



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 387 /2011  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
48ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 19/07/11  
PROCESSO Nº. 1/2190/2009  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200904620-7  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDA: M L MACEDO LIMA  
AUTUANTE: José Fernandes de Almeida  
MATRÍCULA: 006.708-1-2  
RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

**EMENTA: 1. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL - OMISSÃO DE ENTRADAS.** Empresa adquiriu serviço de industrialização efetuada por terceiros sem documentos fiscais no período de janeiro a outubro de 2007 no montante R\$ 381.817,50. 2. Recurso Oficial Conhecido e não Provido. 3. Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista que o serviço pugnado não faz parte do campo de incidência do ICMS, nos termos da decisão absolutória exarada no juízo singular, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *aquisição de serviços de industrialização sem documentação fiscal - omissão de entradas*, que foi detectada através dos livros e documentos fiscais da firma. A empresa adquiriu serviço de industrialização efetuada por terceiros sem documentos fiscais no período de janeiro a dezembro de 2007, no montante de R\$ 381.817,50. O ilícito supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2009.05409, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/2006 a 31/12/2007, junto à empresa *M L Macedo Lima* enquadrada no CNAE como *confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas*, situada no Município de Fortaleza/CE. Auto de infração lavrado em 07/04/09, com fulcro nos art. 18 da Lei 12.670/96.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

A ciência do início da ação fiscal foi realizada de forma pessoal em 02/03/09 consoante comprova assinatura do contribuinte ou do representante legal da empresa no do termo de início de fiscalização nº. 2009.04116, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, os Livros Diário, Razão ou Caixa, Documentos de Caixa, arquivos magnéticos, 2006-2007, IRPJ ano base 2006 e 2007, relação despesas 2006 e 2007, notas fiscais de entradas e saídas, e demais documentos fiscais e contábeis referente a 2006 e 2007, além dos livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200904620-7, informações complementares de fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2009.05409, termo de início de fiscalização nº. 2009.04116, termo de conclusão de fiscalização nº. 200907940, demonstrativo do débito e recibos pagos da mão de obra às fls. 09/47, cadastro de contribuintes e sócio às fls. 48/49, recibo de devolução de livros e documentos às fls. 50, termo de juntada e cópia de AR's às fls. 51/53, termo de revelia e despacho às fls. 54, pedido de dilação de prazo às fls. 56. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. A EMPRESA ADQUIRIU SERVIÇO DE INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA POR TERCEIROS SEM DOCUMENTOS FISCAIS NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2007 NO MONTANTE DE 381.817,50 CONFORME DOCUMENTAÇÃO E INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO.”

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente 10% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 0,00</b>
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (10%)	R\$ 38.181,75



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 38.181,75</b>
--------------	----------------------

Às informações complementares, o autuante informou, que ao examinar os livros e documentos fiscais da firma, referente ao período de 01/11/2007 à 31/12/2007, constatou que a mesma adquiriu prestação de serviço de industrialização efetuada por terceiros sem nota fiscal no período de janeiro a dezembro de 2007 no montante de R\$ 381.817,50, conforme documentação anexa comprobatória de entradas sem nota fiscal, como também verificou o não registro no livro de entradas de mercadorias, da operação citada, tendo em vista que a operação subsequente segue o regime de tributação normal do ICMS. Por fim explicou que a operação subsequente segue o regime de tributação de substituição tributária, sendo a multa de 10%, equivalente à R\$ 38.181,75.

A ciência do auto de infração foi dada, por via postal em 16/04/09, conforme comprova termo de juntada e cópia de AR às fls. 51/53, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

O termo de revelia foi lavrado no dia 19/05/09 de fls. 54, entretanto, a requerente protocolou pedido de dilatação de prazo de fls. 47, em 30/04/09, sendo fixado novo prazo para o dia 18/05/09, tornando desta forma o presente termo sem efeito.

A suplicante apresentou defesa, tempestivamente, onde, argüiu preliminarmente, que o auto de infração em epígrafe deve ser considerado nulo, haja vista não preencher os requisitos formais exigidos pelo Decreto nº 25.468/99. Afirmou que o auto de infração está incompleto em relação à vários requisitos relacionados na Lei, e encontra-se cheio de irregularidades procedimentais e por tais motivos, solicitou sua nulidade e conseqüentemente arquivamento. Declarou que a autuação falece de pressupostos fáticos, pois não existiu tal omissão de compras, visto que o fato gerador do ICMS ocorre somente com a circulação de mercadorias, e não com os fatos narrados na inicial. Ademais, afirmou que o autuante feriu o princípio constitucional da ampla defesa, face a não apreciação de provas, ou de provas obtidas por meios impróprios, tornando nulo o feito fiscal. Explicou que não se pode atribuir responsabilidade à empresa de boa-fé, utilizando tributo com efeito de confisco, ofendendo os princípios da razoabilidade e proporcionalidade da Constituição Federal, pois a aplicação das multas não pode violar os direitos e garantias constitucionais do contribuinte. Por fim, requereu a **NULIDADE** ou a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, bem como a realização de perícia para dirimir eventuais diligências.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O julgador monocrático, em atenção às razões aduzidas pela impugnante, esclareceu que as operações contratadas pela deferente, denominadas de serviço de facção, não estão elencadas dentre àquelas abrangidas pela incidência do ICMS, conforme o art. 2º da Lei 12.670/96. Afirmou que quanto aos argumentos de nulidade do auto de infração, não constatou nenhum vício formal capaz de elidir o feito fiscal. Todavia, acatou a argumentação de improcedência do feito por ausência de elementos fáticos, posto que os serviços contratados não fazem parte do campo de incidência do ICMS. Diante do exposto concluiu que não deve prosperar a acusação fiscal relatada nos autos e julgou **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, tornando sem efeito o auto de infração. Por fim, recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários.

A notificação do Julgamento **IMPROCEDENTE** da ação fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, em 25/04/11, consoante termo de juntada e AR às fls. 96/97, em observância aos preceitos legais inerentes ao ato.

A *Consultoria Tributária, por intermédio do parecer nº 113/11,,* após relato e análise das peças processuais, concordou com o julgador singular, posto que a empresa contratou serviços de terceiros para beneficiamento das suas matérias-primas, através do serviço de facção. Informou, que analisando as cópias dos recibos, constatou somente os pagamentos dos valores dos serviços prestados a empresa nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Ainda nessa linha de pensamento, afirmou que o art. 2º da Lei 12.670/96 não elenca a hipótese de incidência do ICMS para serviços de facção. Por fim, declarou que não é justo penalizar a empresa autuada por irregularidade que não ficou comprovada. Isto posto, sugeriu o conhecimento do recurso de ofício negando-lhe provimento, confirmando a **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal em virtude de restar provado que não houve ilícito fiscal.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 99/101.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **M L MACEDO LIMA** concernente ao auto de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

infração sob o nº. 1/200904620-7. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *aquisição de serviços de industrialização sem documentação fiscal - omissão de entradas*, que foi detectada através dos livros e documentos fiscais da firma. A empresa adquiriu serviço de industrialização efetuada por terceiros sem documentos fiscais no período de janeiro a dezembro de 2007, no montante de R\$ 381.817,50.

### 1. Das Preliminares

As preliminares a serem examinadas pela recorrente não se referem a matérias cognoscíveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

### 2. Da não incidência do ICMS sobre os serviços de facção

A requerida foi autuada por *omissão de entradas*, relativas à aquisição de mercadorias sem emissão de documento fiscal, detectada através da análise dos livros e documentos fiscais da empresa, referente ao período de janeiro a outubro de 2006, no valor de R\$189.035,90.

Cumprido ressaltar, que a autuada colacionou aos autos impugnação tempestiva, afirmando a não existência do ilícito fiscal em virtude da não incidência do ICMS para os serviços de facção, devidamente comprovados mediante recibos de pagamentos acostados. O motivo de tal afirmação fundamenta-se no fato de que tais serviços são adquiridos para o beneficiamento de suas próprias matérias-primas.

O certo é que a acusação fiscal não procede, pois o art. 2º da Lei 12.670/96 não elenca como hipótese de incidência os serviços adquiridos pela requerente, observa-se:

*Art. 2º São hipóteses de incidência do ICMS:*

*I - as operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;*

*II - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;*

*III - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, com indicação expressa da incidência do ICMS, como definida em Lei Complementar;*

*IV - a entrada de mercadoria ou bem importado do exterior por pessoa física ou jurídica;*

*V - a entrada, neste Estado, decorrente de operação interestadual, de:*

*a) mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do ICMS na forma que dispuser o Regulamento;*

*b) mercadoria, bem ou serviço destinados a contribuinte do ICMS, para serem utilizados, consumidos ou incorporados ao Ativo Permanente;*

*c) energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;*

*VI - as prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;*

*VII - as prestações onerosas de serviço de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;*

*VIII - o serviço prestado no exterior.*

*§ 1º Para efeito da incidência do ICMS, a energia elétrica considera-se mercadoria.*

*§ 2º O ICMS incide ainda sobre as operações e as prestações que se iniciem no exterior.*

Em análise às disposições legais, verifica-se que o legislador ao especificar as as hipóteses de incidência do ICMS, não considerou os serviços de facção. Tal fato



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

se deu tendo em vista que a atividade de facção de roupas consiste na “*transformação da matéria-prima – como tecido já modelado, linhas, botões, entre outros insumos – integralmente fornecidos pelo contratante em peças de vestuário que, quando prontas, são devolvidas ao cliente para posterior comercialização.*”

Nesta esteira, se depreende que tanto o recebimento da matéria-prima, como a devolução do produto acabado, não caracterizam operação ou circulação de mercadoria, fatos geradores de incidência do ICMS, conforme preceitua o artigo 155, II da Carta Magna.

Pelo exposto, é clarividente que a atividade de facção de roupas, não se amolda ao fato gerador do ICMS, o que torna indevida a cobrança desse tributo, caso seja efetuada pelo Poder Público, além de gerar direito à restituição de eventuais valores já recolhidos, caracteriza-se o enriquecimento ilícito por parte do Estado.

### 3. Do Voto

*Ex positis*, VOTO pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, para julgar **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, já que não houve a caracterização da infração, não sendo justo penalizar a empresa autuada por uma irregularidade que não restou comprovada.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

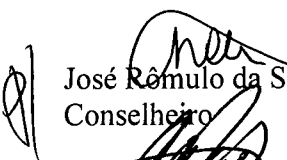
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

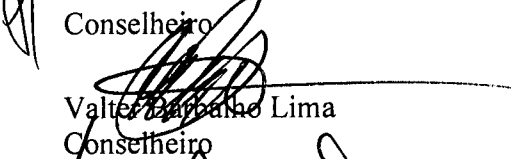
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida, **M L MACEDO LIMA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para por unanimidade de votos, negar-lhe provimento, confirmando a decisão absolutória de **improcedência** da autuação proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 08 de 09 de 2011.

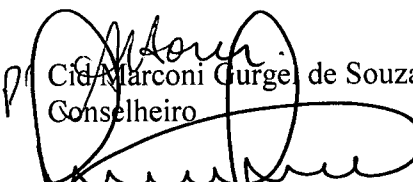
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

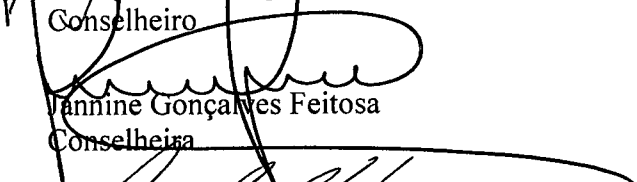
  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro

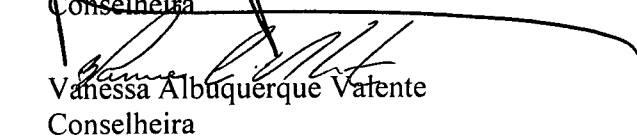
  
Valter Barbosa Lima  
Conselheiro

  
Eliane Resplande Figueiredo  
Conselheiro

Lucio Flavio Alves  
Conselheiro

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO