



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

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

---

**RESOLUÇÃO Nº 208 /2017**  
**64ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 24/08/2017**  
**PROCESSO Nº 1/1639/2016**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201606255-7**  
**RECORRENTE: CÁSSIA O. P. FILGUEIRA ME**  
**CGF: 06.946.551-7**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**CONSELHEIRO: Francisco Wellington Ávila Pereira**

**EMENTA: ICMS.** Acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS proveniente de aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Julgamento de 1ª Instância pela procedência do auto de infração. Decisão singular reformada para declarar a nulidade processual, em razão da incerteza quanto ao fato de que as saídas subsequentes serão tributadas pelo ICMS. Recurso ordinário conhecido e provido. Decisão por maioria de votos e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Aplicação do art. 83, da Lei nº 15.614/2014.

**PALAVRAS-CHAVE:** Ausência de Certeza. Nulidade.

**RELATÓRIO**

Consta do Auto de Infração submetido a exame o seguinte relato:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS PROVENIENTE DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA REFERENTE AOS MESES DE JANEIRO A OUTUBRO, NO VALOR DE R\$ 2.464,66 RAZÃO PELA QUAL LAVRO O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

O agente fiscal indicou, como dispositivo infringido, o art. 74, do Decreto nº 24.569/97 e, além disso, aplicou a penalidade prevista no art. 123, I, "d", do mesmo diploma legal.



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

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

Tempestivamente, a empresa autuada apresentou Impugnação (fls. 16/20) ao feito fiscal.

No julgamento de primeira instância (fls. 31/36), a autoridade julgadora decidiu pela procedência do auto de infração, tendo em vista entender que o ilícito fiscal denunciado nos autos se encontra devidamente caracterizado.

Irresignada com a decisão proferida, a empresa autuada interpôs Recurso Ordinário (fls. 41/44), alegando, em suma, que:

1. O regime de substituição tributária não se aplica aos casos de aluguel de vestuário, joias e acessórios, já que as mercadorias não são revendidas.
2. O agente do fisco amparou sua decisão apenas nos CNAE's encontrados no cartão do CGF, não considerando que a sua atividade econômica principal e única é o aluguel de objetos do vestuário, joias e acessórios.
3. A empresa é notoriamente conhecida no segmento de locação de artigos do vestuário na cidade de Juazeiro do Norte-CE, alugando vestidos para noivas, bem como outros tipos de vestuário para homens e mulheres.
4. A douta julgadora presumiu que os bens adquiridos seriam utilizados na atividade de comércio varejista da qual nunca exerceu de fato.
5. Não se pode admitir que seja atribuído para a recorrente o ônus de provar que a atividade que poderia ser fiscalizada pelo fisco não existe ou mesmo que deixou de existir, sob pena de se transferir para o contribuinte o ônus de produzir prova negativa ou mesmo impossível.
6. As mercadorias objeto da autuação se referem a tecidos para a produção de vestidos de noiva e vestidos de festa para serem alugados, isto é, insumos de produção, sobre os quais não se pode aplicar o regime de substituição tributária, tendo em vista que, na aquisição desse tipo de mercadoria, o adquirente passa a ser o consumidor final, sendo certo que não há como ocorrer novo fato gerador do ICMS.



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

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

7. A atividade de locação de vestidos para noivas não está no âmbito de incidência do ICMS, que tem como pressuposto a circulação econômica e a mudança da propriedade das mercadorias.
8. A empresa recorrente é a consumidora final dos insumos para fabricação de seus produtos e a atividade que exerce está fora do âmbito de incidência do ICMS, motivo pelo qual o referido imposto deveria ter sido recolhido pelo remetente da mercadoria, nos termos do art. 155, § 2º, VII, da CF/88.
9. A alteração da sua denominação para comércio varejista se deu apenas por uma exigência do fisco municipal para que fosse concedida a licença para funcionamento do seu estabelecimento.

Por meio do Parecer nº 105/2017 (fls. 50/52), a Célula de Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória de 1ª Instância e sugerir o julgamento pela improcedência da acusação fiscal, uma vez entender não ser cabível a cobrança do ICMS-ST, já que as aquisições objeto da autuação, ao que tudo indica, não se tratavam de mercadorias para revenda, mas material de consumo ou bens do ativo imobilizado sujeitos ao pagamento do diferencial de alíquotas, conforme prevê o art. 589, do Decreto nº 24.569/97.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer (fls. 53), vindo, na sessão de julgamento, a modificar o entendimento antes adotado, passando a se posicionar pela declaração de nulidade do auto de infração em questão.

É o relatório.



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

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

---

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso ordinário por meio do qual a empresa recorrente submeteu ao Conselho de Recursos Tributários as razões fáticas e jurídicas de sua irresignação contra a decisão proferida pelo julgador singular.

Consta das informações do auto de infração ora em análise que a empresa autuada teria promovido entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no montante de R\$ 2.464,66 de ICMS a recolher.

Todas as operações foram registros realizados no Sistema de Trânsito de Mercadorias (SITRAM).

Para instruir o processo, houve a juntada ao processo de cópias dos relatórios do SITRAM (Consulta de Levantamentos – Listagem dos Débitos de ICMS), em que se percebe a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária.

Ou seja, a constatação do ilícito fiscal se deu mediante a análise do referido sistema, em que se constata o registro de várias aquisições no período fiscalizado sem o pagamento do ICMS-ST.

No entanto, no recurso apresentado, a empresa recorrente se defende, afirmando que o referido imposto não é devido, em razão das mercadorias objeto da autuação não serem destinadas à comercialização, mas utilizadas como insumo na confecção de roupas para locação, uma vez que sua atividade principal é o aluguel de roupas e acessórios.

Vale ressaltar que a empresa recorrente juntou ao processo cópia do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) com a indicação de atividade econômica principal o aluguel de objetos do vestuário, joias e acessórios, bem como anexou fotos do seu estabelecimento e folder de propaganda, demonstrando que a sua atividade principal é a locação de roupas para festa.



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

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

---

Como sabido, o auto de infração deve ser elaborado de acordo com as regras que lhe são próprias, pois, do contrário, o resultado apresentado não dará certeza e liquidez ao crédito tributário lançado.

Ocorre que, no presente caso, pelas consultas do SITRAM, verifica-se que as notas fiscais de aquisições acobertaram as entradas de tecidos, bijuterias, joias, além de bens do ativo imobilizado, tais como gaveteiro, porta deslizante, cadeira home, arara, pedestal, busto de costura, entre outros. Ademais, restou demonstrado nos autos que a empresa autuada realiza a atividade de aluguel de roupas e acessórios, sendo uma prestadora de serviços.

Além disso, o agente fiscal autuante não trouxe aos autos nenhum elemento que pudesse levar à conclusão de que referidas mercadorias fosse objeto de venda pela autuada. Essa interpretação decorreu apenas pela análise da atividade descrita no CGF do contribuinte.

Percebe-se, portanto, que, na forma como foi feito o presente lançamento, não há certeza de que as saídas subsequentes serão tributadas pelo ICMS, sendo que esta circunstância é imprescindível para a cobrança do imposto.

Pode-se concluir, portanto, a partir das constatações acima evidenciadas, que o resultado apresentado no auto de infração lavrado se encontra desprovido de informações indispensáveis à correta individualização da situação posta à análise deste órgão de julgamento, o que retira a liquidez e certeza do crédito tributário lançado.

A esse respeito, diga-se ainda que, atualmente, entende-se de forma pacífica que o lançamento tributário é espécie de ato administrativo constitutivo do crédito tributário e declaratório em relação à obrigação tributária. Como tal deve atender a determinados requisitos, tais como portar a devida fundamentação.

Nesse sentido, conforme explica Hugo de Brito Machado Segundo, o Fisco tem o dever de explicar a ocorrência dos fatos que justificaram o



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

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

lançamento e ainda comprovar tais afirmações, sob pena de nulidade. Em suas palavras:

[...] o ato de lançamento deve ser fundamentado, tendo o Fisco o dever de explicar detalhadamente a ocorrência dos fatos que o justificaram, e ainda comprovar tais afirmações. Ato desacompanhado dessa fundamentação, e dessa comprovação, é nulo, e não gera a tão alegada quanto equivocada “presunção de validade” do ato administrativo<sup>1</sup>.

No caso sob análise, diante das falhas constatadas no auto de infração lavrado, resta claro que a autoridade fiscal não foi capaz de comprovar de forma inequívoca os fatos que deram origem ao presente auto de infração, sobretudo diante da ausência de certeza de que as saídas subsequentes das mercadorias adquiridas pela recorrente serão tributadas pelo ICMS, conforme acima expendido.

Ademais, presente também preterição do direito de defesa, pela omissão de dados fundamentais à comprovação da verdade material, diante da incerteza da acusação fiscal, retirando a liquidez e certeza do crédito tributário, o que torna o ato nulo nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/2014, que dispõe:

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

Em face do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dando-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e declarar a nulidade processual, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em Sessão modificou o parecer anteriormente adotado.

É o voto.

<sup>1</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo tributário. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 80.



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

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

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CÁSSIA O. P. FILGUEIRA ME** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

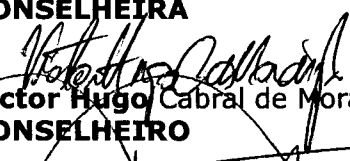
Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e por maioria de votos, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a nulidade processual, fundamentada no entendimento de que não há certeza de que as saídas subseqüentes serão tributadas pelo ICMS, o que enseja a não cobrança do imposto, conforme o 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. Foi voto vencido o da Conselheira Mônica Maria Castelo, que foi contrária à nulidade, por entender que há nos autos, elementos suficientes para comprovar a infração denunciada.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 20 de 09 de 2017.

  
Antônia ~~Helena~~ Teixeira Gomes  
**PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA**

**Mônica Maria Castelo**  
**CONSELHEIRA**

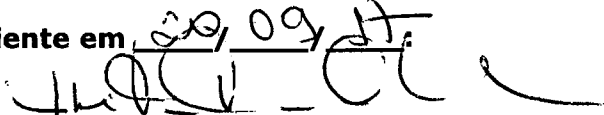
**Agatha Louise Borges Macedo**  
**CONSELHEIRA**

  
**Victor Hugo Cabral de Moraes Junior**  
**CONSELHEIRO**

  
**Deyse Aguiar Lobo**  
**CONSELHEIRA**

  
**Francisco Wellington Ávila Pereira**  
**CONSELHEIRO**

  
**Pedro Jorge Medeiros**  
**CONSELHEIRO**

Ciente em 20/09/17  
  
**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
**PROCURADOR DO ESTADO**