



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 045 /2021

3ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL REALIZADA POR VÍDEO CONFERÊNCIA DA
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
DE 15/07/2020

PROCESSO Nº 1/2984/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201614730-7

RECORRENTE: ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE

Ementa: **FALTA DE RECOLHIMENTO.** O contribuinte deixou de registrar vendas que eram entregues ao consumidor final por suas filiais domiciliadas em outras unidades da Federação. No período de 05/2011 a 09/2011. **AUTUAÇÃO PROCEDENTE.** Artigos Infringidos: arts. 73, 74 do Decreto nº. 24.569/97, o que gerou a aplicação da pena prevista no art. 123, I, "c", da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 13.418/2003. Recurso Ordinário conhecido e improvido. Decisão por votação unânime e em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta PGE.

PALAVRAS-CHAVES: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. VENDA SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. PROCEDÊNCIA.

01 – RELATÓRIO

O presente auto de infração foi lavrado, por falta de recolhimento do ICMS Normal ao Fisco Estadual quando o contribuinte em epígrafe deixou de registrar vendas que eram entregues por suas filiais, após análise na sua documentação. No período de 05/2011 a 09/2011, conforme demonstrado em planilha e nas informações complementares, em anexo. Segundo o agente fiscal, tal conduta infringiu os artigos 73, 74, 116, 705, 706 e 707 do Decreto nº. 24.569/97, o que gerou a aplicação da pena prevista no art. 123, I, "c", da Lei nº.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

12.670/96, alterada pela Lei nº. 13.418/2003 e, conseqüentemente, o crédito tributário (principal) no montante de R\$ 195.162,53 (cento e noventa e cinco mil cento e sessenta e dois reais e cinquenta e três centavos).

**Demonstrativo do Crédito Tributário
(R\$)**

Base de Cálculo	
ICMS	195.162,53
Multa	195.162,53
TOTAL	390.325,06

Informa o agente do fisco na informação complementar ao auto de infração que a empresa atua no comércio varejista de móveis efetuando suas operações de venda a consumidores finais emitindo documento fiscal através de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF;

Nas Reduções Z emitidas ao final de cada dia, verificou-se valores lançados no campo TOTALIZADORES NÃO FISCAIS a título de “Pedidos, Recibos, Vale Móvel, Cheque Presente”. Solicitamos esclarecimentos acerca do procedimento e, em resposta nos esclareceram que os valores são correspondentes a vendas de mercadorias em dinheiro, cheque ou cartão de crédito/débito que não estão disponíveis no momento no estoque do estabelecimento ora, fiscalizado;

O procedimento é o seguinte: o cliente vai a loja, escolhe um produto, se o estabelecimento localizado no estado do Ceará não tiver no estoque disponível no momento, ou o cliente não queira ou não possa leva-lo imediatamente, ele paga, recebe um comprovante não fiscal – CNF (pedido) e, o estabelecimento se compromete a entregá-lo posteriormente, podendo o mesmo ser retirado na própria loja, enviado ao domicílio do comprador pelo estabelecimento vendedor localizado no estado do Ceará ou enviado diretamente por outros estabelecimentos da empresa localizados em outros estados (matriz depósito ou outra filial);

No estado do Ceará, detentor da inscrição do CGF, ocorre o fato gerador de venda das mercadorias, porém inexistente essa operação para o fisco estadual, na medida em que a mercadoria é faturada e tributada por uma filial localizada em outro estado e responsável pela simples entrega das mercadorias. Dessa forma fica o estado do Ceará desprovido do ICMS que lhe é de direito.

Os produtos são entregues por outro estabelecimento da empresa não localizado no estado do Ceará, são acobertados por documentos fiscais e geram ICMS, porém, recolhidos a outros estados. Se a venda presencial é efetuada o recebimento do valor registrado, e o



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

comprovante não fiscal emitido pelo estabelecimento cadastrado no Ceará.

O ICMS é um tributo de competência estadual, em que cada estabelecimento é independente, sendo o imposto devido ao estado na unidade da empresa que realizou a venda.

Acosta aos autos prova da materialidade da infração praticada pela recorrente: Emissão de comprovante não fiscal – pedido (através de cópias das Leituras Z); cópia arquivo com todos os pedidos efetuados nessa operação enviado pela própria empresa; cópias dos arquivos em CD de todas as notas fiscais de filiais de outros estados que entregara mercadorias nesse estado, através dos citados pedidos.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03/08); Mandado de Ação Fiscal nº. 2016.03597 (fl. 09), Termo de Início de Fiscalização nº. 2016.03894 (fl. 10), Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2016.10347 (fl. 12), CD contendo: PLANILHA COM RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTREGA DOS PRODUTOS (FILIAIS EM SÃO PAULO) NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS/EFD ANALISE/NFE ITENS DESTINADOS/ARQUIVO COM PEDIDOS DE VENDAS ENVIADAS PELA EMPRESA; Entrega de AI/Documentos – AR (fl. 13).

Cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, alegando os seguintes pontos: nulidade do lançamento pois a infração foi fundamentada e artigos que tratam de prazo de recolhimento do ICMS e não da previsão de ocorrência de fato gerador do ICMS; Decadência do crédito tributário relativo aos valores apurados em maio e junho de 2011;

A autuação é improcedente tendo em vista que o fato gerador ocorre no local da saída da mercadoria, que no caso se deu por outro estado da Federação, onde o imposto foi recolhido;

Não há qualquer motivação a ensejar a cobrança contra os corresponsáveis eis que não podem ser responsabilizados por um suposto inadimplemento da obrigação tributária;

As vendas efetuadas aos não contribuintes do imposto estadual o ICMS era recolhido a alíquota interna do estado de origem conforme dispunha o art. 155 II § 2º VII alínea “b” da CF/88 antes da EC n. 87/2015;

Da nulidade do auto de infração – Falta de subsunção do fato a norma; Da decadência do crédito tributário apurado em relação aos meses de maio e junho de 2011; O fato gerador ocorre no local do estabelecimento onde se encontra a mercadoria, isto é no local do estabelecimento que dá saída a mercadoria;

Da tentativa de caracterização da operação como sendo de venda a ordem – inaplicabilidade; Da inoccorrência de transmissão de propriedade nas operações, objeto da autuação; Da inoccorrência de venda a ordem; Da tentativa de caracterização da operação como sendo de venda para entrega futura – inaplicabilidade; Da ofensa ao princípio da



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

legalidade; Da ilegitimidade ativa da Fazenda Cearense para cobrar ICMS nas operações em análise; A pretensão fazendária gera bitributação; Da ofensa ao princípio da não cumulatividade;

Da ilegalidade da multa. Da falta de tipicidade a ensejar a cobrança de multa de 100%; Da violação aos princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco;

Da impossibilidade de cobrança contra os corresponsáveis da impugnante; Da nulidade do auto de infração; Da ausência de motivação para cobrança; Da ausência de fundamentação legal. Por fim requer a nulidade do auto de infração, ou ao menos seja reconhecida a decadência, ou a improcedência. Requer ainda o reconhecimento da ilegitimidade dos responsáveis da empresa.

O Julgador de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em decisão assim ementada:

EMENTA: ICMS. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, SIMULAÇÃO ELISÃO FISCAL. Ação fiscal acusa o contribuinte de falta de recolhimento do ICMS, no período de maio a setembro de 2011 relativo as operações de compra e venda pactuadas entre a empresa autuada e os clientes cearenses (consumidores), sendo que os documentos fiscais foram emitidos por estabelecimentos da mesma entidade empresarial, porém localizados em estado distinto do Ceará, este, segundo a acusação fiscal, o titular de fato e de direito a pleitear o ICMS. AUTUAÇÃO PROCEDENTE. A infração está consubstanciada nos seguintes fatos: (1) falta de emissão de documento fiscal em face das operações de compra e venda pactuadas com clientes/consumidores cearenses, simulando que a entrega fora realizada por estabelecimentos da mesma entidade, localizadas em outra unidade da federação, sob o argumento de que não era detentor das mercadorias; (2) deixou de receber em transferência as mercadorias objetos dos contratos de compra e venda (pedido de venda) para em seguida, (deixar de) emitir o documento fiscal pela entrega da mercadora ao cliente/consumidor cearense (3) não há quaisquer evidencias nos autos de que ocorreram as operações de transporte interestaduais – do remetente

ELETRÔNICOS OU NESSES INFORMAR DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. O contribuinte apresentou SPED FISCAL com informações divergentes em operações de entradas, conforme levantamento feito pelo Laboratório Fiscal. Infringência aos arts. 285, 289, 299, 300 e 308 do Dec. 24.569/976, com Penalidade imposta no art. 123, VIII, "L", da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.

Em sua decisão, destacamos alguns tópicos:

De que não há dúvida quanto a ocorrência do fato gerador a questão é de quem é competente para tributar o ato negocial descrito na peça exordial e sustentado por robusta documentação acostada aos autos. Segundo a acusação fiscal foi no estado do Ceará que se concretizou todo o ato negocial (inclusive o pagamento) cabendo a outra unidade da federação apenas a emissão do documento fiscal e o "suposto" envio da mercadoria/bem contratado.

Segundo a descrição e documentos juntado aos autos, o cliente dirige-se ao estabelecimento autuado escolhe a mercadoria efetua o pagamento e "por motivo de força maior" não recebe a mercadoria/bem imediatamente, em função da que recebe um "comprovante não fiscal" (relativo ao pedido), pelo qual o estabelecimento (cearense) se compromete a entregar a mercadoria/bem ao cliente (cearense) e o faz através de outro estabelecimento da mesma empresa localizado em outra unidade da federação (não cearense);

O ICMS é devido ao estado do Ceará onde todo o ato negocial se concretizou, inclusive com o recebimento (pela empresa cearense) do valor que fora levado a registro



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

através de equipamento fiscal devidamente autorizado pelo Fisco cearense, emitindo cupom não-fiscal, restando o estabelecimento localizado em outra unidade da federação a entrega(suposta) da mercadoria.

A autuada ao não possuir a mercadoria em estoque paga pelo consumidor final (cearense) deveria ter solicitado em transferência mercadoria que se achava disponíveis em outro estabelecimento de sua titularidade, respeitando o princípio da não cumulatividade e autonomia dos estabelecimentos.

Quem emitiu o documento fiscal foi o contribuinte de outra unidade da federação como se a mesma tivesse conduzido diretamente as vendas aos adquirentes estabelecidos e residentes no estado do Ceará, acarretando prejuízo ao erário estadual.

A única motivação para a prática adotada pela impugnante foi a redução da carga tributária.

Os elementos colacionados permitem concluir que o modus operandi adotado pela entidade autuada situa-se no campo da ilicitude ao praticar ato simulado, nos termos do art. 71 da Lei 4.502/64 (federal) a medida em que operacionizou relações de compra e venda que pela legislação de regência (cearense) está sujeito a emissão de documento fiscal e consequentemente recolhimento do ICMS aos cofres públicos.

Julgou Procedente a acusação mantendo a penalidade aplicada pelo autuante prevista no art. 123 I "c" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei n. 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito Tributário
(R\$)**

Base de Cálculo	
ICMS	195.162,53
Multa	195.162,53
TOTAL	390.325,06

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou, nos termos da nossa legislação processual, tempestivo Recurso Ordinário, alegando as mesmas razões constantes na impugnação e pugnano pela nulidade da autuação.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer, afasta a decadência, posto que, em razão da ausência de emissão de notas fiscal deve ser aplicado o ar 173 I do CTN, em que não havendo declaração do débito deve ser adotado o prazo previsto no artigo citado, segundo súmula 555 do STJ;

Quanto ao mérito, entende o Assessor Tributário que não resta dúvida de que o estabelecimento efetuou a venda de mercadoria, haja vista o negócio jurídico ter sido realizado na unidade do Ceará, inclusive com o pagamento. Nesse sentido o RICMS/CE em seu art. 17 define como contribuinte qualquer pessoa física ou jurídica que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial;

Ratifica seu entendimento no art. 18 do RICMS/CE no qual prevê como estabelecimento o local onde a empresa exerce suas atividades. Tendo como local de prestação para efeito de cobrança do imposto devido o local onde ocorreu o negócio jurídico, no caso a venda da mercadoria, de acordo com o art. 16 I "g" do Dec. n. 24.569/96 (RICMS);

Afasta a solicitação da impugnante de excluir do auto de infração o nome dos corresponsáveis, uma vez que somente na fase de execução fiscal é que vai ser investigado os responsáveis pelo recolhimento do ICMS.

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Recurso Ordinário interposto pelo contribuinte autuado.

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se extrai das peças dos autos, o presente auto de infração foi lavrado, por falta de recolhimento do ICMS Normal ao Fisco Estadual quando o contribuinte em epígrafe deixou de registrar vendas que eram entregues por suas filiais. No período de 05/2011 a 09/2011.

Esclarecemos inicialmente que, tendo recebido a competência para instituir o ICMS (art. 155, II da CF/88) cada Estado da Federação, tratou de cuidar em editar a lei necessária para a instituição do imposto. Aqui no Estado do Ceará, foi editado a Lei nº 12.670 de 30.12.96, que ainda está em vigor, com suas posteriores alterações e cujo regulamento (Dec. n. 24.569/97) visa explicitá-la.

De forma que em seu art. 75 da referida Lei consta a obrigatoriedade de todos as pessoas definidas como contribuintes cumprir todas as obrigações quer seja principal ou acessórias previstas na legislação do ICMS.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Da análise minuciosa dos autos, informações complementares, fls. 3/8, que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto, sendo este devidamente motivado, inclusive com documentos comprobatórios anexados, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa, o que permite afirmar que nenhuma garantia constitucional foi preterida.

O Fisco sustenta o ilícito tributário – Nas Reduções Z emitidas ao final de cada dia, verificou-se valores lançados no campo TOTALIZADORES NÃO FISCAIS a título de “Pedidos, Recibos, Vale Móvel, Cheque Presente”.

Como consequência temos a PLANILHA COM RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTREGA DOS PRODUTOS (FILIAIS EM SÃO PAULO) NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS/EFD ANALISE/NFE ITENS DESTINADOS/ARQUIVO COM PEDIDOS DE VENDAS ENVIADAS PELA EMPRESA, inserida no CD, contendo todos os elementos que identificam os documentos fiscais que foram objeto da autuação, e foram entregues ao sujeito passivo, via AR (fls. 314).

In casu, as provas trazidas à colação atestam que o sujeito passivo deixou de recolher o ICMS Normal ao Fisco Estadual na medida em que efetuou vendas de mercadorias, inclusive com o pagamento, porém não foram registradas e que eram entregues por suas filiais. Logo, as provas são legítimas e obtidas por meios legais, estando presentes nos autos todos os elementos dos artigos 142 do CTN e por essa razão constam os elementos exigidos nesse artigo ficando a matéria tributável claramente determinada e demonstrada.

De forma que, os requisitos legais exigidos na lavratura do auto de infração foram observados pela agente do fisco, pois este se reveste das formalidades legais exigidas na legislação do Processo Administrativo Tributário – Lei 15.614/2014 e especificamente, o artigo 41 § 2º do Decreto 32.885/2018.

Quanto a: Decadência parcial da exigência fiscal – maio e junho de 2011 nos termos do art. 150 § 4º do CTN, requerida pela atuada.

Aplica-se ao caso, a norma do art. 173, inc. I, do CTN, que diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a ocorrência dos fatos geradores, em relação ao imposto que não foi declarado pelo sujeito passivo.

O art. 173 do CTN aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento. Esse artigo pressupõe não ter havido pagamento prévio – e daí alongue prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Sempre que os tributos que devem ser constituídos por meio de lançamento por homologação, se não houver o pagamento, para constituir o crédito tributário, terá a Fazenda Pública o prazo de 5 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador, (prazo



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

previsto no art. 173, I, do CTN), para constituir o crédito por meio de lançamento de ofício, diferentemente do prazo para o ato de lançamento por homologação, que é da data da ocorrência do fato gerador. (art. 150, § 4º, do CTN).

A decadência é forma de extinção de direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, face à inércia do seu titular. Opera-se a decadência após o decurso de certo prazo, previsto na lei. O ICMS é imposto lançado por homologação que pressupõe atividade anterior, desenvolvida pelo sujeito passivo, no sentido de calcular o tributo devido e antecipar o pagamento sob condição de posterior revisão pela autoridade administrativa.

Na presente lide, o contribuinte não declarou nem praticou quaisquer atos relacionados à escrituração ou lançamento do imposto para o Estado do Ceará. Nesse caso, então, terá lugar o lançamento de ofício disciplinado no art. 149, do CTN, conforme leciona a Profª. MISABEL DERZI, em nota de atualização, ao livro Direito Tributário Brasileiro, de autoria de ALIOMAR BALEEIRO, 11ª edição, ano de 2000, Editora Forense, Rio de Janeiro, pág. 912.

A conduta do contribuinte que foi objeto do Auto de Infração não foi no sentido de cumprir a obrigação tributária para o Estado do Ceará e nem mesmo de comunicar a ocorrência dos fatos que ensejaram o posterior lançamento. Somente por ocasião de fiscalização desenvolvida no contribuinte que se operou o total conhecimento da operação praticada pelo recorrente.

Assim, a inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação por parte do sujeito passivo enseja a prática do lançamento de ofício. Inaplicável se torna, portanto, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a norma do art. 173, inc. I do CTN.

Nesse sentido se posiciona a doutrina majoritária (cf. Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Ed. Saraiva, pp. 383-384; Paulo de Barros Carvalho, Decadência e Prescrição, Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 1, Resenha Tributária, 1976, p. 156) e a jurisprudência dos tribunais superiores, a qual nos filiamos, de que o lançamento por homologação somente é possível de concretização se existiu pagamento. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa, nem tacitamente, dar-se-á a homologação. Nesse caso, então poderá ter lugar o lançamento de ofício, disciplinado no art. 149 do CTN.

Assim como, é a jurisprudência do STJ, senão vejamos:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO. TERMO FINAL. AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. PRECEDENTES. SÚMULA 153/TFR. EFEITOS CONCRETOS DO AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA. INVIABILIDADE DE ANÁLISE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. RETORNO DOS AUTOS.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

1. *Nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo art. 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Decadência afastada.*

2. *"Se a Fazenda Pública notifica o contribuinte do auto de infração no prazo de cinco anos a que alude o art. 173, I, do CTN, não há que se falar em decadência do direito à constituição do crédito tributário."(EDcl no REsp 1.162.055/SP, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 7.12.2010, DJe 14.2.2011)."*

Acrescenta-se que, recentemente o STJ aprovou a Súmula 555, abaixo transcrita a qual ratifica o entendimento acima exposto de que não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I, do CTN.

"Súmula 555-STJ: Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

STJ. 1ª Seção. Aprovada em 09/12/2015. DJe 15/12/2015".

Entendimento esse demonstrado nas decisões desse Egrégio Conselho. Na situação em análise, os fatos geradores do imposto ocorreram durante o exercício de 2011, o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2016. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 12/07/2016, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Ressalte-se, por oportuno, que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal, considera que, lavrado o auto de infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo.

Em relação a falta de subsunção do fato a norma. Nunca é demais esclarecer que o contribuinte se defende dos fatos descritos no relato do auto de infração e não da capitulação legal sugerida pelo fiscal autuante. Estando o relato de forma que se possa saber que tipo de infração foi cometido pelo contribuinte, não há de se questionar o dispositivo catalogado pelo autuante, o qual poderá ser modificado para haver uma subsunção do fato à norma.

De forma que, eventual incorreção do dispositivo legal apontado no auto de infração não tem o condão de gerar a nulidade do levantamento fiscal, ou seja, se equivocada não impede nem dificulta o direito de defesa, -- que pode vir a ser corrigida, se for o caso, no momento oportuno, pelo juiz da causa.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A declaração de nulidade do feito fiscal somente é cabível quando houver comprovação de eventual prejuízo suportado pela parte que a alegou. O cerceamento de defesa se dá quando ocorre uma limitação na produção de provas de uma das partes no processo, que acaba por prejudicar a parte em relação ao seu objetivo processual. Qualquer obstáculo que impeça uma das partes de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem, por violar o princípio constitucional do Devido Processo Legal. O que não aconteceu ao caso em tela, uma vez que existe a certeza da materialidade do ilícito apontado na inicial, sendo lastro suficiente para a procedência da acusação.

Outrossim, faz-se imperioso ressaltar, que o procedimento administrativo rege-se pela busca da verdade material. O que se valora é a conduta do agente, demonstrada através dos fatos narrados na acusação fiscal, ou seja, "O enquadramento legal ali apontado é apenas um coadjuvante, servindo unicamente como um norte para o julgador" não vinculando, em hipótese alguma, a decisão prolatada. Vê-se, assim, que essa prerrogativa do julgador torna totalmente insubsistente tal argumento.

Quanto às decisões citadas em sua defesa emanada de vários Tribunais bem como do Conselho de Recursos Tributário deste órgão julgador. Cumpre dizer que tais decisões adstringem-se ao feito que lhe deu origem, não podendo ser estendida a outros feitos, ainda que se caracterize a analogia da situação fático-jurídica.

Podendo o julgador singular manifestar livremente o seu convencimento por ocasião da fundamentação de sua decisão, ao analisar a conduta ilícita do contribuinte/legislação que rege a matéria e aplicação da penalidade, consoante princípio constitucional da motivação dos atos administrativos. No máximo podem ser tomadas como orientações, contudo sem estar vinculadas a elas.

Isto é, as decisões prolatadas nos Tribunais bem como neste Órgão não têm efeito vinculante para as que venham a ser exaradas posteriormente, quando inexistir súmula acerca da matéria em discussão. Logo, não há a obrigatoriedade deste julgador seguir o entendimento esposado em decisões anteriores.

Segundo consulta no sistema da SEFAZ – Cadastro de Contribuinte de ICMS – Consulta de Contribuinte - a autuada é uma empresa cadastrada na SEFAZ/CE com CGF nº 06.316931-2, sob o regime de recolhimento normal. Tendo como atividade principal o código – 4754701- Comércio varejista de móveis, pertencente ao segmento de comércio varejista, obrigada e Escrituração Fiscal Digital – EFD a partir de 01/01/2009 com amparo no convênio 143/2006 e incorporado ao RICMS/CE por meio do Decreto nº 29.041/2007, o obrigada a emissão de Nota Fiscal Eletrônica a partir de 01/09/2014.

Verifica-se que a atividade da autuada é definida em lei como contribuintes do ICMS tendo inscrição no Cadastro Geral da Fazenda-CGF desse estado, com dados e informações que os identificam, localizam e classificam, segundo a sua natureza jurídica, atividade econômica e regime de pagamento.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Nesses termos ditamos o art. 4º da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 4º - Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Nesse mesmo sentido na nossa legislação em seu art. 14 da Lei 12.670/96:

Art. 14. Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Assim, a autuada ao comercializar pratica atos identificados como fato gerador do ICMS que é decorrente de lei (art. 3º I do Dec. n. 24.569/97) – (art. 3º I da Lei 12.670/96), neste caso, o fato subsume na norma conforme art. 114 do CTN. Ou seja, as pessoas físicas ou jurídicas se elevam a condição de contribuinte de ICMS pela prática de atos previstos em lei como hipótese de incidência, como é o caso da autuada.

Devendo a autuada proceder de conformidade com o seu Regime Normal de Recolhimento, isto é, regra geral, creditando-se das entradas e debitando-se por ocasião das saídas das mercadorias. A apuração dos Débitos X Créditos, ao final do mês, irá determinar a existência de saldo credor ou saldo devedor.

Dessa forma, o fato da autuada apenas receber o valor relativo a mercadoria comprada pelo consumidor final sem a emissão do documento fiscal, emitindo apenas como garantia de venda para o comprador: “Pedidos, Recibos, Vale Móvel, Cheque Presente”, cujo valores foram lançados no campo TOTALIZADORES NÃO FISCAIS nas Reduções Z, impede a compensação na conta gráfica para pagamento do imposto devido uma vez restar amplamente demonstrado e provado que a autuada não emitiu o documento fiscal instituído pela legislação do ICMS para que a venda fosse válida perante o fisco estadual.

O que contraria a legislação do ICMS, eis que a nota fiscal é o instrumento utilizado pelo Fisco para realizar o controle das operações de trânsito de mercadorias, tendo, também, a finalidade de controlar a entrada e saída da mercadoria, servindo de meio para proceder a uma fiscalização de estoque de mercadoria no estabelecimento.

Em verdade, tal conduta viola o princípio da não cumulatividade, em que segundo o art. 155 da CF/88 § 2º prevê que: O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Da mesma forma na Lei 87/96. Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Como se denota tal prática caracteriza ilícito a legislação do ICMS quando o contribuinte vende mercadorias, recebe o pagamento, mais não emite o documento fiscal com o objetivo de ocultar a ocorrência do fato gerador. Nestas condições a ausência de documento fiscal traz consigo o sentido de engano oculto para furtar-se ao cumprimento do que é de sua obrigação ou de que está obrigado.

Sendo dever da autuada utilizar os documentos fiscais adotados pela legislação tributária cearense pertinente ao ICMS previstos no art. 127 do Dec. n. 24.569/97, quer seja como emitente – conforme a operação que realizar ou destinatária. Além disso, o descumprimento destas obrigações podem acarretar sérios problemas junto aos órgãos responsáveis pelo recolhimento de tributos e fiscalização.

Com efeito, tal ato levado a efeito pela autuada se configura lesivo aos interesses do Estado, uma vez que não fornece ao Fisco os dados imprescindíveis e necessários para o acompanhamento de sua atividade econômica e do próprio recolhimento do tributo, haja vista sua prática de forma intencional fez com que o imposto devido no período não fosse recolhido.

Vale informar que essa sistemática operacional da autuada vender a mercadoria, receber o pagamento e dar saída da mercadoria por meio de filiais do mesmo grupo domiciliadas em São Paulo não pode subsistir, posto que o art. 19 do Dec. n. 24.569/97, assim expressa: “Considera-se estabelecimento autônomo para efeito de manutenção e escrituração de livros e documentos fiscais e quando for o caso, para recolhimento do imposto relativo às operações e prestações nele realizadas, cada estabelecimento, ainda que do mesmo contribuinte”.

Assim, à luz do sobredito princípio, insculpido no Regulamento do ICMS, cada um dos estabelecimentos da autuada deve cumprir separadamente as obrigações tributárias principais e acessórias.

Por conseguinte, a recorrente ao vender a mercadoria e receber o pagamento efetuado pelo consumidor esta gozará de autonomia no que concerne ao cumprimento das suas respectivas obrigações tributárias principal e acessórias. É o denominado princípio da autonomia do estabelecimento, ou seja, deve-se ter em conta que o registro de entrada e saída – circulação de mercadoria - deve ser feita por estabelecimento independentemente em respeito ao princípio da não cumulatividade.

Da leitura do dispositivo constitucional que trata da não-cumulatividade (inciso I do § 2º do art. 155 da C.F/88), nota-se que o princípio da não-cumulatividade impõe a adoção de um sistema de compensação. Dispõe a Carta Magna que deverá haver uma “compensação” entre o valor do imposto devido em cada operação, com o montante do mesmo imposto



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Cumpra dizer que o Contencioso é um órgão administrativo vinculado ao Poder Executivo, e tem como principal função, solucionar contendas tributárias no âmbito administrativo, aplicando a justiça fiscal, e isto com estreita observância ao ordenamento jurídico vigente, logo, respeitando o princípio da legalidade, através de suas Instâncias de julgamento.

Sendo assim, nesta fase do processo, o que está em julgamento é se a pessoa jurídica: ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. CGF-06.316931-2 cometeu ou não o ilícito praticado na inicial, e somente após a existência do crédito consolidado, posteriormente, na fase de execução é que vai ser apreciada a responsabilidade dos sócios ou representantes, no tocante a responderem pelas dívidas contraídas pela empresa.

Os sócios responsáveis pela empresa constantes no cadastro geral da fazenda não constituem uma falha no procedimento a ponto de invalidar a autuação, haja vista que a reclamada individualização da participação de cada sócio na conduta ilícita praticada será certamente analisada por ocasião da cobrança do crédito tributário quando já definitivamente constituído nos termos definidos em legislação específica.

Em que pese à alegação do caráter confiscatório da multa aplicada, entendo descabida. Positivamente o que é vedado ao Fisco é a utilização ou criação de tributo, com efeito, confiscatório (CF/88, art. 150, IV). Não é se confundir tributo com multa, uma vez que aquele decorre de fato lícito; multa, por sua vez, tem por característica ser um evento danoso imposto a quem não cumpre o preceito legal e comporta duplo efeito: um intimidativo (psicológico) que visa evitar a violação do direito e outro repressivo, que se verifica após o desrespeito a norma fiscal. Portanto, não se pode abrigar sob o mesmo princípio constitucional de proibição de confisco a aplicação de penalidade contra o contribuinte que lesa o interesse do Fisco.

Enfatize, também, como ensina o Professor Hugo Machado que cabe ao Judiciário dizer quando um tributo é confiscatório. (Curso de Direito Tributário, pg.33). Assim, não cabe a um órgão de julgamento administrativo dizer que determinada multa tem caráter de confisco.

Pelo acima exposto, fica evidente pela análise das peças que compõe o processo que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo na conduta da autuada ser aplicada penalidade gizada no art. 123 I "c" da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para que seja mantida a decisão de procedência exarada em 1ª Instância de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É como VOTO.

**Demonstrativo do Crédito
Tributário (RS)**

Base de Cálculo	
-----------------	--



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

ICMS	195.162,53
Multa	195.162,53
TOTAL	390.325,06

03 – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/2984/2016 – Auto de Infração: 1/201614730-7. Recorrente: ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Relator: Conselheiro MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE.

Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto a arguição de decadência, com base na aplicação do art. 150, § 4º, do CTN – Afastada por maioria de votos, considerando que se aplica ao presente caso, a norma do art. 173, inciso I, do CTN. Vencidos os Conselheiros Rafael Pereira de Souza e Wander Araújo de Magalhães Uchôa, que foram favoráveis à decadência, acatando o pedido da parte. 2. Quanto a preliminar de nulidade do Auto de Infração sob o argumento de falta de subsunção do fato à Norma – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que nas Informações Complementares ao Auto de Infração estão descritos todos os fatos necessários à comprovação da autuação. 3. Quanto ao pedido de exclusão dos corresponsáveis do polo passivo da autuação – Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que os sócios não compõem o polo passivo do Auto de Infração e que o pedido de exclusão deverá ser pleiteado junto a Procuradoria Geral do Estado, quando da inscrição em dívida ativa, se for o caso. 4. Quanto a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada – Afastado, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014. 5. No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao Recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado, em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.**

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 05 de 05 de 2021.


Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Marcus Mota de Paula Cavalcante
CONSELHEIRO RELATOR