



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 105 /2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

PROCESSO Nº 1/840/2016

12ª SESSÃO ORDINÁRIA DE JULGAMENTO EM: 16.03.2020

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2016.01229-1

RECURSO Nº 1/840/2016

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: CREFÁCIL COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETROS LTDA

RELATOR: Conselheiro José Alexandre Goiana de Andrade

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTA FISCAL ELETRÔNICA – NÃO OBRIGATORIEDADE - EMITIR DOCUMENTOS FISCAIS POR MEIO DIVERSO DAQUELE EXIGIDO PELA LEI. IMPROCEDÊNCIA. 1. A ação fiscal denuncia que o contribuinte emitiu documentos fiscais por meios diversos daqueles que estava obrigado pela legislação durante o exercício de 2011. 2. Comprovação de não sujeição do contribuinte ao sistema de processamento eletrônico de documentos fiscais. 3. Decisão singular confirmada. 4. Reexame Necessário conhecido e não provido. 5. Decisão por unanimidade de votos e de acordo com a manifestação oral do douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS EM MEIO DIVERSO. IMPROCEDÊNCIA. NÃO SUJEIÇÃO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

“Emitir documento fiscal por meio diverso, quando obrigado a sua emissão por sistema eletrônico de processamento de dados. Após a análise da documentação fiscal do contribuinte acima epigrafo durante o exercício de 2011, constatou-se se que o mesmo emitiu documentos NF1 e S série D preenchidos de forma manual, quando o mesmo era obrigado a emissão de notas através do sist. eletrônico processamento de dados conf. inf. comple””.

Apontada infringência ao art. 285, do Decreto nº 24.569/97. Art. 286 a 300; Art. 808, 314 e 815 “e”, 816 do Decreto nº 24.569/97, Parágrafo 3º do art. 25 do Decreto nº 27.668, determinada a aplicação das penalidades insculpidas no art. 123 VII-B, alínea B da Lei nº12.670/96 Alterado pela Lei nº 13.418/03, Art. 878 VII-B, Alínea B do Decreto 24.569/97.

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	0,00
ICMS	0,00
Multa	99.931,44
TOTAL	99.931,44

A Ação de Fiscalização deu-se por meio do Termo de Início nº 2015.16678, com data de 11/11/15, no interstício de 01/2011 a 12/2011, recebido pelo contribuinte via AR em 19/11/15, com posterior emissão do Termo de Conclusão, emitido em 27/01/2016, recebido pelo contribuinte



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

em 03/02/2016, que resultou na lavratura do Auto de Infração de nº 2016.01229-1, lavrado em 27/01/2016, também recebido pelo contribuinte via AR em 03/02/2016

Foram anexadas ao processo:

1. Auto de infração nº 201601229-1 - (fls. 02-04);
2. Mandado de Ação Fiscal 2015.16717 (fls. 05);
3. Termo de Início da Fiscalização 2015.16678 (fls. 06);
4. Cópia do AR do Termo de Início enviado ao contribuinte (fls. 7);
5. Termo de Conclusão de Fiscalização 2016.01485 (fls. 8);
6. Cópia do AR referente ao Termo de Conclusão e AI's nº 201601227 e 201601229 (fls.9);
7. Registro de apuração do ICMS (fls. 10-12);
8. Registros de saída (fls.13-15);
9. Registros de entrada (fls.16-18);
10. Registro de inventário (fls. 19-21);
11. DIEF – Declaração de Informações Econômico-Fiscais (fls.22);
12. Cópia de notas fiscais tipo NF1 (fls. 23-36);
13. Cópia de notas fiscais tipo Série D (fls. 37-54);
14. Cópia do Decreto nº 26.187/01 (fls.55-57);
15. Cópia do Decreto nº 27.668/04 (Fls. 58);
16. Consulta de contribuintes do ICMS (fls.59-60);
17. Selagem e impressão de documentos fiscais - GIDEC (fls.61-72);
18. Protocolo de entrega de AI's e Documentos (fls.73);
19. Cópia de recebimento do AR com AI's, TC e anexos (fls.74);

Em sua impugnação, a empresa sustenta, em poucas linhas, que o auto de infração é parcialmente improcedente, pois sempre buscou seguir as disposições da legislação tributária sobre processamento de dados, que o agente fiscalizador cometeu equívocos de enquadramento legislativo nas informações complementares do auto de infração, além da alegação de que até o valor apurado de R\$899.999,00, a empresa não estava sujeita ao uso do sistema eletrônico de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

processamento de dados, sendo o montante de faturamento de R\$1.998.668,87, apontado pelo sistema, estava incorreto.

Por fim, deduziu pelas notas fiscais NF1 anexadas aos autos, e pelos cálculos realizados na fl. 83 do presente processo, que o valor correto da autuação seria de R\$ 42.972,47 (quarenta e dois mil, novecentos e setenta e dois reais e quarenta e sete centavos), requerendo a improcedência parcial do auto de infração.

A Célula de Julgamento em 1ª Instância decidiu pela IMPROCEDÊNCIA da Ação Fiscal, extraindo-se a conclusão de que não eram exigíveis tais obrigações da empresa, pois não era passível de submissão ao sistema de eletrônico de emissão de documentos fiscais, tomando como incompatível a imposição legal preceituada no Auto de Infração nº 201601229-1, e por fim afastando o lançamento tributário. Processo encaminhando posteriormente o processo para Reexame Necessário, nos termos dos artigos 33, II e 104 da Lei nº 15.614/2014. O contribuinte fora devidamente intimado da decisão.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer fundamentado, manifestou-se pelo CONHECIMENTO do Reexame Necessário, mas sugerindo seu provimento, de modo que seja ALTERADA a decisão prolatada no juízo *a quo*, para que seja decretada a EXTINÇÃO do processo sem resolução de mérito, mormente pelo fato de lei superveniente (Lei nº 16.258/2017) publicada no DOE em 09 de junho de 2017, ter revogado o dispositivo 123, VII-B, "b", que fundamentava a penalidade na Inicial, o que deu amparo à incidência incontestável do artigo 106, II, "a", do Código Tributário Nacional.

Esse é o breve relatório.

02 – VOTO



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Trata-se de REEXAME NECESSÁRIO em face de decisão da CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, que julgou IMPROCEDENTE o auto de infração por inexistência da infração disposta na ação fiscal.

No processo sub examine, a requerida foi autuada por descumprimento de obrigação acessória, por deixar de emitir documentos fiscais através do sistema eletrônico de processamento de dados, havendo infringido os artigos 285, artigo 286 a 300, artigos 808, 314 e 815 "e", 816, todos do Decreto nº 24.569/97, e parágrafo 3º, do art. 25 do Decreto nº 27.668.

Conforme apontado acima, o agente fiscal se utilizou dos livros contábeis e documentos fiscais emitidos pelo contribuinte no ano de 2011, constatando que todas as notas fiscais foram emitidas por meio físico, em desacordo com a legislação de regência à época da infração.

Segundo nossa legislação de regência, é obrigação do contribuinte efetuar a emissão de documentos fiscais através do chamado sistema de processamento de dados, conforme abaixo:

Art. 285. A emissão de documentos fiscais por sistema eletrônico de processamento de dados, bem como a escrituração dos livros fiscais a seguir enumerados, far-se-ão de acordo com as disposições

deste Capítulo:

I - Registro de Entradas, Anexo XLIII;

II - Registro de Sairas, Anexo XLIV;

III - Registro de Controle da Produção e do Estoque, Anexo XLV;

IV - Registro de Inventário, Anexo XLVI;

V - Registro de Apuração do ICMS, Anexo XLVII;

VI - Movimentação de Combustível (LMC), Anexo XLVIII.

§ 1º O estabelecimento que emitir documentos fiscais ou escriturar livros fiscais em equipamento que utilize ou tenha condição de utilizar arquivo magnético, ou equivalente, ficará obrigado às exigências deste Capítulo,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

inclusive de apresentar em meio de transferência eletrônico junto a SEFAZ, na forma, padrões e prazos previstos em legislação específica, as informações dos livros e demais documentos referidos neste artigo e na legislação pertinente, relativos às suas obrigações acessórias.

(...)

Art.289. O estabelecimento que emitir, por sistema eletrônico de processamento de dados, pelo menos um dos documentos fiscais a que se refere o art. 285, caput, estará obrigado a manter registro fiscal em arquivo magnético com dados dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das operações de entradas e de saídas e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração:

I - por documento fiscal e detalhe de item de mercadoria (classificação fiscal), inclusive os emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal - ECF;

(...)

Art. 308. O contribuinte fornecerá ao Fisco, quando exigido, os documentos e arquivo magnético de que trata este Capítulo, no prazo de 5 (cinco) dias contados da data da exigência, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

Pois bem, segundo aponta a legislação, é obrigatório ao contribuinte usuário do sistema de processamento de dados a emissão de documentos fiscais pela via eletrônica, não mais sendo possível emití-los na modalidade física, como foram as notas fiscais anexadas aos autos às fls. 23/54, todas emitidas pelo contribuinte autuado.

Na mesma toada, trazemos à baila o artigo o artigo 286 do Decreto nº 24.569/97, que nos traz de forma muito clara que a utilização do referido sistema eletrônico de emissão de documentos



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

fiscais deve ser explicitamente autorizado pela Secretaria de Fazenda do Estado do Ceará, o que se aplica ao contribuinte em questão. Vejamos o que determina a norma:

*Art. 286. **O uso, alteração ou desistência do uso do sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos fiscais ou escrituração de livros fiscais, será autorizado pelos Núcleos de Execução da Administração Tributária, atendendo a solicitação do interessado, preenchido em formulário próprio, Anexo XLIX, em 4 (quatro) vias, contendo as seguintes informações:***

- I - motivo do preenchimento;*
- II - identificação e endereço do contribuinte;*
- III - documentos e livros objeto do requerimento;*
- IV - unidade de processamento de dados;*
- V - configuração dos equipamentos;*
- VI - identificação e assinatura do declarante.*

§ 1º O pedido referido neste artigo deverá ser instruído com os modelos dos documentos e livros fiscais a serem emitidos ou escriturados pelo sistema, bem como de declaração conjunta do contribuinte e do responsável pelos aplicativos, garantindo a conformidade destes à legislação vigente.

§ 2º Atendidos os requisitos exigidos pelo Fisco, este terá 30 (trinta) dias para sua apreciação.

§ 3º A solicitação de alteração e a comunicação de desistência do uso do sistema eletrônico de processamento de dados obedecerão ao disposto no caput e § 2º deste artigo, e serão apresentados ao Fisco, com antecedência mínima de 30 (trinta) dias.

§ 4º As vias do requerimento de que trata este artigo terão a seguinte destinação:

- I - a original e outra via serão retidas pelo Fisco;*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

- II - uma via será devolvida ao requerente para ser por ele entregue à Divisão de Tecnologia e Informações da Delegacia da Receita Federal a que estiver subordinado;*
- III - uma via será devolvida ao requerente para servir como comprovante da autorização.*

Nesse contexto, o julgador de primeira instância buscou informações cadastrais do contribuinte no sentido de promover o seu entendimento acerca do processo, fazendo juntar as fls. 96 e 97 dos autos a pesquisa sobre autorização para processamento de dados do contribuinte, descrito no artigo 286 como pré-requisito para tal procedimento, ao que notadamente vemos que o contribuinte não tinha tal autorização.

Claramente vemos que estamos diante de uma situação jurídica pela qual o contribuinte não pode ser apenado, pois de fato sequer tinha autorização para emitir documentos fiscais eletrônicos, então como penaliza-lo por ter emitido documento fiscal por meio diverso? Mesmo que se entenda que o contribuinte estivesse obrigado a fazer o requerimento para utilização do sistema eletrônico de processamento de dados, a penalidade haveria de ser outra, e o contorno fático e jurídico da ação fiscal deveria ter outro contorno, e não o que foi impingido pelo agente fiscal.

A administração pública deve agir dentro do contorno da legalidade, narrando o fato imponível e aplicando-lhe a competência tributária relativa a este, o que não se amolda ao caso presente. O mestre Paulo de Barros Carvalho há muito evidenciou tal axioma jurídico em sua obra:

"Penso ser inevitável, porém, insistir num ponto que se me afigura vital para a compreensão do assunto: a norma geral e abstrata, para alcançar o inteiro teor de sua judicidade, reivindica, incisivamente, a edição de norma geral individual e concreta. Uma ordem jurídica não se realiza de modo efetivo, motivando alterações no terreno da realidade social, sem que os comandos gerais e abstratos ganhem concreção em normas individuais.

(...)

O fenômeno da incidência normativa opera, pois, com a descrição de um acontecimento do mundo físico-social, ocorrido em condições determinadas de espaço e de tempo, que guarda estreita consonância com



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

os critérios estabelecidos na hipótese da norma geral e abstrata (regra matriz de incidência). Por isso mesmo, a consequência desse enunciado será, por motivo de necessidade deôntica, o surgimento de outro enunciado protocolar, denotativo, com a particularidade de ser relacional, vale dizer, instituidor de uma relação entre dois ou mais sujeitos de direito. Este segundo enunciado, como sequência lógica, e não cronológica, há de manter-se, também, em rígida conformidade ao que for estabelecido nos critérios da consequência da norma geral e abstrata. Em um, na norma geral e abstrata, temos enunciado conotativo; em outro, na norma individual e concreta, um enunciado denotativo. Ambos com a prescritividade inerente à linguagem competente." (In, Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008, p. 141/142)

Em outro giro, vemos que a referida autuação se pautou pela aplicação da infração ao artigo 123, VII-B, alínea b, da Lei nº 12.670/96, contudo, o artigo 8º, I, "g" da Lei nº 16.258/2017, revogou a penalidade aplicada pelo agente do fisco, deixando, conseqüentemente, de existir no mundo jurídico a infração à conduta tipificada neste auto de infração.

Dessa forma, com a publicação da retromencionada Lei nº 16.258/2017, houve mudança na qualificação jurídica do ilícito descrito na inicial, que deixou de ser tipificado como infração, devendo seus efeitos retroagirem a época do fato gerador da obrigação tributária, por se tratar de ato não definitivamente julgado, nos termos estabelecidos pelo artigo 106, II, "a" do CTN, *in litteris*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nessa mesma toada, este Contencioso Tributário vem reiteradamente decidindo:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RES. 094/2019 - 2ª CÂMARA - 1. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. 2. O contribuinte deixou de emitir notas fiscais por meio eletrônico, descumprindo a Lei Estadual nº 13.082/2000 e Decreto Estadual nº 27.664/2004, e incidindo da sanção prevista no art. 123, VII - B. "b" da Lei Estadual nº 12.670/96. 3. Circunstância de posteriormente ao lançamento fiscal o art. 8º, "g" da Lei Estadual 16.258/2017 ter determinado a revogação da regra sancionadora. 3. Aplicação retroativa da norma revogadora, nos termos do art. 106, II, "a" do CTN. 4. Auto de infração julgado IMPROCEDENTE. Decisão por unanimidade e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária alterado em sessão e em desacordo com o parecer a Assessoria Processual Tributária.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do reexame necessário, para negar-lhe provimento, por entender pela inexistência de tipificação da infração do artigo 123, VII-B, b, da Lei nº 12.670/96, por aplicação retroativa do artigo 8º, I, "g" da Lei nº 16.258/2017, de acordo com o artigo 106, II, a, do Código Tributário Nacional.

É como voto.

03 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	0,00
ICMS	0,00
Multa	0,00
TOTAL	0,00

04 - DECISÃO



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

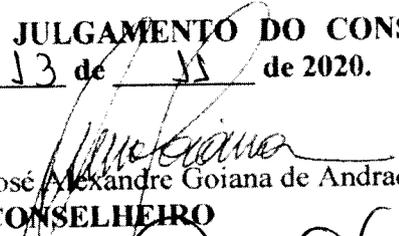
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrido **CREDFÁCIL COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETROS LTDA.**, a Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do reexame necessário, para negar-lhe provimento confirmando a decisão de **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, **absolutória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que concordou com os fundamentos do Parecer anteriormente adotado, mas alterou sua conclusão para a improcedência da autuação.

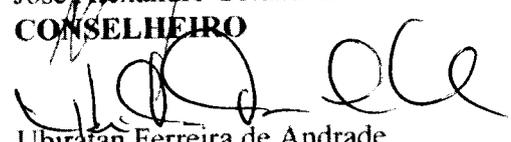
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 11 de 2020.

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA
SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE
OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2020.10.13 18:58:51 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


José Alexandre Goiana de Andrade
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em ____/____/2020