



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**  
**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO N.º: 179 / 99

SESSÃO DE 12/03/99

PROCESSO DE RECURSO N.º: 00688/94

A.I. N.º: 319679/94

RECORRENTE: DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS

RECORRIDO: DISTRIBUIDORA INDUSTRIAL DE RETALHOS S/A

CONSELHEIRA RELATORA: WLÁDIA MARIA PARENTE AGUIAR

**EMENTA:**

**ICMS. EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS.** Há que se decidir pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal em apreciação, posto que, nada obstante a comprovação inequívoca da inidoneidade das Notas Fiscais ora discriminadas no Auto de Infração, por ter o prazo de validade para a sua emissão expirado, tal irregularidade não resultou em nenhum prejuízo relativamente ao cumprimento da obrigação tributária principal (recolhimento do imposto). Aplica-se, ao caso concreto, a penalidade preconizada pelo art. 767, inciso IV, alínea "b", do Decreto n.º 21.219/91. Decisão por maioria de votos, com o voto de desempate da Presidência.

**RELATÓRIO:**

Reporta-se o presente processo à constatação, por parte dos autuantes, de que a empresa acima epigrafada emitiu diversas Notas Fiscais da série "D" inidôneas, uma vez que o prazo para a sua emissão já tinha sido expirado, por força do AIDF n.º 034294 de 12/03.91. Os autuantes, após verificar que todas as Notas Fiscais foram escrituradas e o ICMS apurado, limitaram-se a cobrar apenas a multa equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor da operação, perfazendo a quantia de CR\$ 17.199.922,32 (dezessete milhões, cento e noventa e nove mil, novecentos e vinte e dois cruzeiros reais e trinta e dois centavos).

**RELATÓRIO** (continuação):

Os representantes do Fisco consideraram como dispositivos legais infringidos os arts. 105, inciso IV, alínea "a", e 356, parágrafo único, do Decreto n.º 21.219/91; propondo a penalidade consubstanciada no art. 767, inciso III, alínea "a", do Decreto n.º 21.219/91, porém sem a exigência do principal.

Constam em fls. 07 a 26 dos autos xerocópias das Informações Complementares ao A.I., do quadro Relação das Notas Fiscais Inidôneas, das Notas Fiscais série "D" consideradas inidôneas pelos autuantes, e do livro Registro de Saídas do contribuinte autuado, onde se verifica a escrituração das Notas Fiscais em questão.

O contribuinte autuado, inconformado com a lavratura do A.I., ingressa com impugnação em fls. 29 a 39 dos autos, na qual requer, em síntese, o que se segue:

- a) que sejam desconsideradas as Notas Fiscais de n.ºs 335170 a 341624, válidas até 31/03/94, uma vez que sua impressão ocorreu em 31/03/94;
- b) que seja reconhecida a ESPONTANEIDADE do recolhimento do ICMS, pois que procedido antes de qualquer procedimento do Fisco;
- c) ao final, que o A.I. em epígrafe seja julgado IMPROCEDENTE.

A nobre Julgadora monocrática decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do A.I. em epígrafe, por entender ser descabida a exigência da multa referente às Notas Fiscais de numeração 335170 a 341624, posto que emitidas até 31/03/94, estando ainda, por conseguinte, dentro do prazo de validade. Assim, no entendimento da ilustre Julgadora **a quo**, deverão ser consideradas apenas as Notas Fiscais de numeração 341625 a 350997, emitidas a partir de 01/04/94, já com o prazo de validade expirado, exigindo assim a multa de CR\$ 11.798.385,43 (onze milhões, setecentos e noventa e oito mil, trezentos e oitenta e cinco cruzeiros reais e quarenta e três centavos).

Intimada da decisão parcialmente condenatória proferida pela Primeira Instância por carta, com A.R., a empresa autuada sobre esta não se manifesta.

O insigne Consultor Tributário, em seu Parecer de n.º 339/98 anexo em fls. 53/54, sugeriu a aplicação da penalidade prevista no art. 767, IV, "b", do Decreto n.º 21.219/91, por entender que a irregularidade em questão não resultou em prejuízo para o Fisco, mantendo-se, porém, a parcial procedência do feito fiscal.

A douta Procuradoria Geral do Estado, por seu representante, discorda do posicionamento adotado pela Consultoria Tributária, sugerindo a confirmação do julgamento de 1.ª Instância, exigindo-se a multa prevista no art. 767, III, "a", do Decreto n.º 21.219/91, consoante se observa em fls. 55 dos autos.

É este, pois, o Relatório.

W.M. P.A.



### VOTO DA RELATORA:

A penalidade sugerida pelos agentes atuantes e aplicada pela eminente Julgadora singular, com base no art. 767, III, "a", do Decreto n.º 21.219/91, merece ser modificada, consoante demonstraremos a seguir.

A propósito da infração consubstanciada no relato da peça exordial, de que o contribuinte atuado emitira diversas Notas Fiscais com o seu prazo de validade vencido, sendo tais documentos, assim, inidôneos (art. 105, inciso VII, alínea "a", do Decreto n.º 21.219/91), o art. 767, inciso IV, alínea "b", do Decreto n.º 21.219/91, dispõe o seguinte, **in verbis**:

---

Art. 767. (omissis)

.....  
IV – relativamente a impressos e documentos fiscais:

.....  
b) fornecer ou possuir documento fiscal inidôneo: multa equivalente a 20% (vinte por cento) do valor da UFECE, por documento;

---

No caso em apreço, o contribuinte atuado possuía em seu poder, e escriturou em seu livro Registro de Saídas de Mercadorias, as Notas Fiscais de numeração 341625 a 359997, consideradas inidôneas pelos representantes do Fisco, pois que emitidas após expirado o prazo de validade.

A descaracterização da penalidade sugerida pelos atuantes e aplicada pela Julgadora singular, também confirmada pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado (art. 767, III, "a", do RICMS), substituindo-a por aquela preconizada no art. 767, IV, "b", do citado RICMS, tem sus justificativa em duas premissas básicas:

- a) trata-se de uma penalidade específica, que se sobrepõe à geral;
- b) é mais branda, pois que compatível com a natureza da infração praticada, sem qualquer repercussão na falta de recolhimento da obrigação tributária principal.

Não há esquecer que o Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 113, **caput**, institui duas espécies nitidamente distintas de obrigação tributária: obrigação tributária principal, cujo objeto é o próprio pagamento do tributo, ou da penalidade pecuniária (art. 113, § 1.º, do CTN); e a obrigação tributária acessória, cujo objeto constitui-se de prestações positivas ou negativas previstas na lei, com a finalidade de controlar as atividades do contribuinte de modo a impedir o descumprimento da obrigação tributária principal (art. 113, § 2.º, do CTN). Ressalte-se, por oportuno, que o descumprimento de determinadas obrigações acessórias faz presumir o descumprimento da obrigação tributária principal (art. 113, § 3.º, do CTN).

**VOTO DA RELATORA** (continuação):

Com base nas considerações acima, entendemos ser possível classificarmos as penalidades de natureza tributária em três categorias, que seriam as seguintes:

1.<sup>a</sup> categoria: penalidade relativamente ao descumprimento de obrigações acessórias e conseqüente descumprimento da obrigação principal;

2.<sup>a</sup> categoria: penalidade relativamente ao descumprimento tão-somente da obrigação principal (falta de recolhimento do tributo, quando todas as obrigações acessórias tenham sido atendidas);

3.<sup>a</sup> categoria: penalidade relativamente ao descumprimento tão-somente de obrigações acessórias, quando esse descumprimento não resulte no não recolhimento do tributo, ou quando esse recolhimento seja inequivocamente comprovado.

Como exemplos de penalidades da 1.<sup>a</sup> categoria temos o inciso I, alíneas "a" e "b", do art. 878 do Decreto n.º 24.569/97, nova consolidação do ICMS. Nos dois casos, ocorreu tanto o descumprimento de obrigação acessória (livro ou documento fiscal fraudado) quanto o da obrigação principal (falta de recolhimento do tributo).

Em relação à 2.<sup>a</sup> categoria, temos como exemplos clássicos as alíneas "d" e "e" do inciso I do art. 878 do Decreto n.º 24.569/97. A alínea "d" refere-se ao atraso de recolhimento do ICMS. Aqui, todas as obrigações acessórias foram cumpridas, porém a obrigação principal não. A alínea "e" reporta-se à falta de recolhimento do ICMS retido por substituição tributária. Aqui, todas as obrigações acessórias foram cumpridas, com o ICMS devidamente retido, porém este não foi recolhido no prazo legal.

Finalmente, como exemplos da 3.<sup>a</sup> categoria temos as alíneas "p" e "q" do art. 878 do Decreto n.º 24.569/97. A alínea "p" (equivalente à alínea "b" do inciso IV do art. 767 do Decreto n.º 21.219/91, aplicada no presente processo) refere-se às hipóteses em que o estabelecimento gráfico ou o contribuinte fornecer ou possuir documento fiscal inidôneo. Aqui, o contribuinte apenas estava de posse de documento fiscal inidôneo, pois que emitido fora do prazo de validade, porém foi escriturado e a obrigação principal foi devidamente cumprida. No caso da alínea "q", o contribuinte somente descumpriu uma obrigação de natureza formal, pois deixou o documento fiscal fora do seu estabelecimento, sem nenhuma repercussão na falta de recolhimento do tributo.

Ante todo o exposto, sou porque se conheça do recurso oficial, dar-lhe parcial provimento, para decidir pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, exigindo-se a multa equivalente a 20% da UFECE por documento inidôneo, em desacordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado, que sugeriu a confirmação do julgamento monocrático.

É o voto.

W.M.P.A.

W.M.P.A.

**DECISÃO:**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: **DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS**, e recorrida a empresa: **DISTRIBUIDORA INDUSTRIAL DE RETALHOS S/A**,

**RESOLVEM**, os membros da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, com o voto de desempate da Presidência, conhecer do recurso oficial interposto, dar-lhe parcial provimento, para decidir pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, exigindo-se a multa equivalente a 20% (vinte por cento) da UFECE por documento inidôneo, nos termos do art. 767, IV, "b", do Decreto n.º 21.219/91, em desacordo com o Parecer do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que sugeriu a confirmação do julgamento singular. Foram votos vencidos os dos ilustres Conselheiros Moacir José Barreira Danziato, José Maria Vieira Mota, Maria Diva Santos Salomão e José Amarilho Belém de Figueiredo, que votaram pela confirmação da decisão a quo.

**CÁLCULO DA MULTA:**

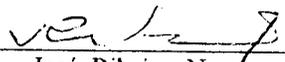
1 Ufece = 8,74 Ufir's

Valor da Ufir em Janeiro/99: R\$ 0,9770

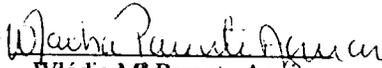
1 Ufece = R\$ 8,54 x 20% = R\$ 1,71

N.º de documentos inidôneos: 9.373 x R\$ 1,71 = **R\$ 16.027,83** (Multa a ser recolhida)

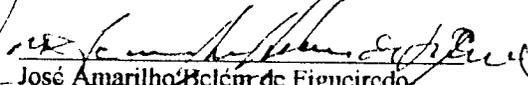
**SALA DAS SESSÕES DA 2a. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 05 de abril de 1999.

  
José Ribeiro Neto  
Presidente da 2ª Câmara

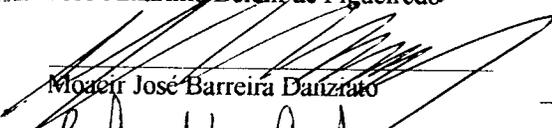
**CONSELHEIROS:**

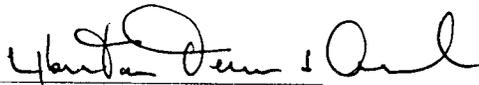
  
Wlândia Mª Parente Aguiar  
Relatora

Maria Diva Santos Salomão

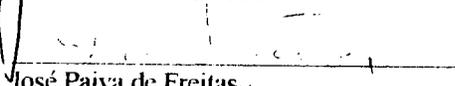
  
José Amarilho Belém de Figueiredo

**FOMOS RESENTES:**

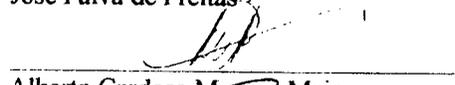
  
Moacir José Barreira Danziato

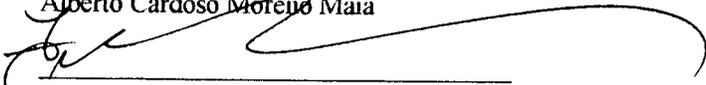
  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado

  
José Maria Vieira Mota

  
José Paiva de Freitas

Consultor Tributário

  
Alberto Cardoso Moreira Maia

  
Francisco das Chagas Aragão Albuquerque