



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

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

RESOLUÇÃO Nº 148 /2018

24ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 15/05/2018

PROCESSO Nº 1/3322/2013

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 201312197-4

RECORRENTE: START COM. E SERV. EM COPIADORAS LTDA ME

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: Deyse Aguiar Lôbo Rocha

EMENTA: ICMS - 1. EXTRAVIO DE DOCUMENTOS . 2. O contribuinte deixou de entregar as notas fiscais de numeração 963 a 970 solicitadas pelo agente fiscal quando da fiscalização. 3. Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE, por unanimidade de votos, tendo em vista a exclusão de algumas notas fiscais do levantamento tributário realizada em consonância com Laudo Pericial. 4. Julgamento Monocrático mantido, porém, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária o qual foi referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 5. Desobediência ao disposto nos Arts. 177 e 230 do RICMS. 6. Penalidade incerta no Art. 123, inciso IV, “k” da Lei nº 12.670/96.**

PALAVRAS-CHAVE: Extravio de notas fiscais. Deixar de entregar os documentos. Obrigação Acessória. Perícia.

RELATÓRIO

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato: “**EXTRAVIO DE NOTA FISCAL OU FORMULÁRIO CONTÍNUO AFERIDO POR ARBITRAMENTO TOMANDO-SE POR BASE O ART. 5º, I, DA IN 25/1999. ELABOROU-SE UMA PLAN. DAS NF ESCRITURADAS, ADOTANDO-SE A METODOLOGIA ACIMA DESCRITA CHEGOU-SE AOS VALORES: NF ESCRIT. EM PERÍODO IMEDIAT. ANT.: R\$ 363.890,00; VALOR DAS NF ESC. EM PER. IMED. ANT. DIV. P/ QUANT. DAS NFS QUE FORAM EXT./MEDIA R\$ 10.396,86; BASE DE CÁLCULO = R\$ 301.508,86 E VALOR DO ICMS/COBRADO R\$ = 36.181,06.”.**



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

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

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal apontou como penalidade o Art.123, IV, inciso “k”, da Lei nº 12.670/96.

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Auto de Infração nº. 201312197-4 e suas Informações Complementares;
- Mandado de Ação Fiscal nº. 2013.08827;
- Termo de Início de Fiscalização nº. 2013.07328;
- Termos de Intimação nº 2013.13622 e nº. 2013.15727;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2013.22336;
- Impugnação;
- Laudo Pericial;
- Julgamento de Primeira Instância;
- Recurso Ordinário;
- Parecer da Assessoria Processual Tributária;
- Realização de Diligência pela CEPED.

Do Laudo Pericial

A Célula de Perícias Fiscais e Diligências – CEPED traz, como conclusão do exame pericial, o que se segue:

Diante do exposto, afirmamos que o contribuinte START COMÉRCIO E SERVIÇOS EM COPIADORAS LTDA ME apresentou as notas fiscais nº. 964, nº. 965 e nº. 970 com Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP 5.949 e que



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

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

todos os produtos/serviços foram descritos nas referidas notas fiscais como materiais para locação. Informamos que foram apresentadas também as notas fiscais canceladas nº 967 e 968 (4 vias). Afirmamos também que os destinatários HEBER QUINDERÉ JUNIOR e ARENA CASTELÃO OPERADORAS DE ESTÁDIO S/A apresentaram respectivamente a cópia autenticada em cartório da Nota Fiscal nº. 969 e a nota fiscal nº. 963 com Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP 5.949 e que todos os produtos/serviços foram descritos nas referidas notas fiscais como materiais para locação. Cientificamos que apenas as empresas ARENA CASTELÃO OPERADORA DE ESTÁDIO S/A e GALVÃO ENGENHARIA S/A possuem registro no cadastro geral da Secretaria da Fazenda. Analisamos também a DIEF da autuada e podemos constatar que as notas fiscais de nº. 963 a 970 foram lançadas no CFOP 5.949. Por fim, informamos que apenas a nota fiscal nº. 966 no valor de R\$ 4.312,50 que tem como destinatária a PROMUS INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA não foi apresentada a perícia.

Sob tal fundamentação, sugeriu a exclusão das notas fiscais nº. 963, nº. 964, nº. 965, nº. 969 e nº. 970 do levantamento fiscal e, conseqüentemente, a redução do crédito tributário.

Do Julgamento Singular

A julgadora de 1ª Instância, nesta ocasião, julgou PARCIAL PROCEDENTE o feito fiscal, em virtude da infração estar parcialmente caracterizada, haja vista que o contribuinte apresentou parte das notas fiscais requeridas e comprovou a efetivação das operações, conforme laudo pericial.

Por ser o dito julgamento contrário aos interesses da Fazenda Estadual, o presente processo foi encaminhado à instância superior em Reexame Necessário.

Dos argumentos trazidos em Defesa

Insatisfeito com o auto de infração lavrado, o autuado apresentou Impugnação contendo as seguintes alegativas:



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

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

- teria havido cerceamento ao seu direito de contraditório e ampla defesa, razão pela qual deve ser o feito improcedente;
- as notas fiscais 963 a 970 foram devidamente escrituradas em seu Livro Registro de Saídas e enviadas pela DIEF, comprovando a realização das operações;
- as referidas notas fiscais não foram apresentadas ao agente fiscal em virtude destas não se encontrarem mais no estabelecimento comercial da autuada;
- a recorrente não tinha conhecimento de que as referidas notas fiscais não se encontravam em seu estabelecimento comercial. Caso soubesse, teria realizado o mesmo procedimento que fizera com as notas fiscais de numeração compreendida entre 970 a 1000 (realização de Boletim de ocorrência nº. 931-2012/2013, em anexo).

Do parecer da Assessoria Processual Tributária:

Mediante Parecer nº 231/2016, a Assessoria Processual Tributária SUGERIU o conhecimento do Reexame Necessário, a fim de dar-lhe parcial provimento, para que se mantivesse a parcial procedência do auto de infração em comento proferida pela Instância Singular, contudo, modificasse o valor do crédito tributário, por entender que, diferentemente do que apontou o julgador singular, as notas fiscais nº 963, nº. 969 e nº. 970 não deveriam ser excluídas do levantamento fiscal – além da nota fiscal nº. 966.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de Processo Administrativo Tributário oriundo da lavratura do Auto de Infração nº. 201312197-4, o qual consta como parte recorrente a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e, como recorrida, a empresa START COM. E SERV. EM COPIADORAS LTDA ME.



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

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

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

Conforme se verifica nas informações complementares ao mencionado Auto de Infração, o contribuinte extraviou notas fiscais referentes ao exercício de 2011, acarretando a aplicação da penalidade incerta no Art. 123, IV, “k” da Lei nº. 12.670/96, e, conseqüentemente, um crédito tributário no valor de R\$ 96.842,83 (noventa e seis mil oitocentos e quarenta e dois reais e oitenta e três centavos).

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, o que demonstra que foram respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa. 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 afasto qualquer nulidade alegada.

Em sede de mérito, a recorrente alegou, primeiramente, que *as notas fiscais nº. 963 a nº. 970 foram devidamente escrituradas em seu Livro Registro de Saídas e enviadas pela DIEF, comprovando a realização das operações*. Aduziu, também, que *as referidas notas fiscais não foram apresentadas ao agente fiscal em virtude destas não se encontrarem mais no estabelecimento comercial da autuada; e esta não tinha conhecimento de que as referidas notas fiscais não se encontravam em seu estabelecimento comercial. Caso soubesse, teria realizado o mesmo procedimento que fizera com as notas fiscais de numeração compreendida entre 970 a 1000 (realização de Boletim de ocorrência nº. 931-2012/2013, em anexo)*. Entretanto, tais argumentos não merecem guarida.

Consoante se pode ver nos autos em epígrafe, a acusação em comento trata-se de EXTRAVIO de notas fiscais, face a não entrega destas quando solicitadas pelo Fisco. A



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

Legislação Estadual é clara acerca da não apresentação de documentação, pelo contribuinte, quando solicitados, ao fisco. Senão vejamos na Lei nº. 12.732/97:

Art. 34 – Todos têm o dever de colaborar com o Contencioso Administrativo Tributário para o descobrimento da verdade.

§1º. Os órgãos do Contencioso Administrativo Tributário podem ordenar que a parte, ou terceiro, exiba documento, livro ou coisa, que estejam ou devam estar na sua guarda, **presumindo-se verdadeiros, no caso de recusa injustificada, os fatos a serem apurados pela exibição**, podendo, também, ouvir pessoas para esclarecimentos dos fatos. (grifo nosso)

O Decreto nº. 24.569/97 que regulamenta o ICMS no Estado do Ceará, ainda, dispõe, em seu Art. 421 que “os livros e documentos fiscais e contábeis, inclusive aqueles gravados em meio magnético, que serviram de base à escrituração serão conservados em ordem cronológica, salvo disposição em contrário, pelo prazo decadencial do crédito tributário, para serem exibidos ao Fisco, quando exigidos”.

Uma vez, então, que o contribuinte não entregou as referidas notas fiscais, presumiu-se, de forma legal, que estas haviam sido extraviadas.

Vale ressaltar que, 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 com seu contador ou 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.

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**



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

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, ou que teria comprovado as operações de outra forma, **NÃO seria isento da pena de MULTA**, visto que extraviou suas notas fiscais, quando, na verdade, deveria tê-las mantidas em seu estabelecimento pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos, conforme manda a Legislação Tributária Cearense.

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”.

Consoante se pode perceber da Perícia realizada, considerou-se como não apresentada, somente a nota fiscal nº. 966, sobre a qual incidiu o ilícito apresentado na inicial.

Contudo, não comungo com o entendimento nem do agente fiscal, nem do julgador singular que proferiu a decisão de 1ª Instância, no que tange à exclusão das notas fiscais nº. 963, nº. 969 e nº. 970 do crédito tributário.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

Entendo que somente devem ser excluídas do levantamento fiscal as notas fiscais nº. 964 e 965, **restando as notas fiscais nº. 963, nº. 966, nº 969 e nº 970** para fins de apuração do crédito tributário.

O RICMS do Estado do Ceará prevê, em seu art. 171, a quantidade de vidas da nota fiscal e estabelece a sua destinação. Dispõe, ainda, no inciso II do mencionado artigo, que a 2ª via será arquivada pelo emitente para ser apresentada ao Fisco quando requisitada. Verifica-se que, no caso em comento, a autuada confeccionou os blocos de notas fiscais, porém, sendo na 3ª via – e não na 2ª via – a função acima descrita.

Isso quer dizer que a apresentação de via de uma nota fiscal que não seja aquela de responsabilidade da autuada não elimina a infração praticada por ela de extravio de documento fiscal, visto que as vias de um documento fiscal não podem ser utilizadas com fins diversos daqueles predeterminados em lei.

Faz mister esclarecer que, de acordo com o §1º do art. 123 da Lei nº. 12.670/96, "considera-se extravio o desaparecimento, em qualquer hipótese, de documento fiscal, formulário contínuo ou de segurança, selo fiscal ou equipamento de uso fiscal".

Frisa-se que, também, não concordo com o entendimento nem do agente fiscal, nem do julgador singular que proferiu a decisão de 1ª Instância, no tocante à sistemática de cálculo adotado para aplicação da penalidade referente ao extravio de notas fiscais. Vejamos!

É sabido que o art. 31 do RICMS estabelece o arbitramento como forma de calcular o ICMS quando as informações por parte do contribuinte não forem absolutamente confiáveis. O parágrafo único do mesmo dispositivo – que deve ser aplicado ao caso concreto – estabelece, de maneira específica, o arbitramento no montante sobre o qual incidirá o imposto tomando por base a média das saídas e entradas do período imediatamente anterior ou posterior conforme for o caso. Senão vejamos, *in litteris*:

Art. 31. (...)



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

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

Parágrafo único. Na hipótese de extravio de documento fiscal pelo contribuinte, a autoridade fazendária arbitrará também o montante sobre o qual incidirá o imposto, tomando por referência o valor médio ponderado por documento de uma mesma série emitido no período mensal imediatamente anterior, ou na sua falta, pelo imediatamente posterior, em que tenha havido movimento econômico, multiplicando o resultado obtido pela quantidade de documentos fiscais extraviados

Ademais, a Instrução Normativa nº. 25/1999, em seu Art. 5º, inciso II, bem prevê:

Art. 5º A sistemática de cálculo adotada para a aplicação de penalidade referente ao extravio de documentos fiscais deverá obedecer ao seguinte:

(...)

II - quando os documentos fiscais extraviados tiverem sido utilizados e regularmente escriturados deverá ser deduzido, após o arbitramento, o valor do ICMS efetivamente recolhido;

Desse modo, como as notas fiscais de saídas extraviadas (nº. 963, nº. 966, nº. 969 e nº. 970) foram emitidas em março/2011 e registradas na DIEF (v. fls. 65, 68, 69 e 70 dos autos), deve ser considerado, para fins de arbitramento, o período mensal imediatamente anterior, ou seja, fevereiro/2011.

Considerando a planilha elaborada pela autoridade fiscal de fls. 19, bem como considerando as regras legais supra citadas, tem-se:

Valor das notas fiscais do mês de fevereiro: R\$ 171.041,03;

Valor média ponderada – 14 notas fiscais: R\$ 12.217,21;

Base de cálculo: 4 x R\$ 12.217,21 = R\$ 48.868,86

Multa do Art. 123, IV, “k”, da Lei nº. 12.670/96 = R\$ 9.773,77

ICMS: R\$ 8.307,70

TOTAL = R\$ 18.081,47

Frisa-se, por fim, que em Sessão realizada no dia 17 de novembro de 2016, o presente processo foi encaminhado à CEPED novamente, a fim de que fosse realizada diligência sob a fundamentação de que o contribuinte teria registrado boletim de ocorrência e informado à



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

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

SEFAZ o extravio das notas fiscais em apreço; e que, até a realização desta sessão, a referida informação ao Fisco ainda não teria sido objeto de apreciação pela CATRI.

Contudo, verificou-se que a dita informação (com processo administrativo gerado – cópia nos autos) não se refere às notas fiscais objeto do presente auto, mas de outras notas fiscais (nº. 970 a nº. 1000), razão pela qual foi afastado tal argumento.

Assim, analisando a situação fática narrada nos autos a luz do dispositivo acima reproduzido, não há dúvidas quanto à caracterização do extravio dos documentos fiscais, cabendo ao infrator a aplicação da sanção prevista no art. 123, inciso IV, alínea "k" da Lei nº 12.670/96, relativamente às notas fiscais NF-1 e NFVC extraviadas.

Face ao exposto, voto pelo conhecimento do Reexame Necessário, dando-lhe parcial provimento, a fim de confirmar a decisão proferida em 1º Instância de PARCIAL PROCEDÊNCIA, contudo, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
Valor das notas fiscais do mês de fevereiro	R\$ 171.041,03;
Valor média ponderada – 14 notas fiscais	R\$ 12.217,21
Base de cálculo: 4 x R\$ 12.217,21	R\$ 48.868,86
Multa do Art. 123, IV, "k", da Lei nº. 12.670/96	R\$ 9.773,77
ICMS (17%)	R\$ 8.307,70
TOTAL	R\$ 18.081,47



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

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

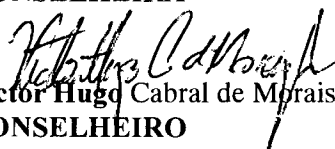
DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida a empresa **START COM. E SERV. EM COPIADORAS LTDA ME**, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe parcial provimento, para julgar **parcial procedente** a acusação fiscal, mas por fundamento diverso do constante na decisão singular, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. A Conselheira Relatora ressaltou em seu voto, que a comunicação de extravio constante dos autos, não se refere aos documentos objeto da presente autuação

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de 08 de 2018.

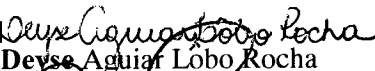

Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Monica Maria Castelo
CONSELHEIRA

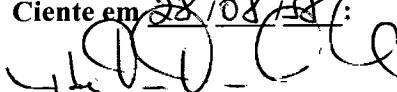

Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
CONSELHEIRO

Raimundo Nonato Barros de Oliveira
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Deyse Aguiar Lôbo Rocha
CONSELHEIRA


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Ciente em 28/08/18:

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO