



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 130/2017

36ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 17.07.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2571/2014

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201404563

RECORRENTE: CAMERINO INDUSTRIA E COMERCIO DE MÓVEIS LTDA

CGF: 06.200.974-5

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO.** Auto de Infração fundado em conta gráfica de ICMS refeita pela Autoridade Fiscal a partir de dados informados na Escrituração Fiscal Digital do Contribuinte e no banco de dados público de Notas Fiscais eletrônicas. Art. 821, §1º, do RICMS revogado pelo Decreto nº 26.523/2002. Direito ao uso de créditos de ICMS por entradas após a escrituração das operações na EFD do destinatário. Levantamento fiscal realizado de forma correta. Falta de interesse processual no pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Recurso Ordinário não conhecido neste ponto e conhecido quanto às demais alegações e pedidos. Arts. Infringidos: 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, I, “c”, da Lei 12.670/97, com redação conferida pela Lei 13.418/03. Decisão de procedência do Auto de Infração, confirmando decisão do Julgador Singular e em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Procedência. Falta Recolhimento. Conta Gráfica Refeita. Falta Interesse Processual.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre falta de recolhimento de ICMS, em 2010, em razão de equívocos na elaboração da conta gráfica do ICMS.

A Autoridade Fiscal Autuante aponta como infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS). Sugere como penalidade a prevista no art.

123, I, "c" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto".

Nas informações complementares expõem que:

- Considerou como livros fiscais de entrada, saída e apuração de ICMS de 2010 os que constam na EFD do Contribuinte.
- Os valores de entradas e saídas declarados na EFD são superiores aos informados na DIEF.
- Nos arquivos EFD (no CD anexo) foi observado que houve transporte errôneo de saldos credores em alguns meses de 2010, conforme tabela de fls. 05, inclusive entre os meses de dezembro/2009 (arquivo EFD no CD anexo) e janeiro/2010.
- As 13 Nfes relacionadas em tabela de fls. 05, emitidas pelo contribuinte, não foram registradas na EFD, de forma que seus débitos não foram inicialmente considerados na sua apuração do ICMS.
- Foi refeita a apuração do ICMS retificando os equívocos apontados supra e utilizando os débitos e créditos informados nos registros C190, C590 e D190 dos arquivos EFD e o valor recolhido de ICMS antecipado, cujo resultado está na tabela de fls. 08 onde se verifica que surgiram saldos devedores nos meses de julho a outubro de 2010 que não foram recolhidos tendo em vista não ter havido qualquer recolhimento de ICMS regime mensal de apuração referente a esses meses, conforme relação de DAEs recolhidos em 2010 (no CD anexo).
- Foi desconsiderado o livro físico de apuração de ICMS (que levaria a valores ainda maiores de autuação) face à obrigatoriedade dos arquivos EFD no período.

Instrue o presente processo, dentre outros, com a conta gráfica de ICMS refeita (fls. 08), consulta ao cadastro do contribuinte onde consta que este estava obrigado à EFD desde 01/01/2010 (fls. 16) e CD contendo 19 arquivos relacionados nas Informações Complementares ao Auto de Infração (fls. 20).

#### **Demonstrativo do Crédito Tributário:**

ICMS	R\$ 353.049,14
Multa (1 vez o imposto)	R\$ 353.049,14
<b>Total</b>	<b>R\$ 706.098,28</b>

Tempestivamente a Autuada apresentou Impugnação, a qual repousa às fls. 27 a 35 dos autos, onde alega, em síntese:

- Nulidade pela inobservância do prazo previsto no art. 821, §§ 1º e 6º do RICMS para emissão do Termo de Início de fiscalização e falta de emissão de novo ato designatório.

No mérito:

- Ao desconsiderar a escrita fiscal do Contribuinte o agente fiscal deveria ter realizado o arbitramento (art. 821, §7º do RICMS) ou notificado o contribuinte para refazer a escrita fiscal, não podendo refazer unilateralmente em favor do fisco.
- Os equívocos do Agente Fiscal no levantamento realizado maculam o valor do crédito apurado e o direito ao pleno exercício da defesa:
  - a) deveria ter adotado o critério do art. 827 do RICMS;
  - b) deveria ter feito a apuração considerando todas as notas fiscais de entradas e de saídas.
  - c) deveria ter incluído na apuração as notas fiscais de entrada que não foram



escrituradas, para atender ao princípio constitucional da não cumulatividade.

d) em outro Auto de Infração da mesma ação fiscal o agente fiscal afirma que deixaram de ser escrituradas notas fiscais de entrada que gerariam crédito de R\$136.871,86 que não foi computado na presente apuração.

e) o agente fiscal não considerou diversos pagamentos de ICMS antecipado realizados pelo contribuinte quando da aquisição de madeira e tecido.

- Subsidiariamente, a necessidade da realização de perícia para esclarecer os quesitos apontados às fls. 33/34.

Por fim, requer seja o presente Auto de Infração julgado:

- Nulo absolutamente pela incompetência do agente fiscal em razão de ter realizado ato extemporâneo (art.53, §2º, III, do Decreto nº 25.469/99 – Regulamento do Conat);
- Nulo em razão da nulidade e improcedência do levantamento fiscal realizado;
- A realização de perícia para esclarecer os quesitos elencados;
- A suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

No Julgamento Singular, a Julgadora de 1ª Instância, às fls. 75 a 81, assevera que:

- Foram respeitados todos os prazos no procedimento fiscalizatório, tendo que não existe prazo para lavratura do Termo de Início desde quando os parágrafos 1º e 6º, art. 821 do RICMS foram revogados em 2002.

- A Instrução Normativa 49/2011 apenas estabelece o prazo de 180 dias para conclusão da ação fiscal.

- Como não houve prejuízo, não há nulidade.

- A infração está mais do que evidenciada por conta da conta gráfica às fls. 07 dos autos.

- Em virtude de estar cadastrada no regime normal, a autuada fica sujeita a manter escrituração fiscal para apuração do ICMS pela sistemática débito e crédito.

- A acusação usou todos os dados extraídos da EFD do contribuinte para elaborar a correta conta gráfica, não deixando de considerar todas as operações de entradas e saídas.

- Fica a critério do agente fiscal a escolha da metodologia de fiscalização mais adequada em cada ação fiscal.

- A falta de recolhimento apontada no Auto de Infração pode ser detectada por diversas técnicas que não o levantamento físico de mercadorias.

- O Agente Fiscal acostou conjunto probatório, sobretudo no CD onde estão os diversos arquivos da EFD do Contribuinte e as notas fiscais de saídas não escrituradas.

- São insubsistentes as legações de confusão na apresentação de valores e ausência de indicações completas dos elementos utilizados no levantamento.

- A suspensão da exigibilidade do crédito já está ocorrendo até a decisão final no processo administrativo.

- Não há dúvida alguma acerca dos documentos acostados e das informações prestadas nos autos. E como a Autuada não apresentou prova concreta de modo a justificar a realização de perícia, revela-se desnecessária a realização de laudo pericial.

Conclui julgando PROCEDENTE o auto de infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 87 a 90), onde alega que:

- A obrigação imposta pelo art. 821, §1º do RICMS ainda pode ser reclamada em razão do art. 821, §6º do RICMS, ainda vigente, fazer referência ao citado parágrafo primeiro, dando causa a nulidade por vício formal.

- O agente fiscal deixou de considerar o valor de R\$136.871,86 de ICMS destacado nos documentos fiscais de entrada não escriturados na EFD, conforme Auto de Infração nº 2014.04567 da mesma ação fiscal, como créditos na conta gráfica por ele elaborada. Daí a necessidade de realização de perícia.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado:

- Nulo pelo art. 53, §2º, III, do Decreto nº 25.469/99 – Regulamento do Conat (incompetência do agente fiscal em razão de ter realizado ato extemporâneo);
- Nulo em razão da nulidade e da improcedência do levantamento fiscal realizado;
- A realização de perícia para esclarecer os quesitos elencados;
- A suspensão da exigibilidade do crédito tributário conforme art. 151, II, do CTN.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 100/2017 (fls. 98 a 101) onde afirma que:

- Conforme a conta corrente acostada às fls. 95, o contribuinte declarou saldo credor em todo o exercício de 2010.
- Tendo detectado transporte errôneo dos saldos credores em alguns meses e falta de escrituração de 13 notas fiscais de saídas, o Auditor refez a apuração da empresa resultando em saldo devedor nos meses de agosto a outubro de 2010.
- Não há nulidade visto que o art. 821, §1º, do RICMS foi derogado em 2002 e a ação fiscal foi concluída dentro do prazo de 180 dias estabelecido pelo art. 821, §2º, do RICMS.
- O Auto de Infração nº 2014.04567 aponta falta de escrituração pelo contribuinte de 201 notas fiscais de entradas com destaque de ICMS no valor total de ICMS de R\$136.871,86.
- Tal crédito somente poderá ser aproveitado no período em que estiver escriturado pelo contribuinte. Como ainda não foi escriturado, é desarrazoado que seja incluído no refazimento da conta gráfica pelo Autuante.
- Dessa forma, resta inócua a realização de perícia solicitada pela Recorrente.
- A infração está devidamente comprovada.
- A Impugnação e o presente Recurso Ordinário suspendem a exigibilidade do presente crédito tributário, conforme art. 151, III, do CTN.

Em razão do exposto, sugere conhecer do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de procedência exarada pela primeira instância.

Às fls. 102 o douto Procurador do Estado adota o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por CAMERINO INDUSTRIA E COMERCIO DE MÓVEIS LTDA. em face de CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a Recorrente se insurge contra decisão de procedência proferida no Julgamento Singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a falta de recolhimento de ICMS, em 2010, em razão de equívocos na elaboração da conta gráfica do ICMS que resultaram em indevidos saldos credores.



A Autoridade Fiscal autuante aduz que nos arquivos da EFD do Contribuinte (em CD anexo aos autos) observa-se transporte errôneo de saldos credores em alguns meses de 2010, inclusive entre os meses de dezembro/2009 e janeiro/2010, conforme tabela de fls. 05. Ademais, 13 (treze) Notas Fiscais eletrônicas – Nfes (relacionadas também às fls. 05), emitidas pelo contribuinte, referentes a operações de saídas de mercadorias, não foram registradas na sua EFD, assim como não o foram os respectivos débitos do ICMS.

Face os equívocos apontados a Administração Tributária fez a conta gráfica do ICMS utilizando os dados informados nos documentos fiscais registrados pelo Contribuinte na EFD, acrescentando as treze Nfes de saídas referidas supra, constatando a existência de saldos devedores de ICMS (tabela fls. 08) que não foram recolhidos e que são objeto do lançamento fiscal em análise.

O Contribuinte requer, no presente Recurso Ordinário, que seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário em comento com fulcro no art. 151, do CTN. Outrossim, a referida suspensão já se deu em razão da impugnação e do recurso interpostos pela Autuada, se estendendo até o trânsito em julgado administrativo do presente processo, conforme art. 151, III, do CTN.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Resta claro que analisar o pedido de suspensão suscitado não trará qualquer benefício ou utilidade ao Contribuinte, faltando-lhe interesse (pressuposto processual) e, portanto, não devendo ser conhecido o Recurso Ordinário quanto a esse ponto.

A Recorrente afirma que ainda é exigível o disposto no art. 821, §1º do RICMS em razão do art. 821, §6º do RICMS, ainda vigente, fazer referência expressa ao citado parágrafo primeiro, fato que daria causa a nulidade por vício formal.

Entretanto, não lhe assiste razão, tendo que o citado art. 821, §1º, do RICMS – que estabelecia o prazo de 20 (vinte) dias, contados da expedição de ordem de serviço, para emissão do Termo de Início da ação fiscal - foi expressamente revogado pelo Decreto nº 26.523, de 19/02/2002. Sua revogação o exclui definitivamente do ordenamento jurídico. Não estando mais vigente, não está apto a produzir qualquer efeito.

É fato que o art. 821, §6º do RICMS, ainda vigente, faz referência ao citado parágrafo revogado.

Art. 821. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente:

[...]

§ 6º Na hipótese de não ter sido lavrado Termo de Início de Fiscalização dentro do prazo estabelecido no parágrafo primeiro, será emitido novo ato designatório.

Outrossim, tendo que no Brasil não há sequer o instituto da repristinação - o qual determina que uma vez revogada a norma que revogou uma lei, esta volta a ter vigência -, não seria a menção de outra norma a uma revogada que faria esta retornar ao ordenamento jurídico.



Dessa forma, não havia, quando do início da ação fiscal em análise, um limite máximo de tempo para emissão do Termo de Início de fiscalização. Subsiste a obrigação de concluir a ação fiscal em 180 (cento e oitenta dias) - art. 821, §2º, do RICMS -, a qual foi atendida no presente caso, evidenciando que não houve a nulidade alegada pelo Recorrente.

Quanto aos alegados, pela Recorrente, vícios no levantamento fiscal realizado durante o procedimento de fiscalização, não se vislumbra a sua ocorrência, em razão de que todos os créditos e débitos utilizados pela Autoridade Fiscal para refazer a conta gráfica do Contribuinte foram extraídos da Escrituração Fiscal Digital – EFD da própria Autuada e do bando de dados público de Notas Fiscais eletrônicas

Este último foi a fonte das notas fiscais de saída não escrituradas na EFD, cujo respectivo ICMS nelas destacado foi acrescido à citada conta gráfica. Procedimento correto, tendo em vista que o fato gerador do ICMS é a saída das mercadorias do estabelecimento fiscalizado. Ademais, tem-se que, no caso de escrituração extemporânea de notas fiscais de saída, o débito do ICMS destacado nesses documentos fiscais é pago extra apuração, ou seja, não é pago na apuração do ICMS devido no mês em que foram escrituradas as operações mercantis (conforme observação sobre campo 15 – Débitos especiais – no registro E110 – apuração de ICMS - e sobre campo 09 - Texto complementar – no registro E116 – obrigações do ICMS a recolher – no guia da EFD), evidenciando que o dever de recolher o débito não é vinculado à escrituração das operações de saída.

Também não se evidencia erro por não constar, na referida conta gráfica, créditos decorrentes de notas fiscais de entrada não escrituradas na EFD da Recorrente, pois o direito ao uso do crédito somente se consolida após a escrituração das notas fiscais no Livro Registro de Entradas, conforme item “escrituração extemporânea de documentos” na seção 7 do Capítulo I do guia da EFD.

Não se observa, portanto, qualquer erro ou nulidade nos cálculos ou na sistemática de apuração da conta gráfica apresentada às fls. 08, a qual evidencia saldos devedores de ICMS referentes aos meses de julho a outubro de 2010.

Nesses referidos meses a apuração apresentada originalmente pelo Contribuinte na sua EFD apresentava saldos credores. A Autoridade Fiscal informa e demonstra que não consta recolhimento de valores referentes a esses períodos, assim como a Recorrente não apresenta comprovante de qualquer pagamento.

Dessa forma, não resta dúvida sobre estar correto o lançamento fiscal realizado através do presente Auto de Infração.

Quanto ao pedido de perícia efetivado pela Recorrente, tem-se que o mesmo foi realizado de forma genérica. Ademais, mesmo que se tenha como quesitos a serem elucidados os apresentados na Impugnação da Autuada, os mesmos não se fazem necessários, pois as dúvidas suscitadas já estão respondidas nos autos.

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido, com exceção do ponto em que a Recorrente solicita a suspensão da exigibilidade do presente crédito tributário, e que lhe seja negado provimento, confirmando a decisão de procedência do Auto de Infração proferida no julgamento singular, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.



## Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS	R\$ 353.049,14
Multa (1 vez o imposto)	R\$ 353.049,14
<b>Total</b>	<b>R\$ 706.098,28</b>

É como voto.

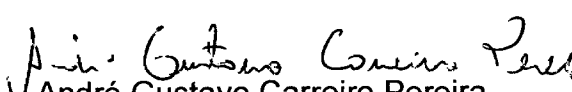
## DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **CAMERINO INDUSTRIA E COMERCIO DE MÓVEIS LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos decidir, em relação aos pedidos nele elencados, na forma exposta a seguir: **1) Suspensão da exigibilidade do crédito tributário conforme art. 151, II, do CTN** – A 3ª Câmara do CRT resolve, por unanimidade de votos, não conhecer do presente Recurso neste ponto, por não haver necessidade/utilidade para o recorrente, tendo que a Impugnação e o presente Recurso Ordinário suspendem a exigibilidade do crédito tributário, conforme art. 151, III, do CTN. **2) A 3ª Câmara do CRT resolve, por unanimidade de votos, Conhecer dos demais pontos do Recurso.** **3) Nulidade pelo art. 53, §2º, III, do Decreto nº 25.469/99** – Afastada por unanimidade de votos, em razão do art. 821, §1º, do RICMS ter sido derogado em 2002 e a ação fiscal foi concluída dentro do prazo de 180 dias estabelecido pelo art. 821, §2º, do RICMS. **4) Nulidade pela improcedência do levantamento fiscal** – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que a conta gráfica do ICMS refeita pelo autuante não apresenta defeitos, inclusive as notas fiscais de entrada somente dão direito ao crédito no mês em que for escriturado o documento fiscal de entrada. **5) Quanto à solicitação de Perícia** – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que foi requerida de forma genérica no Recurso Ordinário. E mesmo os quesitos apresentados na Impugnação restam desnecessários, tendo em vista não haver dúvidas quanto à correta apuração do crédito tributário lançado no Auto de Infração. **No mérito** – A 3ª Câmara do CRT resolve, por unanimidade de votos, não dar provimento ao Recurso Ordinário, confirmando a decisão de primeira instância de **procedência** do Auto de Infração, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de **AGOSTO** de 2017.

  
Lúcia de Fátima Casou de Araújo  
**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Ciente em 21/08/2017

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO RELATOR**

Ricardo Ferreira Valente Filho  
**CONSELHEIRO**

Ana Mônica Filgueiras Menescal  
**CONSELHEIRO**

Osvaldo Alves Dantas  
**CONSELHEIRO**

Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
**CONSELHEIRA**

Renan Cavalcante Araújo  
**CONSELHEIRO**