



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

RESOLUÇÃO Nº. 034 / 2020

SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM:

PROCESSO Nº: 1/1384/2017.

AUTO DE INFRAÇÃO: 201626789-6.

RECORRENTE: MARISOL ATACADISTA E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO LTDA.

RECORRIDA: CÉDULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CGF/CE: 06.327.565-7

CONSELHEIRO RELATOR: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA

**EMENTA: ICMS – DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL 1** – Versa sobre ausência de emissão fiscal do inventário de 31/12/2013 por ocasião da incorporação ocorrida em 01.04.2014, com infração aos arts. 169, I e 174, I do Decreto 24.569/97. **2** – Imposta a penalidade preceituada no art. 123, III, alínea “b” c/c art. 126 da Lei nº 12.670/96. **3** – Aplicação do art. 4º do Dec. 24.569/97 **4** – Recurso interposto conhecido para dar-lhe PROVIMENTO a fim de que seja declarada **IMPROCEDENTE A AUTUAÇÃO**.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL. INCORPORAÇÃO. ART. 4º DO DEC. 24.569/97. RECURSO PROVIDO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

## I – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir: “*contribuinte deixou de emitir nota fiscal de saída das mercadorias constantes do inventário declarado (31/12/2013) por ocasião da incorporação ao CNPJ 10395985/001-55 ocorrida em 01/01/2014*”.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

Nas informações complementares (fls.3/8) fora constatado que a empresa autuada opta pelos arquivos da EFD – Escrituração Fiscal Digital, ocasião em que todos os dados foram extraídos das informações por este fornecido e que fora incorporada pela empresa Babysol Comércio Atacadista e Serviços de Distribuição LTDA, cujo o CNPJ é 10395985/0001-55.

Os auditores elencaram a Infringência dos artigos 4, 5 e 6 do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 126 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. O valor da multa aplicada é de R\$ 719.338,67 (setecentos e dezenove mil trezentos e trinta e oito reais e sessenta e sete centavos).

Intimada da lavratura da presente autuação, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 64/74); onde apresentou em síntese: a) Inexistência de obrigação de emissão de nota fiscal diante da ausência de dispositivo legal e de competência para instituir obrigações principais e acessórias relativas a incorporação. b) Obediência ao art. 268 do RICMS-CE sobre a responsabilidade da incorporadora em assumir aos livros e registros da empresa incorporada, bem como que tal procedimento fora dado segundo orientação do CATRI (Coordenadoria da Administração Tributária).

Da respectiva impugnação, exarou-se na Instância Singular, decisão de PROCEDÊNCIA do auto de infração. No mérito, assevera que a atuada não apresentou documento fiscal relativo a incorporação realizada, ensejando corretamente no presente auto de infração, não devendo prosperar os argumentos trazidos pela impugnação

O Contribuinte interpõe Recurso Ordinário, em síntese, sob os mesmos fundamentos da peça de impugnação (fls. 156/163).

O Parecer da Assessoria Processual Tributária (fls.170/174), referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento Recurso Ordinário para DAR-LHE PROVIMENTO a fim de que seja reformada a decisão de procedência para NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

É o breve relatório.



## II – VOTO

O auto de infração versa sobre a falta de emissão de nota fiscal de saída de mercadorias constantes do inventário declarado por ocasião da incorporação a empresa incorporadora.

Trata-se de uma incorporação à empresa Babysol Comércio Atacadista e Serviços de Distribuição LTDA, cujo o CNPJ é 10395985/0001-55, com estoque de mercadorias avaliado em R\$ 7.193.386,69, sendo esta a base de cálculo utilizado para aplicação da penalidade prevista no art. 126 da Lei nº12.670/96, alterada pela Lei Nº 16.258 de 09/06/2017.

**Art. 126.** As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, 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.

Contudo, a questão central do processo não se coaduna com a obrigação do recolhimento do Imposto sobre Circulação de Bens e Serviços posto que o art. 4º do Dec. 24.569/1997, nos seus incisos VI e XII, afirmam que não se incide o ICMS sobre, em síntese, incorporações.

**Art. 4º** O ICMS não incide sobre:

**VI** - operações de transformação de sociedade e as operações decorrentes da transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, não alcançadas as hipóteses de baixa cadastral;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

**XII** - operações de incorporação ao ativo permanente de pessoas jurídicas, de veículos, máquinas, equipamentos, instalações, móveis e utensílios, desde que em pagamento de capital social subscrito;

Portanto, não há obrigação acessória que deva ser adotada pela empresa incorporada, ensejando apenas na transferência dos livros fiscais para o nome da incorporadora, em obediência ao art. 268 do Dec. 24.569/97, *in verbis*:

**Art. 268.** Nas hipóteses de fusão, incorporação, transformação ou aquisição, o novo titular do estabelecimento deverá transferir para o seu nome, por intermédio da repartição competente do Fisco, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ocorrência, os livros fiscais em uso, assumindo a responsabilidade pela sua guarda, conservação e exibição ao Fisco.

Nesse contexto, consta no livro de Ocorrência e Orientação SEFAZ acostado às fls. 106 dos presentes autos, registro datado em 01/01/2014 mencionando que a Incorporadora, empresa Babysol Comércio Atacadista e Serviços de Distribuição LTDA, assumiria o estoque existente da incorporada, ora autuada, que perfazia o valor de R\$ 7.193.386,69 (sete milhões cento e noventa e três mil trezentos e oitenta e seis reais e sessenta e nove centavos).

No que pese tal registro, destaca-se que fora realizado mediante reuniões junto a Coordenadoria da Administração Tributária – CATRI, constando a assinatura do coordenador no Livro da empresa, sob o trecho “conforme orientação da CATRI” em 17.07.2014.

Na oportunidade, foram transcritos os ensinamentos do mestre Paulo de Barros Carvalho sobre o estudo da estrutura lógica da regra sancionatória, assim exposto:

"O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no consequente da regra-matriz da incidência. É a não prestação do objeto da relação jurídica tributária. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

recebe o nome de ilícito ou infração tributária. Anote-se: "ilícito" ou "infração tributária" são categorias relativas ao mundo fático...

... No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovido a título de sanção." (Curso de Direito Tributário, pg. 475)

E, também, a doutrina do Professor Hugo Machado:

"...Insta lembra que o tipo é a descrição da conduta que o legislador coloca como suposto da pena, ou da exclusão desta, e que a tipicidade é a qualidade da conduta, em concreto, que se ajusta ao tipo.

E que a tipicidade pode ser considerada como um princípio jurídico complementar ao Princípio da legalidade.

Ainda, que no Direito Tributário em respeito ao Princípio da Segurança Jurídico, exige-se que a lei descreva o tipo, vale dizer, a conduta, se e quando acontece no mundo fenomênico, concretiza o poder-dever do Estado de punir o autor daquela conduta que concretiza a hipótese legalmente descrita, e faz nascer o estado de sujeição a pena, para o autor daquela conduta ( Crimes Contra a Ordem Tributária, pg. 54-55)"

Assim, como base nos ensinamentos, verificou-se que no antecedente da regra sancionatória encontra-se a infração (critério material, espacial e temporal) e, no conseqüente, a multa (critério pessoal e quantitativo).

Entretanto, como destacado, não houve infração a ser realizada pela empresa autuada, razão em que não há aplicação da penalidade prevista no inciso do art. 126 da Lei nº 12.670/96.

**Art. 126.** As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

imposto já tenha sido retido, 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.

Ex positis, exara-se entendimento a fim de conhecer do Recurso Ordinário para dar-lhe PROVIMENTO a fim de que sejam julgado **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal.

É como VOTO.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

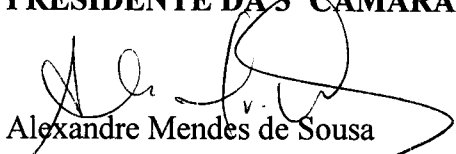
**III – DECISÃO.**

**Processo de Recurso Nº 1/1384/2017 – Auto de Infração: 1/201626789. RECORRENTE: MARISOL ATACADISTA E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO LTDA. RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator Conselheiro MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA.** Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e por maioria de votos, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória de 1ª Instância e, julgar IMPROCEDENTE a acusação fiscal, tendo em vista a chancela da autoridade fazendária (fls. 106 dos autos), neste ato, representado pelo Coordenador da CATRI, não podendo o Fisco apenar o Contribuinte por realizar o procedimento conforme orientação do referido agente público. Foi voto divergente o do Conselheiro Alexandre Mendes de Sousa, que votou pela parcial procedência do auto de infração com alteração da penalidade para a prevista no art. 126, parágrafo único da Lei 12.670/96 (1% do valor da operação). Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Presentes, para proceder sustentação oral das razões do recurso os representantes legais da recorrente Dr. Igor Azevedo, Dr. Gustavo Beviláqua e Dr. Leandro Sales.

Sala das sessões da 3ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 19 de fevereiro de 2020

  
Francisco Wellington Ávila Pereira

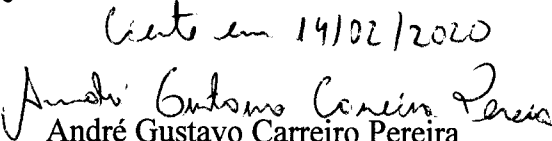
**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

  
Alexandre Mendes de Sousa

**CONSELHEIRO**

  
Lúcio Flávio Alves

**CONSELHEIRO**

*Certo em 19/02/2020*  
  
André Gustavo Carreiro Pereira

**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Felipe Augusto Araújo Muniz

**CONSELHEIRO**

  
Ricardo Ferreira Valente Filho

**CONSELHEIRO**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

Teresa Helena C. Rebouças Porto

**CONSELHEIRA**

Mikael Pinheiro de Oliveira

**CONSELHEIRO**