argumentos em defesa recursal, prosperam, sendo, de fato e de direito, subsistentes, ensejo em que a decisão singular passa a ser reformada, ao que remete à aplicação da norma gizada no art. 123, VIII, “d”, da Lei nº 12.670/96, *in verbis*:

Art. 123.

...

VIII – Outras faltas:

...

“d) faltas decorrentes apenas do não-cumprimento de formalidades previstas na legislação, para as quais não haja penalidades específicas: multa equivalente a duzentas Ufirces.”

Logo, agiu acertadamente o Consultor Tributário, em *Parecer* que fora adotado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

MULTA: 200 (Duzentas Ufirces).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Na hipótese que se cuida, não se pode deixar de mencionar que a interpretação benigna, que se faz ver no CTN, no curso do art. 112, remete ao desconto e o respectivo repasse ao destinatário do benefício, sendo de todo, a posterior, aplicada qualquer sanção que considere não cumprida à prestação.

Voto

Por todo o exposto, manifestamo-nos pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento, por ter sido, [alternativamente] solicitada, em grau de recurso, a parcial-procedência, com aplicação do disposto no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, nos termos da manifestação do Parecer da *Consultoria Tributária* cujos fundamentos – fáticos e legais -, foram adotados pelo representante da *d. Procuradoria Geral do Estado*.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

DECISAO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente *Emis Comércio e Representações Ltda.*, e Recorrido *Célula de Julgamento de 1ª Instância*,

R E S O L V E a 1ª Câmara do *Conselho de Recursos Tributários*, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª instância e julgar *parcialmente procedente* a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em conformidade com o *Parecer da Consultoria Tributária*, que sugeriu a aplicação do art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, com o que aquiesceu também o representante da douda *Procuradoria Geral do Estado*, Dr. *Matteus Viana Neto*. Esteve em Sessão de julgamento e proferiu a sustentação oral do recurso interposto, o representante legal da recorrente, Dr. *Fernando Alfredo Franco*.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de JUNHO de 2011.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO



José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO


Ana Maria Martins Timbó Holanda
CONSELHEIRO

PRESENTE:


Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Camila Borges Duarte
CONSELHEIRA


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO