

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

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

**RESOLUÇÃO Nº.: 614 /2011**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**187ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 06/10/11**  
**PROCESSO Nº.: 1/5669/2008**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200816311-3**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA**  
**RECORRIDA: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**  
**AUTUANTE: Jose Alberto de Falconeri**  
**MATRÍCULA: 03786412**  
**RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves**

**EMENTA: ICMS – 1. DEIXAR DE ENTREGAR AO FISCO OU EMITIR, NAS HIPÓTESES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO, OU AINDA, EXTRAVIAR, OMITIR, BEM COMO EMITIR DE FORMA ILEGÍVEL, DOCUMENTO FISCAL DE CONTROLE, DIFICULTANDO A IDENTIFICAÇÃO DE SEUS REGISTROS. – 2. A empresa utilizou mapas resumo dos equipamentos emissores de cupons fiscais – ECFS, sem a devida autorização do fisco para a sua confecção. Recurso oficial conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, haja vista o reenquadramento da penalidade para a inserta no art. 123, VIII, alínea “d” da Lei 12.670/96, sob o entendimento de inexistir penalidade específica para a conduta infracional em tela, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Confirmada a decisão parcialmente condenatória prolatada no juízo originário. 4. Infringência aos artigos 399, parágrafo único e 402, §1º do Decreto 24.569/97. 5. Penalidade inserta no art. 123, VIII, alínea “d” da Lei 12.670/96**

## **RELATÓRIO**

A peça exordial refere-se ao auto de infração lavrado por *deixar de entregar ao fisco ou de emitir, nas hipóteses previstas na legislação, ou ainda, extraviar, omitir, bem como emitir de forma ilegível, documento fiscal de controle, dificultando a identificação de*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*seus registros*, detectada através de levantamento fiscal, ficou constatado que o contribuinte utilizou, durante 2005, mapas resumo dos equipamentos emissores de cupons fiscais – ECFS, sem a devida autorização do fisco para a sua confecção. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2008.33843, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/05 a 31/12/05, junto ao contribuinte *Arcos Dourados Comércio de Alimentos LTDA*, inscrita no CNAE como *restaurantes e similares*, estabelecido em Fortaleza/CE. Auto de infração lavrado na presente ação fiscal, com fulcro no art. 399, parágrafo único e art. 402, § 1º, do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 24/10/08 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 06 ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200816311-3, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2008.33843, termo de início de fiscalização nº. 2008.27966, termo de conclusão de fiscalização nº 2008.31384, mapa resumo PDV às fls. 08/09, mapa resumo ECF às fls. 10/13, termo de juntada e AR referente ao auto de infração às fls. 14/15, termo de revelia e despacho às fls. 16, termo de juntada concernente a defesa às fls. 17. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“DEIXAR DE ENTREGAR AO FISCO OU DE EMITIR, NAS HIPOTÉSES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO, OU AINDA, EXTRAVIAR, OMITIR, BEM COMO EMITIR DE FORMA ILEGÍVEL, DOCUMENTO FISCAL DE CONTROLE, DIFICULTANDO A IDENTIFICAÇÃO DE SEUS REGISTROS. FICOU CONSTATADO QUE REFERIDO CONTRIBUINTE UTILIZOU, DURANTE 2005, MAPAS DE RESUMO DOS EQUIPAMENTOS EMISSORES DE CUPONS FISCAIS – ECFS, SEM A DEVIDA AUTORIZAÇÃO DO FISCO PARA A SUA CONFECÇÃO CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR. ANEXA.”

Às informações complementares, o agente fiscal, após análise constatou que o contribuinte utilizou mapas resumo dos Equipamentos de Emissores de Cupons Fiscais – ECFs, sem a devida autorização do Fisco para a confecção dos aludidos documentos fiscais de controle. Citou o art. 403, § 5º do decreto 24.569/97 para fins de autuação e lançamento



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

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

do crédito devido. Para fins de aplicação da cominação legal foi elencado como devida à inserida no art. 878, VII, alínea "a" do referido diploma legal. Por fim, utilizou para efeito de cálculo a Ufirse equivalente a R\$ 22204, relativa ao exercício fiscal de 2008, importando em um valor total de R\$ 162.089,20.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, VII, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 200 Ufirces por documento. 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 (200 ufirces)	R\$ 162.089,20
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 162.089,20</b>

A ciência do auto de infração foi realizada em 19/11/2008, por via postal consoante termo de juntada do AR acostados aos autos às fls. 14/15, nos termos do art. 26, § 5º, II da Lei nº 12.732./97, oportunidade em que a contribuinte fora intimada a recolher o crédito tributário em 20 (*vinte*) dias ou, em igual prazo, impugnar a autuação.

O termo de revelia foi lavrado em 11/12/08 às fls. 16, entretanto, a empresa contribuinte apresentou a impugnação em 24/12/2008, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 18/28, instruída de documentos às fls. 29/57, na qual, após breve relato dos fatos, frisou que o Fiscal de Rendas se equivocou quando descreveu informações sobre a omissão de entrega de documentos, omissão de entrega de documentos, emissão ilegível e, principalmente, sobre a dificuldade de identificação das informações. Saliu que a impugnante jamais deixou de entregar documentos fiscais quando lhe foram solicitados. Informou que a impugnante tão somente cometeu a emissão de Mapas Resumo sem a autorização Fazendária. Nesse sentido, alegou haver um equívoco quando da pena aplicada e da ausência de prejuízo ao Fisco Estadual, justificando que o contribuinte apenas cometeu o descumprimento de obrigação acessória, sem causar qualquer problema ao Fisco Estadual, não podendo ser penalizada com uma multa tão severa quanto à aplicada, com base no princípio Constitucional da Proporcionalidade. Alegou que aplicando uma penalidade



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

fora dos parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, fica caracterizada, também, afronta ao princípio Constitucional da Vedação do Confisco, tendo em vista que a penalidade no valor de R\$162.089,20 pelo descumprimento de obrigação acessória, deixa de ter caráter sancionatório e passa a ter caráter confiscatório. Aduziu que há uma desproporcionalidade entre o valor da multa e a média do faturamento bruto da impugnante registrado no ano de 2005. A penalidade aplicada equivale a 3.700% sobre o valor médio do ICMS recolhido, ou correspondente a 37 meses de recolhimento do ICMS. Ressaltou ainda, a não aplicação de juros sobre a multa, haja vista que a multa tem um caráter coercitivo de sancionar o descumprimento das obrigações, e o juros um caráter indenizatório de recompro o patrimônio desfalcado. Citou jurisprudências com relação a multa em casos análogos aos da impugnante. Diante do exposto, requereu a **NULIDADE** do lançamento efetuado no auto de infração, tendo em vista que a multa imposta por meio deste auto não condiz com a infração alegada pelo Fiscal. Não sendo passível de nulidade, requer a reclassificação da penalidade para aquela descrita no artigo 878, VIII, "d", do Decreto 24.569, no valor de 200 Ufirces, sendo aplicada uma única vez para todo o período autuado. Ademais, acrescentou que no caso de redução da penalidade, requer a não aplicação de juros sobre a multa, tendo em vista que tal procedimento contraria os ditames legais.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, inicialmente esclareceu que os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade podem ser aplicados quando o legislador deixa margem para abrigar outra penalidade ou graduação dentro da penalidade. Citou o art. 403, parágrafo 5 do Decreto 24.569, que se refere à escrituração do Mapa Resumo ECF, que somente poderá ser confeccionado pelo estabelecimento gráfico mediante previa autorização do Fisco, por AIDF. Salientou que das condições impostas pelo Regulamento do ICMS, a empresa em questão não está dispensada do uso do mapa resumo, haja vista a utilização de equipamentos ECF no exercício de 2005. Neste azo, concluiu que a empresa está sujeita a penalidade tributária, tendo em vista que a mesma não tinha autorização do Fisco para confeccionar o mapa resumo ECF e estava usando. Destacou que as penalidades são matéria de reserva legal, sendo estabelecida pelo legislador infraconstitucional, devendo ser observada pelo aplicador do direito. Nesse esteio, ressaltou que a penalidade sugerida pelo agente autuante não pode ser aplicada ao caso, pois a empresa não deixou de entregar ao Fisco, e emitir, extraviar, omitir ou emitir de forma ilegível documento de controle, mas de pedir autorização para confeccionar o mapa resumo ECF. Desse modo, acatou em parte as razões defensórias aduzidas pelo defendente, visto que o seu conteúdo contradiz de forma convincente e eficaz no que se refere à reclassificação da penalidade sugerida pelo fiscal autuante, aplicando a penalidade inscrita no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03, de 200 ufirces. Diante do exposto, julgou **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando a autuada a recolher, aos cofres do Estado, no prazo de 20 dias, o equivalente a 200 ufirces, ou, querendo, em igual período, recorrer ao Conselho de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Recursos Tributários. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*. A autuada fora intimada da decisão **PARCIAL PROCEDENTE** da instância singular por via postal, em 02/03/11, consoante AR e termo de juntada às fls.64/65.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 106/11, confirmou a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da autuação, conforme decisão prolatada pelo julgador monocrático. Firmou seu convencimento sob as mesmas razões apresentadas pelo juízo *a quo* e acrescentou que quando o Estado através de Lei instituiu obrigações acessórias, o seu objetivo é o de resguardar os interesses da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Referendou o julgamento monocrático em todos os seus termos.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita à fl. 67/69.

É o relatório.

### VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, em face de **ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/5669/2008, através do qual, a recorrente se insurgiu contra a decisão proferida pelo julgador singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *deixar de entregar ao fisco ou de emitir, nas hipóteses previstas na legislação, ou ainda, extraviar, omitir, bem como emitir de forma ilegível, documento fiscal de controle, dificultando a identificação de seus registros*, uma vez que ficou constatado que o contribuinte utilizou, durante 2005, mapas resumo dos equipamentos emissores de cupons fiscais – ECFS, sem a devida autorização do fisco para a sua confecção.

#### 1. Das Preliminares

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que a recorrente não apresentou recurso à decisão parcialmente condenatória proferida em instância singular,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

assim como não existem matérias cognicíveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

## 2. Do Mérito

A priori, ressalta-se que a questão versada nos autos tem como escopo a utilização de mapas resumo sem a devida autorização do fisco, deste modo, infringindo os artigos 399, parágrafo único e 402, §1º do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

*Art. 399. A Leitura "X" emitida por ECF deverá conter, no mínimo, a expressão Leitura "X" e as informações relativas aos incisos II a XI, XIV e XV do artigo seguinte.*

*Parágrafo único* No início de cada dia, será emitida uma Leitura "X" de todos os ECFs em uso, devendo o cupom de leitura ser mantido junto ao equipamento no decorrer do dia, para exibição ao Fisco, se solicitado.

*Art. 402. A Leitura da Memória Fiscal deve conter, no mínimo, as seguintes indicações:*

(...)

*§ 1º* A Leitura da Memória Fiscal deve ser emitida ao final de cada período de apuração, relativamente às operações neste efetuadas, e mantida à disposição do Fisco, anexada ao Mapa Resumo ECF do dia respectivo.

Para maior deslinde da demanda, cabe discorrer acerca da utilização e manutenção do Mapa Resumo do ECF, conforme a legislação estadual, senão vejamos.

O Mapa Resumo do ECF é um registro das operações e prestações que passaram pelo ECF, não obrigatório para todos os contribuintes, apenas para os que possuam até 3 (três) ECFs, desde que não emitam Cupom Fiscal de Cancelamento, não efetuem operações de desconto em documento fiscal ou emissão de "Comprovante Não Fiscal" por meio do ECF, conforme reza o artigo 403, abaixo descritos, do RICMS:

*Art. 403. Com base no cupom previsto no artigo 400, as operações ou prestações serão registradas, diariamente, no Mapa Resumo ECF, Anexo LIV, contendo as seguintes indicações:*

(...)



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*§ 1º O mapa a que se refere o caput será dispensado para estabelecimentos que possuam até três ECFs.*

*§ 2º relativamente ao "Mapa Resumo ECF", será permitido:*

*(...)*

*§ 3º Os registros das indicações previstas nos incisos IX a XVII serão efetuados em tantas linhas quantas forem as situações tributárias das operações correspondentes.*

*§ 4º A identificação dos lançamentos de que trata o inciso X pode ser feita por meio de código, indicando-se no próprio documento a respectiva decodificação.*

*§ 5º O Mapa Resumo ECF somente poderá ser confeccionado pelo estabelecimento gráfico mediante prévia autorização do Fisco, por AIDF, e deverá ser arquivado em ordem cronológica juntamente com os respectivos cupons de leitura.*

*§ 6º Na hipótese da ocorrência do disposto no § 1º do artigo 387, deverá o usuário lançar os valores apurados através da soma da fita detalhe no campo "Observações" do Mapa Resumo de Caixa ou do livro Registro de Saídas, acrescendo os mesmos aos valores das respectivas situações tributárias do dia.*

In casu, em análise aos fólios processuais se depreende que a empresa atuada utilizou mapas resumo sem prévia autorização do fisco, por AIDF, durante o período de 2005, contrariando o art. 403, §5º do Decreto 24.569/97, que dispõe:

*Art. 403. (...)*

*§ 5º O Mapa Resumo ECF somente poderá ser confeccionado pelo estabelecimento gráfico mediante prévia autorização do Fisco, por AIDF, e deverá ser arquivado em ordem cronológica juntamente com os respectivos cupons de leitura.*

Neste sentido, insta salientar que o Estado, através de lei instituiu obrigações acessórias com o objetivo de resguardar interesses da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, entretanto, se o sujeito deixa de cumprir a obrigação acessória esta se converte em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária como disposto no art. 13 do CTN.

### 3. Da Parcial Procedência



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

Ocorre que, a penalidade sugerida pelo agente atuante não pode ser aplicada ao caso concreto, pois a empresa não *deixou de entregar ao fisco ou de emitir, extraviar, omitir ou emitir de forma ilegível documento de controle*, deixou, sim, de *pedir autorização para confeccionar o mapa resumo ECF*, infração esta sem penalidade específica em Lei.

Dessa forma, torna oportuno acatar em parte as razões defensórias aduzidas pelo contribuinte, visto que o conteúdo contradiz de forma convincente e eficaz no que se refere à reclassificação da penalidade sugerida pelo fiscal.

Por tais fatos, ressaltando inexistir penalidade específica para o caso, deve dessa forma ser aplicada a penalidade inscrita no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03, senão vejamos:

*Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:*

*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 200 (duzentas) Ufirces;*

Diante do exposto, verifico que, a conclusão mais adequada com a justiça fiscal é declarar a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da presente peça acusatória, confirmando também o entendimento da julgadora singular e da Consultoria Tributária.

#### **4. Do Voto**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular **PARCIAL PROCEDENTE**, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado..

#### **DEMONSTRATIVO**

Janeiro/2005 a dez/2005	200 Ufirces
Multa Total	200 Ufirces

É o VOTO.





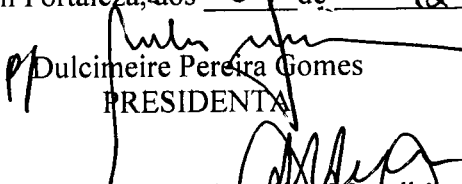
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

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

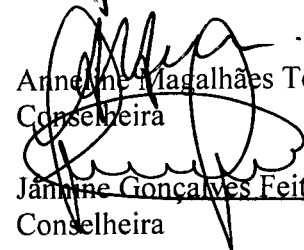
**DECISÃO**

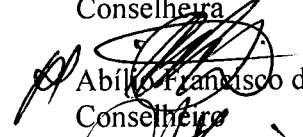
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrido **ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1º 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 07 de 12 de 2011.

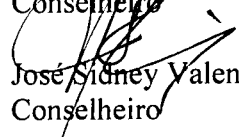
  
Dulcineire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

Ana Maria Martins Timbó Holanda  
Conselheira

  
Arnelene Magalhães Torres  
Conselheira

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Jânine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO