



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 363 / 2009  
SESSÃO: 12.02.2009  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/003366/2004  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200407033  
AUTUANTE: 104.067-1-4  
RECORRENTE: G N COMERCIAL LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1A. INSTÂNCIA  
RELATORA: :FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

**EMENTA: ICMS- ECF-OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Relata os autos que a empresa usuária de ECF deixou de emitir a **leitura "X"** no início e no final de cada bobina. Rejeitada por Unanimidade de votos o pedido de extinção processual com base na figura da litispendência. Provado nos autos a configuração do ilícito apontado. **Dispositivo Infringido:** artigo 401, I do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** aplicada ao caso a sanção insculpida no artigo 123, VII, "a" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 13.418/03. Recurso Voluntário Conhecido e Não Provido. Decisão por maioria de votos, no sentido de confirmar a decisão proferida em 1ª. Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

A peça inaugural do presente Processo Administrativo Tributário, corporificado inicialmente no Auto de Infração de número 2004.07033 denuncia a seguinte acusação fiscal:

*"Omitir documento de controle de ECF, nas formas e nos prazos regulamentares. Após análise nas fitas detalhes constatamos que a empresa retro qualificada deixou de emitir a leitura "X", no início e no fim de cada bobina, conforme informações complementares em anexo."*

## CRÉDITO TRIBUTÁRIO

**MULTA:** R\$ 28.973,88.

O autuante apontou como dispositivo legal infringido o artigo 401, Inciso I, do Decreto nº 24.569/97 e sugeriu como penalidade à inserta no artigo 123, VII "a", Parágrafo 11, II da lei 13.418/03.

Nas Informações Complementares o autuante ratifica o feito fiscal e demonstra a formação da base de cálculo do ilícito denunciado.

Instruindo inicialmente o presente processo encontram-se os documentos enumerados no campo "Documentos Anexos" das Informações Complementares, fls. 3 dos autos.

A empresa inconformada com a autuação tempestivamente apresenta às fls. 14/20 dos autos sua impugnação ao presente lançamento tributário argüindo em síntese os seguintes motivos:

- A não ocorrência do ilícito apontado na inicial;
- Que entregou ao Fisco a fita detalhe e a redução "Z";
- Que a leitura "Z" fornece todos os dados necessários ao exame das operações realizadas pelo usuário do ECF, não causando nenhum prejuízo ao Fisco estadual a ausência da leitura "X".
- Diante da ausência de prejuízo da não entrega da leitura "X", quando muito caberia a aplicação da multa inserta no art.123, VIII "d" da lei 12.670/96, sendo assim absurda e exorbitante a multa lançada neste auto de infração.

Requer assim: A Improcedência, ou não sendo este o entendimento a Parcial Procedência do feito fiscal.

O processo foi encaminhado a CEJUL - Célula de Julgamento de 1ª Instância deste CONAT para ser submetido a Julgamento.

A Julgadora Singular analisando as peças que consubstanciam os autos, pelos fundamentos expendidos às fls. 30/33 dos autos decidiu pela " Parcial Procedência" da ação fiscal.

A autuada inconformada com o "decisum" proferido interpõe às fls. 26/28 deste caderno processual Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, momento em que, ao lume dos mesmos argumentos apresentados por ocasião da peça impugnatória requer a Improcedência ou a Parcial Procedência do feito fiscal.

A Consultoria Tributária emite o Parecer de n° 453/2007, opinando pelo Conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe Provimento, no sentido de manter a decisão proferida na Instância Singular, o qual foi aprovado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

O presente processo esteve para Julgamento na Sessão de 15.05.2008, ocasião em que o representante legal da parte trouxe ao caso argumento e pedido completamente distinto dos constantes nos autos, motivo pelo qual, o Presidente da Câmara, em consonância com a manifestação do representante da douda PGE sobrestou o Julgamento do processo e requereu que a parte reduzisse a termo o argumento então suscitado, de modo a ofertar a Conselheira Relatora melhor apreciação dos autos.

Em atendimento a medida supracitada, o representante legal da parte reduziu a termo o argumento então levantados em Sessão, que em síntese pugna pela existência de litispendência entre este Processo e o de número 1/003371/2004.

Em síntese eis o Relatório.

## VOTO DA RELATORA

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado denuncia que a empresa recorrente usuária de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, não emitiu a leitura "X", no início e no fim de cada bobina.

"Ab Initio" cumpre mencionar que esteve presença na Sessão de Julgamento deste processo, o representante legal da recorrente, "Dr. Carlos César Sousa Cintra, que sustentando veementemente a inexistência da infração noticiada neste auto de infração, também argüiu a Extinção deste processo sem julgamento de mérito, por força da figura processual da litispendência, haja vista a existência de um outro processo lavrado contra a empresa, no caso o de número 1/003371/2004, que refere-se ao Auto de Infração número 2004.07032.

Aqui abro um pequeno parênteses para registrar que diante do pedido de litispendência argüido pela parte, o processo ora em exame fora apreciado na mesma Sessão de Julgamento e de forma conjunta com o de número 2004.07032.

Neste contexto, para melhor visualização e deslinde da questão reproduzo na íntegra as infrações denunciadas nos processos em debates, senão vejamos:

Processo número 1/003371/2004 , Auto de infração 2004.07032 :

*"Omitir documento de controle de ECF, na forma e nos prazos regulamentares. Após análise nas Bobinas que contém a fita detalhe constatamos que a empresa supracitada deixou de emitir no início e no fim de cada dia a leitura "X," conforme informações complementares em anexo."*

Processo número 1/003366/2004, Auto de infração 2004.07033 (objeto deste processo):

*"Omitir documento de controle de ECF, nas formas e nos prazos regulamentares. Após análise nas fitas detalhes constatamos que a empresa retro qualificada deixou de emitir a leitura "X," no início e no fim de cada bobina, conforme informações complementares em anexo."*

E contínuo.....

Apenas para ilustrar este VOTO faço um breve comentário no concernente ao tema litispendência, à luz do insculpido no Código de Processo Civil e nas brilhantes palavras do mestre "Alexandre Freitas Câmara".

O Código de Processo Civil, utilizado supletivamente ao Processo Administrativo Tributário, em seu artigo 267, preceitua o seguinte, "Ipsis literis":

*"Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito:*

*(....)*

*V - Quando o juiz acolher a alegação de perempção, litispêndência ou de coisa julgada."*

Nas elucidativas lições do mestre Alexandre Freitas Câmara, "In Verbis":

*"...Em outros termos, dispõe o código no sentido de ocorrer litispêndência quando se ajuíza demanda idêntica a outra(mesmas partes, mesma causa de pedir e mesmo objeto), quando o processo instaurado em razão da primeira demanda ainda se encontra em curso. Na verdade, a litispêndência ( de lide pendente) se dá pela existência do primeiro processo, ou seja, pelo ajuizamento da primeira demanda. O fato de se ajuizar demanda idêntica não gera litispêndência. Em verdade, a litispêndência previamente existente impede a propositura de demanda idêntica, e em sendo tal demanda ajuizada, deverá o novo processo ser extinto sem resolução de mérito. " (Lições De Direito Processual Civil, Vol. I, 14a. Edição, Ed. Lumem Juris, fls. 302.).*

Depreende-se do acima expendido que haverá litispêndência, quando houver a existência de uma "lide pendente" envolvendo as mesmas partes e apresentando exatamente o mesmo *petitum*, em outras palavras, haverá processo em curso cujo objetivo é idêntico ao que se pretende instaurar, ou que foi instaurado, não havendo assim condições de desenvolvimento válido a relação processual.

No caso da presente lide extrai-se indubitavelmente o entendimento de que os processos em relevos possuem as mesmas partes e tratam de matérias concernentes ao descumprimento de

obrigações tributárias relativamente a **não** emissão da "leitura X", porém cumpre ressaltar que reportam-se a deveres instrumentais tributários completamente distintos, e explico a seguir.

A acusação fiscal materializada no auto de infração de número 2004.07032 origina-se da inobservância a norma tributária estatuída no artigo 399, Parágrafo Único do decreto 24.569/97, ou seja, da não emissão da "leitura X", **no início de cada dia.**

Eis o teor do artigo 399 do decreto 24.569/97 "In Verbis" :

*"Art. 399. A Leitura "X" emitida por ECF deverá conter, no mínimo, a expressão Leitura "X" e as informações relativas aos incisos II a XI, XIV e XV do artigo seguinte.*

*Parágrafo único No início de cada dia, será emitida uma Leitura "X" de todos os ECFs em uso, devendo o cupom de leitura ser mantido junto ao equipamento no decorrer do dia, para exibição ao Fisco, se solicitado."*

Diferentemente do reclamado no auto de infração de número 2004.07032, o outro auto de infração, ora também objeto de apreciação advém do não cumprimento do dever instrumental instituído no artigo 401, I do mesmo diploma legal, o qual refere-se a não emissão da mesma leitura "X", porém, a ser emitida **no início e no final de cada Bobina.**

Vejamos o que preceitua o artigo 401 do decreto 24.569/97, abaixo reproduzido:

*" Art. 401. A Fita Detalhe, que representa o conjunto das segundas vias de todos os documentos emitidos no equipamento, deve ser impressa pelo ECF concomitantemente à sua indicação no dispositivo de visualização do registro das operações por parte do consumidor, devendo, ainda, sua utilização atender às seguintes condições:*

*I- Conter Leitura X no início e no fim."*

Atentemos para a distinção fundamental entre as infrações denunciadas, um refere-se a não emissão da **leitura X**, em cada **troca da bobina**, o outro a não emissão da **leitura X** no **início do dia**.

Por oportuno peço venia a ilustre Consultora Tributária para transcrever passagem de seu Parecer que muito bem elucida esta controvérsia:

*" Cumpre informar corretamente que os artigos acima citados referem-se a momentos totalmente distintos, a empresa no início de cada dia faz a leitura X de todos os equipamentos ECF's em uso e todas as vezes que necessitar trocar a bobina, a empresa faz a leitura X de cada bobina." ( Parecer de número 242/08, fls. 50 deste processo)."*

Ante as considerações supra expendidas entendo que não merece acolhida o pedido de extinção processual formulado pela recorrente, motivo pelo qual passo incontinenti a apreciação das razões meritórias argüidas no bojo deste processo.

No atinente as razões meritórias aduzidas pela recorrente vejo que a parte argumenta a improcedência do feito fiscal sobre o agasalho de que a empresa não criou óbices a identificação dos registros efetuados em seus ECFs e que disponibilizou a fiscalização a "leitura Z" gerada ao final de cada dia, a qual contém os dados extraídos da "leitura X", demonstrando assim que a inexistência formal da "leitura X" não acarretou nenhuma dificuldade a identificação dos registros de ECFs.

O tema em análise leva-me a algumas considerações no tocante às obrigações acessórias, denominadas também por grande parte dos doutrinadores de deveres instrumentais tributários. Estas possuem seu contorno delineado no próprio CTN, art.113 §2º, que diferentemente da obrigação principal tem por objetivo as prestações positivas ou negativas, prevista na legislação no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos.

Ladeando a obrigação tributária principal, que realiza na essência os anseios do Estado, as obrigações acessórias corporificam-se em instrumentos formais, ordens, mandamentos, deveres comportamentais a que estão adstritos os sujeitos passivos da relação obrigacional tributárias, e a mercê das quais o Fisco, controla, monitora, acompanha os contribuintes em prol da arrecadação.

O eminente jurista "Geraldo Ataliba", designa as Obrigações Acessórias como:

*"Deveres formais que os contribuintes ou terceiros mais ou menos em contato com a situação imposta ou até mesmo certos órgãos do Estado ou de outros entes públicos estão adstritos ao cumprimento de dever jurídico (positivo ou negativo) tendentes a permitir ou a facilitar uma aplicação tanto que possível rigorosa das normas de incidência dos impostos. Uma vez estes deveres derivam diretamente da Lei, outras a Administração que os impõe em cada caso concreto, mediante o exercício do poder fiscal que para tanto o legislador lhe conferiu".*

Destarte, aos contribuintes usuários de ECF, são impostas diversas obrigações acessórias, as quais por sua vez são imprescindíveis para o acompanhamento e controle da arrecadação estadual. Deste modo, a título exemplificativo, impõem-se aos usuários de ECF, os deveres de :

- Emitir cupom fiscal e entregá-lo ao consumidor, independentemente de solicitação deste (art.392 § 6º do RICMS );

- **No início de cada dia emitir uma Leitura "X" de todos os ECFs em uso (art.399, parágrafo único do RICMS);**

-No final de cada dia, emitir uma redução "Z", de todos os ECFs em uso (art.400 do RICMS);

-Emitir leitura da Memória Fiscal ao final de cada período de apuração e manter a disposição do fisco, anexada ao mapa resumo ECF do dia respectivo (art.402 §1 ,do RICMS)

-**Efetuar uma leitura "X" no início e no fim da fita-detelhe (art .401, inciso I, do RICMS);**

-Escriturar a redução "Z", no mapa resumo ECF, caso não seja dispensado do mesmo (art.403 do RICMS).

No caso dos lançamentos em apreciações, que como falei anteriormente foram estudados conjuntamente infere-se que ao proceder os trabalhos fiscalizatórios o agente fiscal detectou que a empresa deixou de emitir as Leituras "X" -no início e no final de cada bobina e também por ocasião do início de cada dia, descumprimento assim os deveres instrumentais tipificados nos artigos 399 e 401 do decreto 24.569/97, acima reproduzidos.

A recorrente alega que disponibilizou para a fiscalização a leitura "Z" e as fitas detalhes, que no seu entendimento suprem as reclamadas no Auto de Infração ,visto que, contém elementos necessários á perfeita identificação das operações realizadas por ela no período fiscalizado.

A meu sentir, não pode prosperar o argumento trazido pela recorrente, pois, existindo a previsão legal dos deveres instrumentais impostos aos sujeitos passivos da relação jurídica tributária, não pode os seus destinatários, sob pena da sanção prevista, escolher ao seu bel-prazer a conveniência ou não de cumpri-las. Entendo que não pode os destinatários da norma, alegando não haver prejuízo ao Erário, eleger o tipo de obrigação acessória mais adequado e conveniente para o Fisco, vindo assim, cumprir com uma e desconsiderar a existência de outras.

Cabe sim, ao Estado, detentor da competência tributária escolher ao crivo de sua conveniência que modalidade de dever emanar para os seus destinatários, tudo isto é claro, em estrita observância ao princípio da legalidade.

"In Casu", tratando-se de ECF, o fisco priorizou e entendeu imprescindível para o controle e acompanhamento da arrecadação a emissão pelos usuários de ECF da Leitura "X" nos moldes acima citados.

Da análise da peça recursal, vê-se que em nenhum momento a recorrente afirma que não cometeu a infração em julgamento, ao contrário, reconhece que não cumpriu o reclamado pela fiscalização, mas tenta elidir o feito fiscal com o cumprimento alternativo de outro dever instrumental tributário .

Reafirmo com veemência, que o cumprimento de uma obrigação acessória, não elide o descumprimento de outra.

A meu ver, encontra-se nos autos a prova cabal da materialidade do ilícito denunciado, não tendo a recorrente trazido aos autos, nenhum elemento, por mais frágil que seja que tenha o condão de desconstituir o constante na peça exordial.

Na hipótese dos autos, a subsunção dos fatos a norma é incontestada , estando em perfeita sintonia com o tipo legal descrito neste lançamento tributário.

Por derradeiro relembro a recorrente que a responsabilidade por infrações a legislação tributária é de natureza objetiva, independente portanto da vontade do agente ou do responsável, sendo irrelevante para o caso, a efetividade, a natureza jurídica e extensão dos efeitos do ato, devendo-se levar em conta se, efetivamente ocorreu no mundo fenomênico o fato gerador da obrigação tributária, conforme soa do artigo 136 do CTN, reproduzido no artigo 877 do Decreto 24.569/97, "In Verbis" :

*Art.877. "Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações a legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".*

Oportuno ainda esclarecer, que acertadamente agiu o agente autuante ao aplicar a penalidade ao caso concreto, pois o mesmo possui sua atividade plenamente vinculada à lei, não podendo portanto escolher a seu critério, a oportunidade e conveniência de querer ou não praticar o ato e menos ainda de modificar ao arrepio da lei a penalidade cabível.

No caso em tela, a meu ver existe penalidade específica para a infração cometida, a qual foi devidamente aplicada pelo autuante, não tendo como se aplicar àquela atinente ao simples descumprimento por obrigação acessória.

A autoridade administrativa agiu em estrito cumprimento ao que preceitua o artigo 142 do CTN, senão vejamos, "In Verbis" :

*“Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”*

*Parágrafo Único: “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” .*

Ex-Positis, não tenho como agasalhar a tese defendida pela recorrente, pois presente nos autos à configuração da materialidade do ilícito tributário, visto que o autuado infringiu os artigos acima citados, sujeitando-se portanto à penalidade inserta no artigo 123, inciso VII, “a” da Lei 12.670/96, motivo pelo qual, VOTO para que se Conheça do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória proferida em 1<sup>a</sup> Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO :**

**MULTA :** 16.400 UFIRCES

Eis como entendo a questão, eis como VOTO.

*Francisca Marta de Sousa*

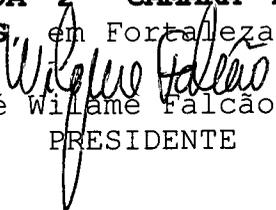
*Conselheira Relatora*

## DECISÃO

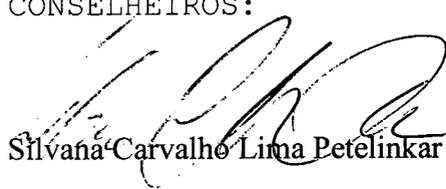
Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente: *G.N COMERCIAL LTDA* e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e afastar a preliminar de extinção processual suscitada pela parte, com base na litispendência, posto que os dois autos de infração tratam de matérias distintas, enquanto este trata do art. 401 do Decreto nº 24.569/97, o processo de número 1/3371/94 trata da obrigação prevista no art. 399, parágrafo único do mesmo diploma legal. No mérito, por maioria de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto proferido pela **Conselheira Designada para lavrar a respectiva Resolução**, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor (pedido de vistas), **Dra. Francisca Marta de Sousa**, e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os Conselheiros Pedro Eleutério Albuquerque, relator originário, José Moreira Sobrinho e Marcos Antonio Brasil, que se manifestaram pela improcedência da acusação fiscal sob o entendimento de que a aplicação da penalidade do art. 123, VII, "a", do Decreto nº 24.569/97 não se aplica ao caso em questão. Também foi voto vencido a Conselheira Ana Martins Timbó Holanda que se pronunciou pela parcial procedência, com aplicação do art. 123, VIII, "d" do Decreto nº 24.569/97, por entender que não existe penalidade específica para a infração denunciada. Esteve presente, para sustentação oral do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cintra.

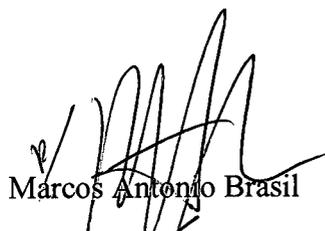
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de Maio de 2009.

  
José Wilamé Falcão de Souza  
PRESIDENTE

CONSELHEIROS:



Silvana Carvalho Lima Petelinkar



Marcos Antonio Brasil

Francisca Marta de Sousa  
CONS. DESIGNADA



Jose Moreira Sobrinho



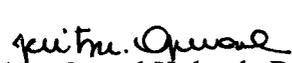
Jose Romulo da Silva



Sebastião Almeida Araújo



Sandra Maria T. Menezes de Castro



Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO