



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

RESOLUÇÃO Nº 763 /2013  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
106ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 24/09/2013  
PROCESSO Nº. 1/136/2010  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200916169  
RECORRENTE: DENISE ROQUE PIRES  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: José Uchôa Cardoso  
MATRÍCULA: 005.133-1-8  
RELATORA: Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão

**EMENTA: ICMS – DEIXAR DE EMITIR A LEITURA “X” NO INÍCIO E NO FINAL DA FITA DETALHE - 1.** A acusação fiscal versa sobre o contribuinte deixar de emitir a leitura “X” no início e no final da fita detalhe. **2.** Recurso Voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos. Reformada decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, em razão não haver previsão da obrigação acessória que obrigue a guarda da documentação após o fechamento do caixa com a emissão da redução “Z”, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Decisão amparada no art. 399 do Decreto 24.569/97 em conjunto com a composição probatória dos autos.

## RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *deixar de emitir a leitura “X” no início e ao final da fita detalhe*, referente aos documentos fiscais emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal – ECF, resultando em um crédito tributário no valor de R\$34.566,00. O ilícito supramencionado teve origem em feito fiscal designado pela ordem de serviço nº. 2009.24282, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01 Janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2007 junto a contribuinte *Denise Roque Pires*, inscrita no CNAE como *confecção de peças do vestuário*, estabelecido nesta capital. Auto de infração lavrado em 03 de Dezembro de 2019, com fulcro no art. 399, parágrafo único e art.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

402, §1º do Decreto 24.569/97 com penalidade prevista no art. 123, inc. VII alínea “a” da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/2003.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 04 de Dezembro de 2009 de forma pessoal, consoante comprova o Aviso de Recebimento – AR, com aposição da assinatura do representante da empresa, às fls. 13, oportunidade em que foi intimada para, querendo, apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias da ciência do feito, resposta as infrações nele identificadas.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº.1/200916169; informações complementares de fls. 03/04; ordens de serviço nº. 2009.24282, termos de fiscalização nº. 2009.19637 e 2009.22780; cópias dos documentos fiscais às fls. 08/11; termo de juntada de aviso de recebimento e AR às fls. 12/13, termo de revelia e despacho às fls. 14. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“DEIXAR DE ENTREGAR AO FISCO OU DE EMITIR, NAS HIPOTÉSES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO, OU AINDA, EXTRAVIAR, OMITIR, BEM COMO EMITIR DE FORMA ILEGÍVEL, DOCUMENTO FISCAL DE CONTROLE, DIFICULTANDO A IDENTIFICAÇÃO DE SEUS REGISTROS. A EMPRESA ACIMA IDENTIFICADA, DEIXOU DE EMITIR A LEITURA “X” NO INÍCIO E NO FINAL DA FITA DETALHE, COMO MANDA O ART. 401, I DO DEC. 24.569/97, MOTIVO DA LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, CONF. INF. COMPLEMENTAR..”

Às informações complementares, o autuante elucidou que vencido o prazo previsto no termo de início de fiscalização, a contribuinte autuada apresentou a documentação solicitada. Ao examinar a referida documentação, o autuante observou que a contribuinte deixou de emitir a leitura “X” no início e no final da fita detalhe, como manda o art. 400, I do Dec. 24.569/97, o que enseja a lavratura da inicial do procedimento, para cobrança de multa de 200 UFIRCE, na forma da legislação aplicável, equivalente ao valor de R\$ 34.566,00.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, VII, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 200 UFIRCE por documento. Por tais fatos fora produzida a demonstração que se segue:



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**DEMONSTRATIVO**

Leitura "X"	UFIRCE p/ Doc.	TOTAL. de UFIR
70	200	14000

A contribuinte tomou ciência do auto de infração de forma pessoal em 01 de janeiro de 2011, conforme assinatura de sua titular aposta às fls. 02, nos termos do art. 34, § 2º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que fora intimada a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (*vinete*) dias ou, em igual prazo, apresentar defesa contra as infrações apontadas.

Devidamente ciente a contribuinte apresentou impugnação às fls. 16/27, carreados de documentação às fls. 28/29, onde argumentou preliminarmente, vício causador de nulidade, tendo em vista a inexistência dos requisitos autorizadores formais para execução do ato designatório da fiscalização, consubstanciado na ordem de serviço nº 2009.24282, por faltar-lhe especificações precisas do procedimento e seus limites, maculando, desse modo, os princípios constitucionais do devido processo legal acarretando em cerceamento de defesa e, portanto, NULO de pleno direito. No mérito argui a inocorrência da infração por parte da autuada, pois a não emissão da leitura "X" não implica em nenhuma infração, visto que a redução "Z" é o espelho daquela, sendo este o documento utilizado para validar a venda ou não da mercadoria assim como outras informações fiscais necessárias. Explicou que a emissão da leitura "X" somente fica disponível no decorrer do dia e exibida se solicitada pelo Fisco, e não para ser mantida para posterior apresentação, pois nesse caso haverá a redução "Z". Aduz que a atuação do Fisco ofendeu o princípio da razoabilidade uma vez que a punição pretendida ao contribuinte é de extrema severidade, que em verdade não cometera nenhum ato lesivo ao erário Estadual. Traz à baila a produção probatória quanto ao seu ônus que ao Fisco caberia, no sentido de instruir a acusação com elementos de prova suficientes da materialidade da infração às obrigações acessórias perpetradas pelo contribuinte. Pugna, ao final, a total improcedência do A.I. nº 2009.16169 uma vez que a leitura "X" está contida na redução "Z", cuja emissão se deu nos termos da legislação pertinente.

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, relatou sobre a ação fiscal, sua formação e seus elementos conjunturais iniciais, constatando a sua regularidade formal, por haver autoridade competente e não impedida, termo de início e de conclusão de fiscalização com os devidos cientes e respeitado o prazo para a realização da ação fiscal, bem como respeitado o prazo para pagamento do débito ou apresentação de impugnação após ciência da lavratura do auto de infração regularmente por aviso de recebimento. Em análise à preliminar



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

suscitada pela defesa, asseverou que na ordem de serviço consta a indicação da modalidade Auditoria Fiscal, considerando que a ausência de expressões como “ampla”, não causa qualquer prejuízo à regularidade do ato designatório, ademais, a Instrução Normativa nº 7/2004, que explicita procedimentos relativos ao desenvolvimento de ações do Fisco por meio do Sistema de controle da ação fiscal – CAF, sistema emissor dos atos designatórios, a denominação da modalidade em seu art. 1º, §3º, inc. I é de Auditoria Fiscal. Mo mérito, a julgadora monocrática, entendeu que a questão em análise encontra-se disciplinada no art. 35 do Dec. 29.907/2009, onde se dispõe que a impressão da leitura “X” deverá ser efetuada obrigatoriamente no início de cada expediente, antes e após qualquer intervenção técnica realizada no equipamento, no início e no final das bobinas da fita-detalhe. Daí, concluiu que a obrigação acessória de emissão da leitura “X” à que está sujeita a empresa contribuinte usuária de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF, por seu descumprimento configura situação irregular passível de lavratura de auto de infração. Salientando que a responsabilidade nas obrigações tributárias é objetiva, independentemente de culpa ou intenção do agente ou do responsável, nos termos do art. 877 do RICMS. Assim, com base nessas considerações concluiu caracterizado o cometimento da infração tributária de deixar de emitir a leitura “X” no início e no final da fita detalhe pela contribuinte, cuja sanção está prevista no art. 123, inc. VII alínea “a” da Lei nº 12.670/96, decidindo pela **PROCEDÊNCIA** do auto de infração em questão, intimando a autuada a recolher no prazo de 20 (vinte) dias, o valor equivalente a 14.000 (catorze mil) UFIRCES, podendo em igual período interpor recurso junto ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários, na forma da lei.

A autuada foi intimada pelos correios, por meio de AR à fl. 37, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 13 de Maio de 2012, onde consta a decisão do julgamento que declara **PROCEDENTE** a ação fiscal e estabelece o prazo de 20 (vinte) dias para praticar atos no processo, junto ao Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará.

Insatisfeita com a decisão da instância singular, apresentou recurso voluntário às fls. 43/57, reiterando todos os argumentos defensórios já delineados na impugnação ao auto de infração, de outro lado, acrescenta em suas razões, preliminarmente, irregularidades quanto ao enquadramento legal da infração, de modo que o auto de infração destaca como infração o art. 399, parágrafo único e art. 402, §1º, e no relato da infração traz como infringidos o art. 401, inc. I todos do RICMS. Enaltece a falta de linguagem clara e precisa do fato imputado ao contribuinte para que possa ser exercido de forma plena o seu direito de defesa. Expõe que *in casu* a contribuinte emitiu a fita detalhe, porém, sem a indicação da leitura “X” no início e no fim da mesma, entretanto, a ausência da leitura “X” na emissão da fita detalhe não coaduna com a penalidade inserta no art. 123, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 12.670/96 alterada pela lei nº 13.418/2003, argumentando que esta não subsume-se à conduta da autuada, pois houve a entrega



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

e emissão da fita detalhe, não houve o extravio ou omissão desta, bem como estava legível. Isto posto, finalizou requerendo a **NULIDADE** da autuação.

A *Célula de Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 372/2013 manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória de primeira instância, decidindo-se pela **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal. Entendeu que a leitura "X", diferentemente da redução "Z" e da memória fiscal, que por sua vez, deverão ser conservadas pelo prazo decadencial do crédito tributário, será emitida apenas para ser mantida junto ao equipamento e ser exibida ao Fisco no decorrer do dia caso seja solicitada, visto que as informações constantes da leitura "X" estão contidas na redução "Z", conforme consta dos incisos II a XI, XIV e XV do art. 400 do Dec. 24.569/97, dessarte, não há previsão para o contribuinte cumprir com a obrigação de guarda após o fechamento do caixa com a emissão da Redução "Z". Destaca que a acusação fiscal não se trata de apresentação da leitura "X" solicitada pelo fisco no decorrer do dia, mas pelo fato do contribuinte não ter apresentado o referido documento referente às operações realizadas no exercício de 2007. Ventitou nos autos parecer da Consultora Tributária Ivete Maurício de Lima que em caso semelhante, destacou não sendo a leitura "X" um documento fiscal utilizado na escrituração fiscal, descaracterizada está a obrigação acessória de conservação pelo contribuinte no prazo decadencial do crédito tributário, com base no que disciplina o art. 421 do Dec. nº 24.569/97." Destaca, por fim, o Dec. nº 29.907 de 28 de Setembro de 2009, que define procedimentos aplicáveis ao contribuinte usuário de ECF e as empresas credenciadas, expressando claramente nos art. 30 (da memória fiscal) e art. 34, §5º (da redução "Z") que estes documentos de controle devem ser mantidos à disposição do Fisco pelo prazo decadencial de constituição do crédito tributário, não fazendo nenhuma referência à leitura "X". Nesse sentido, reconheceu do recurso voluntário para dar-lhe provimento, reformando a decisão de 1ª instância.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 61/63.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso voluntário interposto por **DENISE ROQUE PIRES**, em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** objetivando, em síntese,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200916169. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *deixar de emitir a leitura "X" no início e ao final da fita detalhe*, referente aos documentos fiscais emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal – ECF, no exercício de 2007.

### Das Preliminares de Nulidade

Reportando-se aos argumentos do contribuinte sobre a possibilidade do lançamento ser nulo consubstanciado na irregularidade do enquadramento legal da infringência perpetrada pela autuada bem como o cerceamento de defesa por parte do fisco no que tange à falta de indicação precisa e clara da motivação do auto de infração e a indicação correta da infração cometida causaria a nulidade do auto, passo à análise do mérito calcado no §11 do art. 53 do Dec. nº 25.468/99.

### Do Mérito

Diante da legislação, tem-se que a Redução "Z" e a Memória Fiscal deverão ser conservadas pelo prazo decadencial do crédito tributário, o que incorre em relação à leitura "X" que será emitida no início de cada dia e deverá ser mantida junto ao equipamento de emissão de cupom fiscal no decorrer do dia e, caso solicitado, apresentar ao Fisco, de modo que a leitura "X" está inserida na Redução "Z" e quanto a aquela não há qualquer obrigação de guarda após o fechamento do caixa com a emissão da Redução "Z". Assim dispõe o art. 399 do Dec. nº 24.596/97, *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 ECF's em uso, devendo o cupom de leitura ser mantido junto ao equipamento no decorrer do dia, para exibição ao Fisco, se solicitado.*

Veja que a obrigação acessória imposta ao contribuinte se refere à emissão de uma leitura "X" de todos os ECF's no início do dia a ser mantido junto ao equipamento para fins de fiscalização durante aquele dia se solicitado pelo Fisco, não fazendo qualquer menção à sua guarda, passado esse interregno, diferentemente da Redução "Z" e Memória Fiscal.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Ocorre que a autuação fiscal refere-se ao exercício de 2007, ocasião em que descabe a sua conservação pelo contribuinte. Nesse sentido, merece destaque o parecer da Consultora Tributária Ivete Maurício de Lima, (qual foi o julgamento?)

*“Não sendo a Leitura “X” um documento fiscal utilizado na escrituração fiscal, descaracterizada está a obrigação acessória de conservação pelo contribuinte no prazo decadencial do crédito tributário, com base no que disciplina o art. 421 do Dec. nº 24.569/97.”*

Pelo exposto, denota-se que no que tange à obrigação de guarda e conservação pelo contribuinte da leitura “X” emitida pelo EFC nos termos do determinado no art. 399, parágrafo único do RICMS, que haverá essa obrigação acessória no decorrer do expediente, ou seja, até o fechamento do caixa, ocasião em que será emitida a Redução “Z” que conterà a leitura “X” e aquela será conservada durante o período decadencial da constituição do crédito tributário. Por isso, pelo fato do contribuinte não ter apresentado a leitura “X” referente às operações realizadas no exercício financeiro de 2007, não cabe falar em aplicação de penalidades, exatamente, por haver a inexistência de obrigação de guarda desse documento fiscal, passado o horário de expediente e o conseqüente fechamento do caixa.

A matéria em questão encontra-se claramente disciplinada no artigo 417 do Decreto 24.569/97:

*Art. 417. Para efeito deste Capítulo, entende-se como:*  
(...)

*II: Leitura “X”: documento fiscal emitido pelo ECF com a indicação dos valores acumulados nos contadores e totalizadores, sem que isso importe o zeramento ou a diminuição desses valores;*

*III- Redução “Z”: o documento fiscal emitido pelo ECF contendo idênticas informações às da “X”, indicando a totalização dos valores acumulados e importando exclusivamente no zeramento dos totalizadores parciais;*

Nesta trilha, entendeu a 2ª Câmara de Julgamento, na Resolução nº 25.01.2010, na 139ª Sessão Extraordinária de 24 de Novembro de 2009, em julgamento do processo nº 1/2880/2007. Destaque-se:

**EMENTA:** *DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA-DEIXOU DE APRESENTAR AO FISCAL QUANDO INTIMADO AS LEITURAS “X”; AS REDUÇÕES “Z” E AS LEITURAS DAS MEMÓRIAS FISCAIS. Recurso Voluntário Conhecido e parcialmente provido. Ação*



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

*julgada PARCIAL PROCEDENTE por maioria de votos. Artigos infringidos: 400 e 402§1º do Decreto 24.569/97. Penalidades previstas no art.123, VII, alínea "a" e § 11, I,II e III da Lei 12.670, c/c a Lei 13.418/03.Estiveram presentes para sustentação oral as seguintes pessoas: Dr. Eládio Pamplona Bedê, DR. Franquisberto Pires Pereira e Dr. Ideval Pereira dos Santos, respectivamente Diretor, Contador e Advogado da Recorrente.*

(...)

*Quanto ao mérito, preliminarmente devo fundamentar a mudança de entendimento deste conselheiro com relação a presente acusação:*

(...)

*2. Com base em decisão proferida na Sessão 205ª Ordinária do dia 09/11/09 por esta Câmara, que tratava sobre a mesma matéria, por maioria de votos, foi excluído a exigência da Leitura "X" daquele processo com base na seguinte fundamentação: "Excluindo-se a exigência da Leitura "X" e mantendo-se a exigência da Redução "Z" nos termos do voto da Conselheira Relatora e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado." Continuando:" Quanto à conservação da Leitura "X" expedida, entende, com arrimo na dicção do parágrafo único do art. 399, do RICMS, que a intenção do legislador é que o documento citado deve ser mantido junto ao equipamento fiscal apenas no decorrer do dia. Ressaltou, ainda, que a regra contida no artigo 421 do RICMS, que a regra que manda conservar os documentos por 05 (cinco) anos, por ser geral, não pode prevalecer sobre regra específica fixada no parágrafo único do art. 399".*

Isto posto, frente ao que foi consubstanciado, a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é declarar a **IMPROCEDÊNCIA** da presente peça acusatória.

**VOTO**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para no mérito, por decisão unânime, reformar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.





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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**


**DECISÃO**

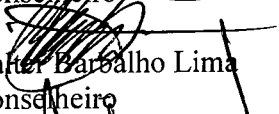
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **DENISE ROQUE PIRES** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **IMPROCEDENTE** o feito fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela representante da Procuradoria Geral do Estado. Estiveram presentes para sustentação oral, as representantes legais da recorrente, Dra. Marciana Régia Ferreira Torres e Dra. Sílvia Solange Marinho.


**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza aos 04 de 12 de 2013.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Presidente

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Conselheira

  
Francisco Wellington Avila Pereira  
Conselheiro

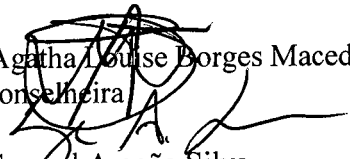
  
Vagner Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**Conselheiro Relator**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado