



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

RESOLUÇÃO Nº: 044 /2013

174ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 16.10.2012

PROCESSO Nº 1/876/2009 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200818326

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: CARLOS NEVES OSTERNO

AUTUANTES: GABRIEL AGUIAR VALE

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO.** 1 – Apontada falta de recolhimento de ICMS decorrente da não-emissão de documentos fiscais em operações de saídas de mercadorias. 2 – Infração detectada através de relatórios fornecidos por empresas administradoras de cartões de crédito. 3 – Infringência aos artigos 127, *caput* e inc. I, II e III, 169, *caput* e inc. I, e 177, todos do Decreto nº 24.569/97. 4 – Autuação cabível, porém não nos termos formulados pelo agente fiscal. 5 – Reenquadrada a penalidade sugerida no auto de infração, da incerta no Art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96, para a do Art. 126 da mesma Lei, com redação da Lei nº 13.418/03. 6 – Recurso oficial conhecido e parcialmente provido, para modificar em parte a decisão de 1ª Instância e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, com fundamento nos artigos 1º, *caput* e parágrafo único do Dec. nº 28.326/2006, e 446, §1º do Dec. nº 24.569/97. 7 – Decisão por unanimidade de votos, em conformidade com a manifestação oral da Consultora Tributária presente à sessão e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**



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

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

*"FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. A EMPRESA EM REFERÊNCIA, NO EXERCÍCIO DE 2007, DEIXOU DE RECOLHER O ICMS SOBRE O MONTANTE DE R\$ 238.144,01, IDENTIFICADO ATRAVÉS DO NÃO LANÇAMENTO DE VENDAS REALIZADAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO, CONFORME DOCUMENTOS PROBATÓRIOS ANEXOS."*

Nas Informações Complementares o auditor acrescenta que, segundo verificou através do sistema GIM da Secretaria da Fazenda, no exercício de 2007 a empresa autuada informou ao Fisco Estadual vendas totais de apenas R\$ 23.545,00, deixando, pois, de lançar o valor correspondente ao montante de que trata o Auto de Infração ora em análise.

Apontada infringência aos artigos 73 e 74 do Dec. 24.569/97, com imposição da penalidade preceituada no Art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, e conseqüente exigência do seguinte crédito tributário:

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	238.144,01
ICMS (17%)	40.484,48
Multa (30%)	71.443,20
<b>TOTAL</b>	<b>111.927,68</b>

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento de ofício, porém não apresentou impugnação, correndo o feito à revelia.

Na 1ª Instância, o ilustre Julgador Singular julgou legítima a exigência contida na peça inicial por entender que "... o atuado infringiu os dispositivos dos artigos 73 e 74, todos do Decreto 24.569/97, **haja vista a obrigatoriedade do contribuinte ao pagamento do ICMS Substituição Tributária.**" No entanto decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em razão da redução no valor da multa aplicada, vez que o atuante equivocou-se no cálculo da mesma. O novo crédito tributário ficou assim constituído



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

---

Houve Recurso de Ofício ao Conselho de Recursos Tributários, conforme determinam os artigos 65 e 66 do Dec. 25.468/99.

Não houve Recurso Voluntário.

A Consultoria Tributária, mediante Parecer aprovado pelo douto Procurador do Estado, ratificou o entendimento esposado pelo julgador singular e opinou pelo conhecimento e desprovemento do recurso oficial, de modo a confirmar a decisão pela PARCIAL PROCEDÊNCIA proferida em 1ª Instância.

É o relatório.

### **VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **CARLOS NEVES OSTERNO**, relativamente a decisão singular parcialmente contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O auto de infração *sub examine* versa sobre falta de recolhimento de ICMS.

A acusação se fundamenta na constatação de que o valor das vendas realizadas pela empresa no exercício de 2007, conforme consta em relatórios de duas empresas administradoras de cartão de crédito, não corresponde àquele que o contribuinte declarou ao Fisco Estadual através da DIEF, relativamente ao mesmo período. Destarte, o diligente auditor inferiu que as mesmas se deram sem a emissão da documentação fiscal legalmente exigida e, por conseguinte, sem o recolhimento do ICMS devido.

Examinando a documentação presente nos autos se verifica que, de fato, o valor das vendas da empresa no ano de 2007 informado pelas administradoras de cartões VisaNet Brasil e Redecard (fls. 09 a 35) é consideravelmente superior ao que a mesma informou à Secretaria da Fazenda, restando, assim, cabalmente caracterizada a omissão de saídas por parte da empresa atuada.

No entanto, é mister consignar que o promovente da ação fiscal cometeu alguns equívocos em seu levantamento, os quais resultaram num lançamento de ofício em valor maior que efetivamente devido pelo contribuinte.



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

O primeiro equívoco diz respeito ao valor total das vendas informado nos relatórios das administradoras de cartões. Na verdade, o somatório das operações constantes dos mesmos (fls. 25-verso e 35-verso) perfaz um total de R\$ 231.524,55 e não de 238.144,01, como apontado na peça inicial. Segue demonstrativo:

VENDAS COM CARTÕES			
	MOD. CRÉDITO	MOD. DÉBITO	SUBTOTAL
VISANET	74.819,32	22.353,80	97.173,12
REDECARD	123.391,73	10.959,70	134.351,43
TOTAL			<b>231.524,55</b>

É importante observar também que a autuação abrangeu a totalidade das operações constantes dos relatórios em tela, ou seja, o autuante considerou que todas elas se deram sem a emissão da pertinente documentação fiscal, o que a meu sentir constitui uma ilação temerária, sem respaldo na prova dos autos.

Note-se que parte das vendas promovidas pela empresa no ano de 2007, num total de R\$23.545,00 (fl. 37), foi normalmente declarada à SEFAZ através da DIEF, sendo lógico supor que as mesmas se deram com a regular emissão de notas fiscais. Pois bem, considerando-se que não consta nos autos nenhuma informação sobre a forma de pagamento utilizada nessas transações declaradas, se dinheiro, cheque ou cartão, não há base para se afirmar que entre elas não houvesse nenhuma das vendas pagas com cartão listadas nos relatórios que deram suporte à fiscalização. Implica dizer, de outro modo, que é possível que parte das vendas feitas mediante pagamento com cartão estejam incluídas entre aquelas que foram regularmente declaradas pelo contribuinte e, portanto, realizadas com documentos fiscais.

Em todo caso, há que se observar na espécie o disposto no Art. 333 do CPC, segundo o qual incumbe ao autor o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, encargo este que o agente do Fisco não logrou desincumbir em relação a esse aspecto específico da autuação.

Assim, entendo que se deva subtrair da autuação o valor correspondente às saídas declaradas pelo contribuinte, restringindo-se o lançamento à diferença entre estas e o montante informado nos relatórios das administradoras de cartões, uma vez que em relação a essa diferença a irregularidade fiscal é incontestável.



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

---

Procedendo-se dessa forma a base de cálculo do lançamento passa a ser a seguinte: Base de Cálculo = R\$231.524,55 – R\$23.545,00 = R\$ 207.979,55

Por último, mas não menos importante de se destacar, é que o agente fiscal não atentou para o regime especial de tributação a que estavam sujeitas as operações objeto da autuação.

Consoante se pode verificar na consulta cadastral à fl. 36, a empresa estava inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS na atividade econômica de “Comércio varejista de calçados (CNAE 4782201)”. Ocorre que durante o período fiscalizado já estava em vigência o Decreto nº 28.326/2006, que instituiu no Estado do Ceará o regime de substituição tributária nas operações com aqueles produtos, nos seguintes termos:

*“Art. 1º Fica atribuída ao contribuinte destinatário, estabelecido neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ... ICMS, relativo às operações subsequentes, por ocasião da entrada de calçados, artigos de viagem e de artefatos de couro, classificados nas Posições 42.02, 42.03, 64.01, 64.02, 64.03, 64.04 e 64.05 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.*

*Parágrafo único. O regime de que trata este Decreto aplica-se também às operações de saídas realizadas pelo estabelecimento industrial e importador, que ficam responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.” (Destaquei).*

Observe-se que os dispositivos supracitados estabelecem duas regras distintas de responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS por substituição tributária: aos estabelecimentos industriais e importadores, por ocasião das saídas; aos demais estabelecimentos, por ocasião das entradas.

Como já referido, a empresa autuada exercia a atividade econômica de comércio varejista. Logo, estava incluída neste segundo grupo e, como tal, sujeita ao recolhimento do ICMS-ST por ocasião das entradas.

Ora, a acusação contida no auto de infração tem como base o fato de que o contribuinte deixara de emitir notas fiscais relativamente a uma parcela das vendas



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

---

que realizou no ano de 2007, e que dessa forma deixou de recolher o ICMS referente àquelas operações. Ocorre que, uma vez que o Decreto nº 28.326/2006 obrigava o contribuinte a recolher por ocasião das entradas de mercadorias o ICMS em substituição tributária relativamente às operações subseqüentes, não faz sentido lhe exigir o pagamento do imposto pelas ulteriores saídas realizadas.

A propósito, o Decreto nº 24.569/97, ao disciplinar as normas gerais do instituto da substituição tributária, estabelece o seguinte em seu artigo 446, §1º:

*“Art. 446. (omissis)*

*§ 1º As notas fiscais que acobertarem as saídas internas subseqüentes às operações com substituição tributária serão emitidas sem destaque do imposto e deverão conter a expressão ‘ICMS pago em substituição tributária’ e a identificação do ato normativo instituidor do respectivo regime.” (Destaquei)*

Segue-se que está incorreta a exigência tributária tal como consta na peça inicial, pois a realização de vendas de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais pela empresa autuada não implicou na falta de recolhimento apontada pelo ilustre Auditor. Isto porque não havia mais ICMS a recolher naquelas operações, de tal forma que, ainda que as citadas notas fiscais tivessem sido emitidas, o seriam sem o destaque do referido tributo.

Por outro lado, não se pode olvidar que ao deixar de emitir documentos fiscais relativamente a uma parcela considerável das vendas que realizou durante o período fiscalizado, o contribuinte descumpriu obrigação tributária de caráter acessório estabelecida na legislação estadual, especialmente nos artigos 127, *caput* e inc. I, II e III, 169, *caput* e inc. I, e 177, todos do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

*“Art. 127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:*

*I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;*

*II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;*

*III - Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF);*



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

*“Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:*

*I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;”*

*“Art. 177. Nas operações em que o adquirente seja pessoa física ou jurídica não contribuinte do imposto estadual, será emitido o Cupom Fiscal ou, no lugar deste, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, em ambos os casos, emitidos por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).”*

A empresa incorreu, assim, na infração tipificada no Art. 126 da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/03, ficando sujeita à penalidade ali prevista:

*“Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.”*

Em conclusão, entendo ser cabível a autuação de que tratam os presentes autos, porém não nos termos em que foi formulada na peça acusatória, devendo, pois, ser modificado o valor do lançamento, consoante o exposto neste voto.

**Ex positis**, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Oficial, dar-lhe parcial provimento para modificar em parte a decisão singular, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, conforme o seguinte demonstrativo:

<b>Demonstrativo do Crédito (R\$)</b>	
Base de Cálculo	207.979,55
Multa (10%)	20.797,95
<b>TOTAL</b>	<b>20.797,95</b>

É como VOTO.



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

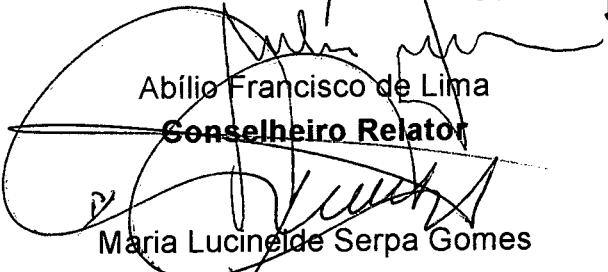
**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e Recorrido **CARLOS NEVES OSTERNO**. **Decisão:** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, dar-lhe parcial provimento para modificar em parte a decisão singular, e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal nos seguintes termos: reenquadrar a penalidade para a prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96; considerar o valor correto dos relatórios das operadoras de cartão de crédito e destes subtrair o montante das saídas informadas pelo contribuinte, constantes do Sistema GIM, relativamente ao período fiscalizado; conforme voto do Conselheiro Relator e manifestação oral da Consultora Tributária Dra. Ana Carolina Cisne Viana Nogueira, e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão."

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 14 de Janeiro de 2013.

  
Valter Barbalho Lima  
**Presidente**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**Procurador do Estado**

  
Abílio Francisco de Lima  
**Conselheiro Relator**

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**Conselheiro**

  
Maria Lucineide Serpa Gomes  
**Conselheira**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**Conselheiro**

Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**Conselheira**

  
Ágatha Louise Borges Macedo  
**Conselheira**

  
Rafael Gonçalves Zidan  
**Conselheiro**

  
Samuel Aragão Silva  
**Conselheiro**