



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 32 /2018
89ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 15/12/2017
PROCESSO Nº 1/2145/2015
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 201508474-2
RECORRENTE: CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRA RELATORA: Deyse Aguiar Lôbo Rocha

EMENTA: ICMS - 1. DEIXAR DE ENTREGAR LEITURAS Z 2. O contribuinte deixou de apresentar à fiscalização as reduções Z exigidas pela legislação tributária estadual. **3.** Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista dispositivo específico que aplica penalidade mais benéfica ao autuado. **4.** Retificado julgamento monocrático. Decisão em consonância com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado que modificou parecer em sessão. **5.** Desobediência ao disposto no Art. 18 da Lei 12.670/96. **6.** Penalidade incerta no art. 123, VII, “a” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 16.258/2017.

PALAVRAS-CHAVE: Redução Z. ECF. Obrigação Acessória. Lei mais benéfica.

RELATÓRIO

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato: **“INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. A FIRMA EM PROCESSO DE**



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

FISCALIZAÇÃO DEIXOU DE ENTREGAR AS REDUÇÕES Z, CONFORME SOLICITAÇÃO NO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO Nº 2015.06220 E TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 2015.07957. MONTANTE DE R\$ 30.025.758,82 DO EXERCÍCIO DE 2010.”.

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal apontou como penalidade o Art.123, VII, inciso “a”, c/c Art. 126, *caput*, ambos da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

Auto de Infração nº. 201508474-2 e suas Informações Complementares;
Mandado de Ação Fiscal nº. 2015.06730;
Termo de Início de Fiscalização nº. 2015.06220;
Termo de Intimação nº 2015.07957;
Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2015.09533;
Impugnação;
Julgamento de Primeira Instância;
Recurso Ordinário;
Parecer da Assessoria Processual Tributária;
Exame Pericial.

Do Julgamento Singular

A julgadora de 1ª Instância nesta ocasião, entendeu ser inteiramente PROCEDENTE o feito fiscal, em virtude de ter sido constatado o ilícito fiscal apontado na inicial.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Dos argumentos trazidos em Recurso Ordinário:

Irresignado com a decisão proferida na Instância Singular, o atuado apresentou Recurso Ordinário contendo as seguintes alegativas:

- Teria ocorrido a decadência durante o período compreendido entre janeiro a julho de 2010;
- Teria havido erro de capitulação legal da penalidade aplicada, haja vista que deveria ser aplicada a multa prevista no Art. 123, VII, “a” da Lei nº. 12.670/96, visto que se trata de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória;
- Seria improcedente a presente ação fiscal em razão da contribuinte ter entregue as reduções Z antes da lavratura do auto de infração em comento;
- Seria necessária a realização de diligência fiscal a fim de comprovar a referida alegação;
- A ação fiscal teria sido encerrada de forma precipitada, o que acabou prejudicando a recorrente;
- A multa aplicada tem caráter confiscatório, visto que seu valor é exorbitante, irrazoável e desproporcional.

Do parecer da Assessoria Processual Tributária:

Mediante Parecer N° 309/2016, a Assessoria Processual Tributária SUGERIU o conhecimento do Recurso Ordinário, a fim de negar-lhe provimento, para que se mantivesse a procedência do auto de infração em comento.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Do Laudo Pericial

A 2ª Câmara de Recursos Tributários, na 13ª Sessão Ordinária, realizada no dia 15 de março de 2017, resolveu converter o curso do processo em perícia, para que fossem verificadas se o contribuinte entregou os arquivos mencionados antes da lavratura do auto de infração, e se estes atendem à solicitação da fiscalização. Requereu, também, a verificação da entrega após a lavratura do auto de infração, informando o conteúdo destes arquivos.

A perícia técnica, em resposta as indagações, afirmou que foi entregue 1 CD contendo a LRE e arquivos magnéticos em data anterior a lavratura do auto de infração, entretanto afirmou não ter sido possível a verificação de seu conteúdo por não está anexa aos autos. Afirmou ainda a existência de remessas de documentos (2 CDS) com a conclusão de entrega das mídias (reduções Z, memórias fiscais do ECFS de 2010) e que estas estavam sem possibilidade de verificação da data de entrega pela ausência da data, apenas com a indicação pelo fiscal de “sem validade” pela conclusão dos trabalhos de auditoria.

Da Manifestação ao Laudo Pericial

Em resposta ao Laudo Pericial, a recorrente manifestou-se e sinteticamente afirmou que atendeu parte da fiscalização e promoveu todos os esforços para entregar todos os documentos solicitados pela fiscalização, não sendo concedido prazo necessário, sendo a autuação precipitada vez que não permitiu a recorrente em tempo hábil localizar os documentos exigidos.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de Processo Administrativo Tributário oriundo da lavratura do Auto de Infração nº. 201508474, o qual consta como parte recorrente a empresa

904



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA e, como recorrida, a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Procedidas vistas no conteúdo documental dos autos, bem como nos argumentos apresentados pela defesa, entendo que não assiste inteira razão a decisão de total procedência proferida pela julgadora monocrática, pelos fundamentos fáticos e jurídicos aqui expostos.

Conforme se verifica nas informações complementares ao mencionado Auto de Infração, o contribuinte deixou de entregar as reduções Z referentes ao exercício de 2010, quando solicitadas pelo Agente do Fisco no momento da fiscalização.

Ab initio, importa dizer que facilmente se verifica que a inicial acusatória atende todas as exigências previstas no art. 33, Decreto nº. 25.468/99, inclusive com descrição clara e precisa da narrativa do Auto de Infração. Além disso, está devidamente amparada nos elementos de provas colhidos no decorrer da fiscalização, estando, pois, formalmente apta ao fim que se destina; razão pela qual não há que se falar em nulidade do feito fiscal.

O contribuinte, em seu Recurso Ordinário, alegou que *teria ocorrido a decadência do direito do Fisco constituir créditos tributários apurados durante os meses de janeiro a julho de 2010, nos termos do Art. 150, §4º, CTN*. Contudo, a 2ª Câmara, por unanimidade de votos, afastou-o, entendendo ser aplicável ao presente caso o Art. 173, I, do CTN, por se tratar de obrigação acessória.

Nesse entendimento, considerando que as operações em questão ocorreram no exercício de 2010, o prazo de que dispunha o Fisco iria até o último dia de 2015, restando claro que o prazo não foi extrapolado haja vista que o auto de infração foi lavrado em 30/06/2015.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

No que se refere ao mérito, verifica-se que a recorrente afirmou, diversas vezes, que a presente *Ação Fiscal seria improcedente, em razão de ter entregue as reduções Z antes da lavratura do auto de infração em comento*. Contudo, entende-se que tal argumento não deve prosperar, haja vista que o contribuinte não o comprovou.

Consoante já dito, a perícia técnica, em resposta às indagações realizadas pela Colenda 2ª Câmara de Recursos Tributários, afirmou que foi entregue 1 CD contendo a LRE e arquivos magnéticos em data anterior a lavratura do auto de infração, entretanto afirmou não ter sido possível a verificação de seu conteúdo por não está anexa aos autos. Afirmou, ainda, a existência de remessas de documentos (2 CDS) com a conclusão de entrega das mídias (reduções Z, memórias fiscais do ECFS de 2010) e que estas estavam sem possibilidade de verificação da data de entrega pela ausência da data, apenas com a indicação pelo fiscal de “sem validade” pela conclusão dos trabalhos de auditoria.

Diante disso, vale salientar que o ônus de comprovar suas alegativas rebatedoras da acusação ou de entregar os documentos requeridos pelo fisco é do recorrente, nos termos do Art. 80, do Decreto nº. 25.468/99. No caso em apreço, o recorrente não apresentou qualquer embasamento para suas alegativas. Logo, **de nada vale o Recorrente somente arguir em sua Defesa, sem nada comprovar nos autos.**

Quanto ao *meritum causae*, faz mister trazer à baila que a Redução “Z” é considerada, pela Legislação Estadual, um documento fiscal de controle, emitido pelo ECF, que indica os valores acumulados nos contadores e totalizadores, zerando os totalizadores parciais. Ela deve ser emitida no encerramento diário das atividades do estabelecimento. Tal documento fiscal é bastante importante, visto que



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

nele constam todas as informações necessárias ao exame da regularidade da conduta adotada pelo contribuinte, sendo, portanto, de suma importância.

Depreende-se dos autos que TODOS os equipamentos da empresa encontravam-se EM USO, pois, à época da infração, seu cadastro constava como ATIVO. Ou seja, para nenhum equipamento foi solicitada a Cassação de Uso ou Atestado de Intervenção Técnica – documentos necessários em caso de interrupção de uso do equipamento ECF.

Importa frisar, ainda, que o fato de ser, a obrigação acessória, não a torna menos importante ou dispensável, visto que a inobservância desta faz nascer uma obrigação principal. José Ribeiro Neto, em sua obra **Direito Tributário & Legislação Tributária do Estado do Ceará** – comentários, doutrina e jurisprudência (2009, p. 190), dispõe precisamente acerca do assunto, conforme podemos observar:

A consequência do inadimplemento das obrigações é a sanção. O inadimplemento das obrigações tributárias, em geral, tem como consequência a sanção pecuniária, a multa que, uma vez definitivamente aplicada, faz nascer o crédito a favor da Fazenda Pública. Como a penalidade é consequência lógico-jurídica do inadimplemento, entende-se que **a inobservância da obrigação acessória faz nascer uma obrigação principal relativamente à respectiva penalidade pecuniária. Nasce uma obrigação principal cujo acertamento leva à constituição de um crédito tributário.** Repare-se que isto não acontece apenas com a inobservância da obrigação acessória. Acontece também, é óbvio, com o inadimplemento de obrigações principais. O não-pagamento do tributo, quando este for devido, implica o nascimento de uma obrigação principal, cujo objeto é a penalidade pecuniária correspondente.

Dessa forma, ainda que o contribuinte alegasse que recolhera os impostos a que faz jus a Fazenda Pública ou que já havia apresentado outros documentos solicitados, também, pelo Fisco – no momento da Fiscalização, **NÃO seria isento da pena de MULTA**, visto que não apresentou o documento fiscal de controle (redução Z), dificultando, assim, a fiscalização. Pode-se afirmar com veemência que



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

tudo deve manter um padrão, a fim de que haja melhor condição de trabalho para os agentes do fisco, e, conseqüentemente, maior celeridade fiscal. Ademais, trata-se de descumprimento de um preceito legal que prevê, como sanção, a multa aplicada.

Além disso, a partir do momento em que a empresa se inscreve no Cadastro Geral da Fazenda – CGF e passa a ser contribuinte de ICMS, ela terá o dever de cumprir com suas obrigações junto ao Fisco, devendo, para tanto, buscar informações de procedimentos quer seja com seu contador, ou com o SINTEGRA ou até mesmo com a Célula de Execução da Administração Tributária – CEXAT a qual pertence a sua empresa.

Por tal razão, espera-se do contribuinte as diligências necessárias a fim de que não cometa qualquer ato contrário ao estabelecido na legislação, seja por ação ou por omissão, sob pena de ter lavrado contra si um auto de infração.

Ademais, é oportuno deixar claro que, conforme art. 874, do Decreto nº. 24.569/97, configura-se a “infração toda ação ou **omissão**, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS”.

Diante disso, não restam dúvidas acerca da conduta praticada pelo Contribuinte Autuado, visto que ele, realmente, deixou de apresentar, ao Fisco, quando solicitado, as Reduções Z, relativas ao exercício de 2006 (no total, 120 dias), **infringindo o disposto no art. 400, do RICMS**. Senão vejamos:

Art. 400 – **No final de cada dia, será emitida uma redução "Z" de todos os ECFs em uso, devendo o cupom respectivo ser mantido à disposição do Fisco**, contendo no mínimo, as seguintes indicações: (grifo nosso)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Atinente à penalidade, todavia, entende-se ser cabível àquela prevista no Art. 123, VII, “a”, da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258, de 09/06/2017, por ser esta mais benéfica ao contribuinte. Senão vejamos:

Art. 123 - [...]

VII - faltas relativas ao uso irregular de equipamento de uso fiscal:

a) **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, **na forma e prazos regulamentares: multa equivalente a 5 (cinco) Ufirces por documento;**

Por fim, quanto ao questionamento da multa ser abusiva e confiscatória, convém ressaltar que a função dos órgãos de jurisdição administrativa consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhe sendo permitido pronunciar-se a respeito da conformidade ou não da lei, validamente editada com os demais preceitos emanados pela Constituição Federal.

Os mecanismos de controle de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário, que detém, com exclusividade essa prerrogativa.

É inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois, não se pode sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas cuja validade estar sendo questionada, em observância ao art. 142, parágrafo único do CTN, e ao Art. 48 da Lei nº 15.614/2014.

Face ao exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento em parte, a fim de modificar a decisão proferida em 1ª Instância para PARCIAL PROCEDÊNCIA, de acordo com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
PERÍODO INFRAÇÃO	DA	EXERCÍCIO DE 2010 – 365 DIAS
Quantidade Equipamentos	de	28 unidades
Valor da Ufirce em 2015		R\$ 3,3390
MULTA (5 UFIRCEs por documento)		5 x 365 x 28 = 51.100 x 3,3390 = 170.622,90
TOTAL		R\$ 170.622,90

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido COLDAR AR CONDICIONADO LTDA, e Relatora, a Conselheira DEYSE AGUIAR LOBO ROCHA, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário. **Quanto à preliminar de nulidade** por cerceamento do direito de defesa suscitada pela recorrente, sob a alegação, de que o CD contendo as informações solicitadas (reduções Z), não foi anexado ao processo e que o Auto de Infração foi lavrado com base, exclusivamente, nos arquivos magnéticos – Afastada, por unanimidade de votos, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária. **Com relação ao pedido de perícia** constante na manifestação sobre o laudo pericial - afastado, por unanimidade de votos, por ser desnecessária diante dos elementos de prova já constantes dos autos. **No mérito**, também por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**


em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcial procedente** o feito fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, VII, “a” da Lei nº 12.670/96, por tratar-se de penalidade específica por ser mais benéfica ao contribuinte, com a nova redação da Lei nº 16.258/2017, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o Parecer anteriormente adotado. A Conselheira Agatha Louise Borges Macedo não participou da votação, por ter se ausentado da sessão, por motivo justificado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 31 de 01 de 2018.


Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
CONSELHEIRO


Deyse Aguiar Lobo Rocha
CONSELHEIRA


Raimundo Nonato Barros de Oliveira
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Ciente em 31/01/18


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO