



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

RESOLUÇÃO Nº: 337/2013

95ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 23.11.2012

PROCESSO Nº 1/3219/2007 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200703792

RECORRENTE: MOTA COML. E DIST. DE ALIMENTOS LTDA (ANDRADE E CUSTÓDIO LTDA)

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTES: SONALI OLIVEIRA ARAÚJO E OUTRO

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO. 1 – O contribuinte promoveu saídas de mercadorias acobertadas por cupons emitidos por ECF's não autorizados. 2 – Infração detectada através da campanha Sua Nota Vale Dinheiro. 3 – 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. 4 – Recurso Voluntário conhecido e não-provido para, após afastar as preliminares de nulidade suscitadas, confirmar a decisão de 1ª Instância pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, com fundamento no Art. 825, IV, do Decreto nº 24.569/97, Art. 100, I, e Art. 103, I, ambos do CTN. 7 – Decisão por unanimidade de votos, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

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



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

"FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. CONTRIBUINTE DEIXOU DE COMPROVAR OS LANÇAMENTOS DE 7.574 (SETE MIL, QUINHENTOS E SETENTA E QUATRO) CUPONS NÃO FISCAIS, DETECTADOS ATRAVÉS DA CAMPANHA SUA NOTA VALE DINHEIRO, NO MONTANTE DE R\$ 228.327,31 REFERENTE A 01.05.2005 A 31.07.2006."

Nas informações complementares a autuante esclarece que através da análise dos cupons fiscais recepcionados pela campanha "Sua Nota Vale Dinheiro", em número total de 7.574 documentos, foi constatada a irregularidade na emissão dos mesmos, uma vez que os Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal – ECFs que os emitiram não têm autorização do Fisco para funcionar. Explica que intimou o contribuinte a apresentar o Livro Registro de Saídas de Mercadorias, bem como as Fitas Detalhes, Leituras X e Redução Z dos 08 (oito) equipamentos em questão, sem, no entanto, obter qualquer resposta. Ao final apresenta um demonstrativo com os números de fabricação dos equipamentos utilizados irregularmente, e as respectivas quantidades de cupons emitidos por cada um.

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	228.327,31
ICMS (17%)	38.815,64
Multa (17%)	38.815,64
TOTAL	77.631,28

O contribuinte foi regularmente intimado do feito e apresentou impugnação arguindo, preliminarmente, a nulidade do lançamento e, no mérito, a sua improcedência.

Na 1ª Instância a Julgadora Singular não acolheu os argumentos da defesa e julgou PROCEDENTE a acusação fiscal, entendendo que restou caracterizado nos autos o cometimento da infração denunciada na peça inicial.

Inconformada com a decisão singular, a empresa autuada apresenta recurso voluntário alegando:



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

1. Preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração pelos seguintes motivos:
 - a) O agente do Fisco descumpriu o disposto no art. 93 da Lei nº 12.670/96, porquanto não remeteu à empresa autuada o "Termo de Conclusão de Fiscalização", afrontando assim o princípio do contraditório, na medida em que não ofereceu meios para o seu exercício;
 - b) O Ato Designatório não foi publicado;
 - c) Falta de elementos essenciais às formalidades intrínsecas à autuação;
 - d) Que as falhas cometidas pela fiscalização redundaram em malferimento ao Princípio da Ampla Defesa.

2. No mérito:
 - a) Que o Auto de Infração foi lavrado de forma equivocada, vez que a autuante se baseou na falsa premissa de que os cupons em tela foram emitidos pela ora recorrente;
 - b) Que a empresa não praticou a infração denunciada no Auto de Infração, tendo sido vítima de uma "armação" praticada por alguma empresa concorrente, a qual deve estar utilizando os ECF's irregulares para emitir cupons sem validade fiscal usando seus dados cadastrais;
 - c) Que a agente do Fisco não prova o cometimento da infração por parte da autuada.

Ao final requer a nulidade ou a improcedência do auto de infração.

A Consultoria Tributária, antes de se manifestar sobre o feito, e objetivando atestar a vinculação inequívoca entre os cupons não-fiscais e a empresa autuada, encaminhou o processo à Célula de Perícias (Despacho à fl. 5.666) para que esta solicitasse do contribuinte a folha de empregados referente ao período de 2004 a 2006, no que foi cabalmente atendida, conforme documentos às fls. 5667/5673 dos autos.

De posse das informações solicitadas a Consultoria Tributária, através de Parecer aprovado pelo douto Procurador do Estado, opinou pelo conhecimento do



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

recurso voluntário, para, no entanto, lhe negar provimento, no sentido de manter a decisão CONDENATÓRIA proferida na Instância Monocrática.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **ANDRADE E CUSTÓDIO LTDA** contra decisão condenatória proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente uma nota de esclarecimento. Consta nos autos que a ação fiscal em tela foi promovida pela Coordenação Executiva da Campanha "Sua Nota Vale Dinheiro".

Convém ressaltar que a referida campanha cumpre um importante papel na redução da sonegação fiscal no Estado do Ceará, na medida em que incentiva os consumidores a exigirem os documentos fiscais nas compras que realizarem. Tal incentivo consiste, basicamente, na restituição de um percentual sobre o valor dos documentos fiscais que os participantes entregarem à Coordenação da Campanha.

Além disso, a Campanha também presta relevante serviço à fiscalização do ICMS, uma vez que muitos dos documentos coletados apresentam indícios de irregularidades fiscais. Nesses casos os documentos suspeitos são encaminhados à auditoria fiscal para que esta averigüe a efetiva ocorrência, ou não, dos ilícitos indiciados, e, em sendo o caso, promova a devida autuação. O presente caso se enquadra precisamente nessa situação.

Com efeito, o Auto de Infração que deu origem ao presente processo tem como objeto 7.574 documentos recepcionados pela "Sua Nota Vale Dinheiro", os quais identificam como emitente o contribuinte autuado.

Como se pode ver nas reproduções às fls. de nºs. 52 a 5.632 os documentos em tela apresentam, visualmente, todas as características próprias de cupons fiscais legítimos. Após diligência fiscal, no entanto, se constatou que os mesmos



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

são inválidos de pleno direito, porquanto foram emitidos por ECF's não autorizados pelo Fisco Estadual.

Feito esse intróito, passamos à apreciação das alegações recursais, principiando pela análise das preliminares de nulidade suscitadas.

De início a recorrente alega que o agente do Fisco descumpriu a lei e afrontou o princípio do contraditório, ao deixar de lhe remeter o Termo de Conclusão de Fiscalização.

Examinando os autos à luz da legislação pertinente, vejo que carece de fundamento a preliminar suscitada. Como se pode observar, a ação fiscal em referência teve a sua realização determinada através da Ordem de Serviço nº 2007.02224 (fl. 07), na qual está consignado o seguinte motivo: "VERIFICAÇÃO DE IRREGULARIDADE DE ECF". Ocorre que, em conformidade com o disposto no Art. 825, IV, do Decreto nº 24.569/97, nas ações fiscais realizadas com essa finalidade é dispensável a lavratura dos Termos de Início e de Conclusão, senão vejamos:

"Art. 825. É dispensável a lavratura de Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização nos casos de:

...

IV - funcionamento irregular de equipamento fiscal;

..."

Foi por esse motivo, aliás, que a intimação inicial do contribuinte se deu, não por Termo de Início de Fiscalização, mas através de Termo de Intimação (fls. 08, 09 e 12), em atenção ao que preceitua o Art. 1º, *caput* e inciso III da Instrução Normativa nº 33/1997.

Também não se sustenta a argüição de nulidade em razão da alegada falta de publicidade do ato designatório da ação fiscal, a saber, a Ordem de Serviço nº 2007.02244 (fl. 07).

Como fundamento de sua tese a recorrente invoca as disposições dos artigos 100, inciso I, e 103, inciso I, ambos do CTN que assim verberam:

"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:



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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

..." Grifei.

"Art. 103. Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

I - os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;

..." Grifei.

Trata-se de um evidente equívoco cometido pela recorrente a inclusão das ordens de serviço no rol dos atos administrativos mencionados no Art. 100, I do CTN, pois como se pode ver, os atos a que se refere o citado dispositivo, cuja validade depende de publicação, são os **atos normativos**, o que não é o caso das ordens de serviço.

Segundo a doutrina, atos administrativos normativos são aqueles que contêm um comando geral emanado do Poder Executivo visando à correta aplicação da lei. São atos infralegais que encontram fundamento no Poder Normativo da Administração, constitucionalmente atribuído, em nível estadual, ao Governador e aos Secretários de Estado, conforme artigos. 88, IV e 93, III da CE/1989. São exemplos de atos normativos os regulamentos, decretos, instruções normativas, etc.

Por outro lado, as ordens de serviço, assim como as portarias, circulares, avisos, ofício, etc., constituem os chamados atos ordinatórios. Fundamentam-se no Poder Hierárquico e visam disciplinar o funcionamento da Administração e a conduta dos seus agentes no desempenho de suas atribuições. No caso específico das ordens de serviço, estas são utilizadas pela Administração para transmitir aos subordinados a maneira de conduzir determinado serviço. No presente caso o que ocorre é exatamente isso.

Observe-se que a Ordem de Serviço nº 2007.02244 (fl. 07) não apresenta qualquer traço de conteúdo normativo, prestando-se tão somente para determinar a realização da ação fiscal segundo os parâmetros que especifica, quais sejam: Identificação do contribuinte a ser auditado, definição do período de abrangência da fiscalização, modalidade de ação fiscal (Diligência Fiscal Específica) e motivo



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

(Verificação de Irregularidade de ECF), além, é óbvio, da designação do servidor responsável e indicação do supervisor.

Destarte, não sendo a ordem de serviço um ato de cunho normativo, sua validade independe de publicação, contrariamente ao que alega a recorrente. Segue-se que também não procede a segunda preliminar suscitada.

Melhor sorte não merece a terceira argüição de nulidade exposta na peça recursal, pela suposta ausência de elementos essenciais às formalidades intrínsecas à autuação.

A meu sentir o auto de infração em tela atende a todos os requisitos essenciais de validade, porquanto foi expedido no prazo legal e por agente público competente e não impedido; além disso, todos os campos do documento que o consubstancia foram corretamente preenchidos; o relato da infração é claro, proporcionando perfeita compreensão dos fatos narrados, sobretudo quando visto em conjunto com as Informações Complementares; os dispositivos legais apontados como infringidos pelo contribuinte guardam adequada correlação com a narrativa contida na peça acusatória, além do que, há um claro nexo de identidade entre os fatos historiados pelo autuante e a acusação formulada na peça vestibular.

Portanto, quanto aos aspectos formais, entendo que o auto de infração cumpre todos os requisitos legalmente exigidos, o mesmo podendo ser dito dos atos administrativos que o antecederam.

Por último, também não vejo como possa prosperar a alegação recursal de que as alegadas falhas anteriormente apontadas resultaram em cerceamento ao direito de defesa da autuada. E entendo assim, primeiramente, porque, como demonstrado, as supostas falhas não ocorreram. Demais disso, entendo que a empresa exercitou de forma plena seu constitucional direito de contestar o lançamento, em nada tendo sido prejudicada.

Desse modo, não vislumbro na espécie a existência de qualquer vício capaz de prejudicar a validade do feito em análise, não havendo, pois, que se falar em declaração de nulidade do mesmo.

No tocante ao mérito da ação fiscal, também estou convencido de os argumentos aduzidos pela recorrente não elidem a acusação. A mera alegativa de que não praticou a infração imputada, por si só não é suficiente para se contrapor



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

ao conjunto de elementos que apontam para a atuada como autora do ilícito denunciado. Seguem as razões deste convencimento.

Examinando-se as fotocópias encartadas se observa que os cupons objeto da controvérsia em tudo se assemelham a cupons fiscais autênticos, exceto pela falta de autorização dos ECF's, e todos eles, sem exceção, identificam a atuada como seu emitente. Além disso, os cupons trazem grafado no verso, com grande destaque e de forma estilizada (logotipo), o nome de fantasia da empresa – Super MOTA Supermercado, seguido do número de telefone do estabelecimento, número este que, diga-se de passagem, está correto, segundo consultas feitas pela internet. Constam, ainda, no verso dos cupons os nomes de outras empresas que parecem pertencer ao mesmo grupo empresarial, como Mercantil Mota, Gás Mota (Nacional Gás) e Rádio Pirapora. Cópias mostrando o verso dos cupons estão nas fls. 1.235, 1.277-79, 1.543-44, 1.589, 1.605, 4.404, 4.979, 5.038, 5.049, 5.056, 5.129 e 5.131 entre outras.

Importante mencionar, ainda, que os cupons “fiscais” em tela se referem predominantemente a produtos alimentícios, e produtos de higiene e limpeza, o que condiz com a atividade econômica exercido pela empresa atuada, qual seja, o de supermercado, conforme consta no cadastro da mesma junto ao Fisco Estadual (*Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios... – supermercados – CNAE 5212400*).

As informações cadastrais da Sua Nota Vale Dinheiro (fls. 63 a 68, 76 a 83, etc.) demonstram que os participantes da campanha que remeteram os aludidos cupons para a SEFAZ são, em sua grande maioria, da cidade de Maranguape, donde se infere que a emissão dos citados documentos muito provavelmente também tenha ocorrido naquela cidade. Aqui, mais uma vez, os fatos apontam na direção da atuada, que tem seu estabelecimento situado na sede do referido município.

Por fim, há que considerar, ainda, a preciosa e elucidativa informação trazida aos autos pela Perícia Fiscal às fls. 5667/5673, a qual espancou de vez qualquer resquício de dúvida. Trata-se da relação de empregados da empresa no período em que foram emitidos os cupons “fiscais” em tela. Por essa listagem resta provado que os operadores identificados no rodapé de cada cupom era, de fato, empregado da atuada.



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

Quanto à alegação da recorrente de que fora vítima de uma "armação" perpetrada por alguma empresa concorrente, entendo que se trata de uma tese um tanto implausível.

Com efeito, não parece razoável que numa cidade do porte de Maranguape, uma empresa do ramo de supermercado possa, durante meses ou mesmo anos, ter realizado milhares de vendas a varejo, acobertando-as com a emissão fraudulenta de milhares de cupons "fiscais" que trazem estampado com grande relevo o nome e telefone de outro supermercado concorrente e conhecido da mesma praça, sem que ninguém jamais tenha reparado nisso e, o que é ainda mais notável, sem que a própria autuada o tenha descoberto. Aliás, calha mencionar que na peça recursal o contribuinte continua afirmando que desconhece qual empresa possa ter praticado tal falsificação.

A hipótese de "armação" conforme exposta pela recorrente se revela tanto menos plausível justamente em razão da campanha Sua Nota Vale Dinheiro, que reconhecidamente tem levado os consumidores a prestarem muito mais atenção aos documentos que recebem por ocasião de suas compras.

O fato concreto é que todas as razões recursais aduzidas pelo contribuinte foram tão somente alegadas, porém, não provadas, o que é insuficiente para desconstituir o feito em análise. Por outro lado, conforme exposto, vários e mui robustos são os elementos que apontam para a autuada como autora do ilícito denunciado.

Assim, entendo que agiu com acerto a agente fiscal ao promover a autuação em tela, tendo em vista o dever funcional que lhe impõe o artigo 871 do Dec. nº 24.569/97, como segue:

"Art. 871. Sempre que for identificada infração a algum dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias dos interesses do Estado e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento de dever."

Implica dizer que a decisão recorrida não comporta reparos, devendo ser mantida na íntegra.



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

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão proferida em 1ª Instância, e julgar PROCEDENTE a acusação fiscal.

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	228.327,31
ICMS (17%)	38.815,64
Multa (17%)	38.815,64
TOTAL	77.631,28

É como VOTO.

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **ANDRADE E CUSTÓDIO LTDA** e Recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. **Decisão:** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário. Suscitada a Questão de Ordem quanto a competência funcional do agente que designou a ação fiscal, restou esclarecido, através de Ato de nomeação que se trata de ocupante de cargo comissionado Coordenador de Administração Fazendária da Campanha "Sua Nota Vale Dinheiro", vinculada a Coordenadoria de Administração Tributária (CATRI) e, desse modo, verificada a regularidade formal, passou-se ao exame processual, pelo qual a Câmara deliberou na seguinte decisão: **1. Em relação às nulidades arguidas:** a) Nulidade por falta do Termo de Conclusão - afastada por unanimidade de votos, em razão da dispensa da emissão do Ato em face do art. 825, inciso II do RICMS (Decreto nº 24.569/97); b) Nulidade pela falta de publicação do Ato Designatório - Afastada por unanimidade de votos, uma vez que Atos Designatórios não têm caráter normativo e portanto não carecem de publicação; c) Nulidade por falta de elementos essenciais à formalidades intrínsecas à autuação - Afastada por unanimidade de votos, já que o processo está devidamente saneado e contém todos os elementos necessários



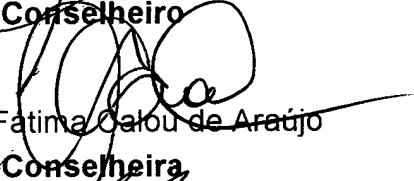
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

instruído à deliberação. **2. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.”.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de Fevereiro de 2013.

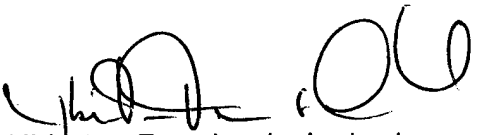

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Presidente


Francisco Wellington Ávila Pereira
Conselheiro


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
Conselheira


Valter Barbalho Lima
Conselheiro


Abílio Francisco de Lima
Conselheiro Relator


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado

Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro

Ágatha Louise Borges Macedo
Conselheira

Samuel Aragão Silva
Conselheiro