



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

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

**RESOLUÇÃO Nº 137/2021  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
6ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 25 DE FEVEREIRO DE 2021  
PROCESSO Nº: 1/1505/2018  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201801398  
RECORRENTE: RESTOQUE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS S/A  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: ROBERIO FRANCISCO MACIEL DOS SANTOS  
MATRÍCULA: 035718-1-5  
RELATOR: FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES**

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO – DECADÊNCIA – ART. 150, §4º DO CTN - REENQUADRAMENTO DE PENALIDADE PARA MAIS BENÉFICA – ART. 123, I, “D” DA LEI Nº 12.670/96 - PARCIAL PROCEDENTE.**

1. Considerando que o fisco foi devidamente comunicado do fato gerador e que houve o cumprimento da obrigação tributária (ainda que parcial) com o pagamento do tributo, deve-se obedecer ao disposto no art. 150, §4º do CTN e reconhecer a decadência do período de JAN de 2013.

2. Não cabe ao órgão de julgamento administrativo examinar constitucionalidade ou ilegalidade de norma, conforme previsto no art. 48, §2º da Lei nº 15.614/14.

3. As operações foram devidamente informadas no livro Registro de Saídas da empresa autuada. Então, por força do art. 112 do CTN, aplica-se a penalidade mais benéfica ao contribuinte, promovendo o reenquadramento da penalidade da alínea “C” do inciso I para alínea “D”, do mesmo inciso e art. 123 da Lei nº 12.670/96.

**Palavras chaves: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO – DECADÊNCIA – ART. 150, §4º - REENQUADRAMENTO DE PENALIDADE – ART. 123, I, “D” - PARCIAL PROCEDENTE.**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**RELATÓRIO**

A presente demanda versa sobre o **auto de infração nº 1/201801398**, lavrado em função do seguinte relato: “Falta de recolhimento do ICMS sobre mercadorias enviadas para demonstração. O contribuinte emitiu nota fiscal nas remessas de mercadorias para demonstração sem o destaque de ICMS, deixando de debitar-se e recolher ICMS no valor de R\$ 56.399,71 referente ao exercício de 2013.”

De acordo com o auditor fiscal houve no período de JAN a MAI e JUL a OUT de 2013 a infração ao art. 682, inciso I, do Decreto n. 24.569/97, incorrendo na penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea “c”, da Lei 12.670/96, alterado para a Lei 13.418/03, resultando uma autuação na cobrança de multa no valor de R\$ 56.399,71.

Em 05/03/2018, o contribuinte apresentou impugnação administrativa, detalhando a operação realizada, sustentando, em síntese, as seguintes premissas:

- I) A decadência do crédito tributário referente ao mês de janeiro de 2013, nos termos do art. 150, §4º, do CTN e da jurisprudência do STJ;
- II) A nulidade do Auto de infração, tendo em vista que as operações autuadas se referem a remessas de produtos para clientes para fins de demonstração, não sendo estas tributáveis em virtude da falta de transferência de titularidade;
- III) O reconhecimento do arsenal jurisprudencial e a súmula do STJ contidos na impugnação;
- IV) Protesta por todos os meios de provas admitidos em direito, especialmente pela juntada posterior de documentos.

Na célula de julgamento de primeira instância, o julgador de primeiro grau, ao conhecer da impugnação, julgou PROCEDENTE a autuação, firmando o seu entendimento no sentido de que o autuado não recolheu nenhum valor referente a ICMS, portanto, afastou a aplicabilidade do art. 150, §4º do CTN, assim, não admitindo a preliminar de decadência, e, ainda, que a legislação estadual, em seus artigos 683 e 682, inciso I, alíneas “a” e “b”, do decreto 24.569/1997, determinam que nas operações internas de demonstrações o remetente deve destacar o valor de ICMS, ainda que no valor de custo da aquisição. Com isso, em que pese as decisões anexadas pela impugnante, o que deve ser levado em consideração é a legislação estadual, uma vez que as decisões do judiciário



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

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

estadual não possuem efeitos vinculantes. Assim, determinou o pagamento da importância de R\$ 112.799,46 ou a interposição de recurso.

Em face da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso ordinário, sustentando, em síntese, as seguintes premissas:

- I) Reitera que as operações não são tributáveis visto que não houve troca de titularidade das mercadorias;
- II) Reitera que seja reconhecido o arsenal jurisprudencial e a súmula 166 do STJ, no sentido de que a operação de remessa para demonstração não está sujeita ao ICMS;
- III) Requer que seja acolhido o pedido de exclusão da multa pela suposta ausência de recolhimento do ICMS; uma vez que as operações não acarretaram a transferência de titularidade dos produtos;
- IV) Requer, caso não sejam acolhidos os pedidos, que pelo menos seja reconhecida a decadência das operações ocorridas no mês de JAN de 2013.
- V) Caso nenhum dos pedidos sejam aceitos, requer a diminuição do percentual da multa inicialmente aplicada.

Acostados aos autos o Parecer da Assessoria Processual Tributária nº 133/2020 opinando pela PARCIAL PROCEDÊNCIA, em virtude das seguintes questões:

- I) Decadência do período de janeiro de 2013, uma vez que, apesar de a empresa ter emitido nota fiscal sem destaque do ICMS, a SEFAZ teve conhecimento do fato gerador, podendo exigir dentro do prazo de 5 anos o crédito tributário;
- II) Reenquadramento da penalidade aplicada para a disposta no art. 123, “I”, d da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que foram emitidas notas fiscais e as operações foram escrituradas no livro Registro de Saídas da empresa.

É o relatório.



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

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

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de auto de infração lavrado por falta de recolhimento de ICMS sobre mercadorias remetidas para demonstração no período de JAN a MAI de 2013 e JUL a DEZ de 2013, com imposição da penalidade de uma vez o valor do imposto prescrita no artigo 123, inciso I, alínea C, da Lei 12.670/96, alterado para a Lei 13.418/03.

Preliminarmente, ainda que o contribuinte não tenha suscitado nas suas defesas, em respeito à colaboração da verdade material (art. 80, §1º e 3º do Decreto nº 32.885/18), passo a suscitar o que se segue.

**Decreto nº 32.885/18**

Art. 80. No processo administrativo-tributário serão admitidas as provas obtidas e produzidas por meios legais, pertinentes à matéria objeto do auto de infração, desprezando-se as ilícitas, desnecessárias e protelatórias.

§ 1º A autoridade julgadora de qualquer instância, o Assessor Processual Tributário e o Procurador do Estado que atuar no processo administrativo tributário poderão solicitar a produção de provas e informações que entenderem necessárias à sua livre convicção.

§ 2º A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

§ 3º Todos têm o dever de colaborar com o Conat para o descobrimento da verdade material.

§ 4º Os órgãos do Conat podem ordenar que a parte ou terceiro exiba documento, livro ou coisa, que esteja ou deva estar na sua guarda, presumindo-se verdadeiros, no caso de recusa injustificada, os fatos a serem provados pela exibição, podendo, também, ouvir pessoas para esclarecimento dos fatos

De acordo com a fiscalização, a falta de destaque do imposto nas saídas internas para demonstração realizada pelo contribuinte resultou em afronta ao Regulamento do ICMS, especialmente no que disciplina o seu art. 682, inciso I. Note-se:

**CTN**

Art. 682. Na operação interna com mercadoria remetida para demonstração serão adotados os seguintes procedimentos:

I - pelo remetente:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- a) na saída, emitirá nota fiscal, com destaque do ICMS, no mínimo, pelo custo de aquisição ou produção mais recente, que deverá ser escriturada no livro "Registro de Saídas" na forma do artigo 270;

Acontece que, conforme cláusula quinta do Ajustes Sinief nº 20/16 e 02/18, a saída de mercadoria a título de demonstração deve ser acobertada por nota fiscal **sem destaque do valor do imposto**, de forma que apenas após o decurso do prazo sem o retorno da mercadoria é que este será cobrado. Veja-se:

**Ajuste SINIEF nº 20/16**

**Cláusula primeira.** Os dispositivos a seguir indicados do Ajuste SINIEF 08/08, de 4 de julho de 2008, passam a vigorar com as seguintes redações:

I - o inciso III da cláusula quarta:

"III - sem destaque do ICMS;";

**Ajuste SINIEF nº 08/08 – após alteração**

**Cláusula quarta.** Na saída de mercadoria destinada a demonstração, o contribuinte deverá emitir nota fiscal que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

III - sem destaque do ICMS;

**Ajuste SINIEF nº 02/18**

**Cláusula quarta** Fica suspenso o imposto incidente na saída de mercadoria remetida para demonstração, inclusive com destino a consumidor ou usuário final, condicionado ao retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem em até 60 (sessenta dias), contados da data da saída.

**Cláusula quinta** Na saída de mercadoria a título de demonstração, promovida por estabelecimento contribuinte, deve ser emitida Nota Fiscal, **sem destaque do valor do imposto**, que deve conter, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I - como natureza da operação: Remessa para Demonstração;

II - no campo do CFOP: o código 5.912 ou 6.912;

III - no campo relativo às Informações Adicionais, as expressões: "Mercadoria remetida para demonstração" e "Imposto suspenso nos termos do Ajuste SINIEF 02/18".

§ 1º **Ocorrendo o decurso do prazo de que trata o inciso II do § 3º da cláusula quarta, o remetente deve emitir outra Nota Fiscal, com destaque do imposto**, se devido, que além dos demais requisitos, deve conter:

Dessa forma, em atenção ao que dispõe o art. 106 do CTN, entendo que o mais correto é a aplicação da retroatividade dos novos descritivos legais disposto no caso concreto, os quais garantem a suspensão da cobrança do ICMS nas condições estabelecidas.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Ainda, conforme já demonstrado e nos moldes do que determinam as cláusulas quarta e quinta, §1º do Ajuste SINIEF nº 02/18, para que haja o correto julgamento da presente autuação, é imprescindível a verificação da existência ou não de notas fiscais de retorno emitidas no prazo compreendido pela suspensão do ICMS.

Desta feita, voto no sentido de converter estes autos em diligência, a fim de que este contribuinte seja intimado para confirmar a existência e, se for o caso, apresentar as devidas notas fiscais de retorno de demonstração das operações autuadas, para que só então possa ser verificada ocorrência da infração discutida.

Ademais, a empresa **recorrente suscitou em seu recurso uma preliminar de decadência do período de 01/2013**, por entender que estaria submetida à regra contida no art. 150, §4º do CTN e que sua ciência só havia sido dada em 05/02/2018.

Nesta questão, assiste razão à recorrente, senão demonstra-se:

Conforme dispõe o art. 150, §4º do CTN, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso o fisco não se manifeste sobre a sua exigência no prazo de 05 (cinco) anos contatos da data do fato gerador, haverá a extinção do crédito tributário em virtude da decadência.

CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A presente matéria, inclusive, possui entendimento previsto na súmula nº 555 do STJ, como nota-se:

Súmula 555-STJ: Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. STJ. 1ª Seção. Aprovada em 09/12/2015. DJe 15/12/201

No presente caso, em que pese tenha sido emitida nota fiscal sem destaque do ICMS, esta situação permitiu que a SEFAZ tivesse pleno conhecimento do fato gerador do imposto e, portanto, exigisse o referido crédito tributário dentro do prazo de 05 (cinco) anos.

Além disso, conforme conta às fls. 91 à 93, houve o recolhimento do ICMS do período de 01/2013, ainda que a menor.

Dessa forma, considerando que o fisco foi devidamente comunicado do fato gerador e que houve o cumprimento da obrigação tributária (ainda que parcial) com o pagamento do tributo, entendo que esta situação deve obedecer ao disposto no art. 150, §4º do CTN, de forma que o mês de JAN de 2013 deve ser excluído da exigência fiscal, uma vez que foi alcançado pelo instituto da decadência.

**No que tange ao mérito da infração, a empresa defendeu a improcedência da autuação** em virtude da inexistência de transferência de propriedade de mercadorias e da consequente impossibilidade de cobrança de ICMS nestas situações, conforme súmula 166 do STJ.

Deixo de acolher o pedido tendo em vista que não cabe ao órgão de julgamento administrativo examinar constitucionalidade ou ilegalidade de norma, conforme previsto no art. 48, §2º da Lei nº 15.614/14.

**Quanto à penalidade aplicada** de uma vez o valor do imposto, conforme artigo 123, inciso I, alínea C, da Lei 12.670/96, alterado para a Lei 13.418/03, esta Câmara de Julgamento, juntamente com a jurisprudência majoritária da Câmara Superior de Recursos Tributários – CRT, já entendeu que uma vez emitidas as notas fiscais e devidamente escrituradas as operações, deve ser enquadrada ao caso a penalidade mais benéfica, qual seja a prevista na alínea “D”, do inciso I, do mesmo art. 123.

*Lei nº 12.670/96*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso: [...]*

*I - com relação ao recolhimento do ICMS:*

*d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido;*

*[...]*

Por esse fato, considerando que as operações foram devidamente informadas no livro Registro de Saídas da empresa autuada, por força do art. 112 do CTN, deve-se aplicar a penalidade mais benéfica ao contribuinte, promovendo o reenquadramento da penalidade da alínea “C” do inciso I para alínea “D”, do mesmo inciso e art. 123 da Lei nº 12.670/96.

Diante disso, o cálculo da presente autuação deve se basear da seguinte forma:

MEMÓRIA DE CÁLCULO

DESCRIÇÃO	jan/13	fev/13	mar/13	abr/13	mai/13	
ICMS	R\$ -	R\$ 11.857,84	R\$ 7.976,40	R\$ 7.187,60	R\$ 6.980,63	
MULTA	R\$ -	R\$ 5.928,92	R\$ 3.988,20	R\$ 3.593,80	R\$ 3.490,32	
TOTAL	R\$ -	R\$ 17.786,76	R\$ 11.964,60	R\$ 10.781,40	R\$ 10.470,95	
	jul/13	ago/13	set/13	out/13		VALOR GLOBAL
	R\$ 9.154,25	R\$ 3.147,04	R\$ 4.418,90	R\$ 1.114,95	ICMS	R\$ 51.837,61
	R\$ 4.577,13	R\$ 1.573,52	R\$ 2.209,45	R\$ 557,48	MULTA	R\$ 25.918,81
	R\$ 13.731,38	R\$ 4.720,56	R\$ 6.628,35	R\$ 1.672,43	TOTAL	R\$ 77.756,42

Pelo exposto, VOTO por conhecer a decadência do mês de JAN/13 e pelo reenquadramento da pena para a disposta no art. 123, I, “D”, por ser mais benéfica ao contribuinte.

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrido CELULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA e recorrente RESTOQUE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS S/A, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: **1. Quanto a proposição da conversão do julgamento em perícia, suscitada de ofício, pelo Conselheiro Relator, para que a empresa seja intimada a apresentar as notas fiscais de devolução:** votaram favorável a perícia os conselheiros: Francisco Alexandre Linhares, José Osmar Celestino Junior e Wemerson Robert S. Sales. Contrários à perícia votaram: Ivete Maurício de Lima, Magda dos Santos Lima e Dalcília Bruno Soares. **Verificado o empate, o Presidente, em VOTO de DESEMPATE, se manifestou contrário à realização da perícia;** **2. Quanto ao argumento trazido de ofício pelo Conselheiro Relator de que a exigência de destaque do ICMS prevista no art. 682, I, “a” do Decreto nº 24.569/97 deixou de existir a partir de 2017, em função de o Ajuste Sinief 08/2008 e 20/2016 ratificado pelo Decreto nº 32.153/2016 não mais exigir o destaque do ICMS:** votaram pela aplicação da retroatividade da lei os conselheiros: Francisco Alexandre Linhares, José Osmar Celestino Junior e Wemerson Robert S. Sales. Contrários à irretroatividade, votaram: Ivete Maurício de Lima, Magda dos Santos Lima e Dalcília Bruno Soares. **Verificado o empate, o Presidente, em VOTO de DESEMPATE, se manifestou contrário à retroatividade** da lei entendendo se aplicar a irretroatividade ao presente caso, em virtude de tratar-se de lançamento de imposto, logo a legislação aplicável é a da época do fato gerador; **3. Quanto a extinção parcial, em razão de decadência, para o mês de janeiro/2013, com base no art. 150, §4º do CTN,** a Câmara decide, por maioria de votos, acolher o argumento do recorrente, aplicando ao caso o disposto no art. 150, §4º do CTN, conforme parecer da Assessoria Processual tributária, mas contrariamente à manifestação oral do douto Procurador do Estado. A Conselheira Dalcília Bruno Soares votou contrários à extinção parcial suscitada, com base no art. 173, I, do CTN. **4. Quanto à aplicação da Súmula 166 e demais jurisprudências trazidas pela parte,** a Câmara decide, por unanimidade de votos, por indeferir o pleito da recorrente, entendendo que não há prova, nos autos, da não transferência de titularidade e por se tratar de operações destinadas a consumidor final. **No mérito,** resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, conhecer do recurso ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para julgar pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, em razão da exclusão do período albergado pela decadência e aplicando o reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, III, “d” da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, somente quanto à aplicação do reenquadramento. As Conselheiras Dalcília Bruno Soares e Ivete Maurício de Lima votaram pela a parcial procedência, mas pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96. Presente à Câmara a Dra. Franciele Carmo.



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

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

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE  
RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de JUNHO de 2021.**

**JOSE AUGUSTO** Assinado de forma digital  
por JOSE AUGUSTO  
**TEIXEIRA:22413** TEIXEIRA:22413995315  
**995315** Dados: 2021.06.23 16:26:11  
-03'00'

**José Augusto Teixeira  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

**RAFAEL LESSA** Assinado de forma  
digital por RAFAEL  
**COSTA** LESSA COSTA BARBOZA  
**BARBOZA** Dados: 2021.06.24  
15:07:02 -03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO DO CEARÁ**

**FRANCISCO** Assinado de forma digital por  
**ALEXANDRE DOS** FRANCISCO ALEXANDRE DOS  
**SANTOS** SANTOS LINHARES:80430961391  
**LINHARES:80430961391** Dados: 2021.06.23 15:41:43  
-03'00'

**Francisco Alexandre dos Santo Linhares  
CONSELHEIRO RELATOR**