



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

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

RESOLUÇÃO Nº 034/2019

CÂMARA SUPERIOR

9ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 08/06/2019

PROCESSO Nº: 1/3298/2015

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2015.16154-0

RECORRENTE: DAIRY PATNERS AMERICAS BRASIL LTDA

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ

AUTUANTE: Marcos Henrique Siqueira Soares

MATRÍCULA: 038.068-12

RELATORA: Conselheira Sâmara Lea Fernandes Rodrigues Silva Aguiar

EMENTA: ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS RELATIVOS AS ENTRADAS EM OPERAÇÃO COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADAS PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. REENQUADRAMENTO DA MULTA – Recurso Extraordinário. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PARCIALMENTE PROCEDENTE. Preliminar de nulidade afastada, por unanimidade dos votos, a preliminar de extinção em razão da decadência da regra contida no art. 150, § 4º do CTN, (não se aplica, pois o contribuinte não escriturou as notas fiscais, assim, no caso em epígrafe deve-se aplicar a regra disposta no art. 173, I do CTN, conforme entendimento da Procuradoria Geral do Estado. No mérito, resolvem os membros por maioria dos votos, aplicar ao caso a penalidade disposta no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, visto que a não escrituração se trata de omissão de informação, devendo ser aplicada a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 112 do CTN).



**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 2015.16154-0**, lavrado em função do seguinte relato: FALTA DE ESCRITURAÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS RELATIVOS AS ENTRADAS EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADAS PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TEHA SIDO RECOLHIDO. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NO SPDE, CONFORME PLANILHAS ANEXAS AS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES AO AUTO DE INFRAÇÃO. MONTANTE DE R\$ 2.228.324,44.”

De acordo com o auditor fiscal, houve a infringência ao 269 do Decreto 24.569/97, incorrendo na penalidade prevista no artigo 126, da Lei 12.670/96, resultando uma autuação com aplicação de multa no valor de R\$ 222.832,44.

Na célula de julgamento de primeira instância (*fls. 159-166*), o ilustríssimo julgador de primeiro grau, ao conhecer do recurso ordinário, julgou procedente a autuação, firmando o seu entendimento nos seguintes termos:

- a) Afastou-se a hipótese de nulidade apontada, pois no que tange às obrigações acessórias, deve-se aplicar a decadência inserida no art. 173, I do CTN, visto não houve declaração do crédito tributário, tendo em vista que o contribuinte não escriturou os documentos fiscais relativos às entradas em operações;
- b) Quanto a nulidade manifestada no tocante ao cerceamento de defesa, afasta-se também pois foi conferido ao contribuinte o direito de ter acesso a toda documentação anexada ao auto de infração, inclusive a descrição detalhada das notas fiscais não escrituradas;
- c) No mérito, um dos pontos arguido pelo contribuinte se refere ao cancelamento das notas fiscais, contudo, nota-se que não foi juntado nos autos nenhum documento comprobatório que comprovassem tais alegações;
- d) Quanto ao reenquadramento da multa prevista, deve-se considerar que a multa aplicada possui relação direta com o caso



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

em comento, visto que o art. 126 dispõe acerca da multa aplicada nas hipóteses de penalidades incorridas nas operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária.

Em face da decisão de primeira instância, o contribuinte, em 17/09/2018, apresentou recurso extraordinário (*fls. 171-193*), sustentando, em síntese, a reforma da decisão recorrida, tendo em vista que:

- a) Preliminarmente, aduz que o crédito tributário restaria fulminado pela decadência;
- b) No mérito, aduz que houve erro na capitulação da multa imputada ao contribuinte, em razão disto, pugna pelo reenquadramento;
- c) Houve aplicabilidade errônea na penalidade, visto que os erros formais contidos nas notas fiscais não são capazes de gerar ao fisco quaisquer prejuízos;
- d) Houve cerceamento de defesa, pois, supostamente, não foi oportunizado ao contribuinte o acesso às planilhas em Excel para que este pudesse verificar cada uma das operações autuadas;
- e) Grande parte das notas fiscais- objeto da autuação- não foram escrituradas, pois foram canceladas as operações pelos emitentes;
- f) Não há que se falar em prejuízo ao erário na atuação em comento, visto que a falta de escrituração somente gerou a falta de apropriação de crédito na entrada da mercadoria.

Acostados aos autos o Despacho nº 18/2019 (*fls. 209-216*) opinando pela admissibilidade do recurso extraordinário, vez que restou comprovado o nexos de identidade entre a resolução apresentada como paradigma e a resolução recorrida.

Realizado julgamento pela Câmara Superior de Recursos Tributários, resolvem, dar-lhe parcial procedência ao recurso extraordinário para realizar o reenquadramento da multa aplicada na autuação, contudo, restou afastada as preliminares arguidas, vez que a autuação não restaria fulminada pela decadência prevista no art. 150, §4º do CTN, visto que no caso em comento deve-se aplicar a regra disposta no art. 173, I do CTN, portanto, não há que se falar em decadência do crédito tributário.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

No que tange à preliminar arguida pelo recorrente, pertinente à decadência dos fatos gerados do período fiscalizado, cumpre ressaltar que, como é cediço, no sistema tributário pátrio, os tributos podem ser lançados de ofício, por declaração ou por homologação, o que é determinado conforme a participação do contribuinte na determinação do crédito tributário.

Aduz a recorrente que a intimação da lavratura do auto de infração ocorreu somente em 16.11.2015. Contudo, o fato gerador da obrigação tributária objeto da referida autuação se refere ao período de janeiro/2010 a 15.11.2010, portanto, estariam albergados pela decadência nos moldes delineados pelo art. 150, §4º do CTN.

Com efeito, as distinções entre as espécies de lançamento são importantíssimas para o fim de determinar o prazo decadencial, aplicando-se o previsto no art. 150, § 4º. do CTN para os casos de lançamento por homologação:

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 à 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.

Ou seja, nos tributos lançados por homologação, caso o fisco não se manifeste acerca do lançamento feito pelo contribuinte no prazo de 5 (cinco) anos contados a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

partir da ocorrência do fato gerador, o crédito tributário é extinto pela decadência (art. 156, V do CTN).

Ademais, tal matéria possui entendimento previsto na súmula 555 do STJ, cujo paradigma baseia-se no seguinte pressuposto, vejamos:

“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”

Nesse diapasão, o caso concreto refere-se ao fato de o contribuinte não ter escriturado as notas fiscais de entrada, deixando de registrar a entrada de mercadorias em seu estabelecimento no regime de substituição tributária.

Portanto, no caso concreto, deverá ser aplicado o art. 173, I do CTN, devendo, por conseguinte, ser rejeitada a preliminar arguida pelo recorrente uma vez que as notas fiscais não foram declaradas pelo contribuinte (e portanto, não foi declarado).

Já no que tange ao reenquadramento da multa aplicada pelo agente autuante cumpre ressaltar que o **ICMS incidente sobre as operações e prestações praticadas pelo contribuinte**, inclusive o ICMS relativo à apuração do ICMS devido por substituição tributária, **ou quaisquer outras de interesse do Fisco**.

Assim, tendo os ilustres auditores da receita estadual especificado no auto de infração/informações complementares todos os elementos que, evidentemente, comprovam a falta de escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias sem o destaque do ICMS, durante o exercício de 2010, restou configurada a infração apontada.

Entretanto, merece ser reenquadrada a penalidade aplicada, uma vez que foi aplicada uma penalidade genérica para as infrações relacionadas ao ICMS, disposta no art. 126 da Lei 12.670/96, existindo uma sanção mais específica, que se enquadra perfeitamente no caso, disposta no art. 123, VIII, “L” da mesma lei, senão vejamos:

Lei 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:

VIII - outras faltas:

l) omitir informações em arquivos magnéticos ou nesses informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais: **multa equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações** ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, limitadas a 1.000 (um mil) Ufirces por período de apuração.

No mais, dispõe o art. 112 do Código Tributário Nacional que a lei tributária que define as infrações, ou que lhe comina penalidades, devem ser interpretadas de forma mais favorável ao contribuinte, colaciona-se:

CTN

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação

Desta forma, sendo a penalidade prevista no art. 123, VIII, “L” da Lei 12.670/96 mais adequada e específica ao caso, bem como as disposições do art. 112 do CTN, a penalidade aplicada deve ser reenquadrada, sendo esta mais favorável ao recorrente.

Portanto, por todo exposto, bem como sendo afastados os argumentos da recorrente que tornariam nulo o auto de infração, conheço o recurso extraordinário para, no mérito, conceder o parcial provimento, reenquadrando a penalidade para a prevista no art. 123, VIII, “L” da Lei 12.670/96, reformando, parcialmente a decisão de primeira instância.



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

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

MÊS/ANO	BCALCULO	ALIQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
01/2010	506.582,84	2,00%	10.131,66	2.425,70	2.425,70
02/2010	212.491,24	2,00%	4.249,82	2.425,70	2.425,70
03/2010	303.804,86	2,00%	6.076,10	2.425,70	2.425,70
04/2010	22.988,12	2,00%	459,76	2.425,70	459,76
05/2010	16.219,29	2,00%	324,39	2.425,70	324,39
06/2010	83.334,17	2,00%	1.666,68	2.425,70	1.666,68
07/2010	23.024,83	2,00%	460,5	2.425,70	460,5
08/2010	56.737,99	2,00%	1.134,76	2.425,70	1.134,76
09/2010	222.788,53	2,00%	4.455,77	2.425,70	2.425,70
10/2010	36.710,60	2,00%	734,21	2.425,70	734,21
11/2010	30.667,50	2,00%	613,35	2.425,70	613,35
12/2010	30.759,29	2,00%	615,19	2.425,70	615,19
TOTAL					15.711,64

MÊS/ANO	BCALCULO	ALIQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
01/2011	50.336,05	2,00%	1.006,72	2.686,50	1.006,72
02/2011	47.989,59	2,00%	959,79	2.686,50	959,79
03/2011	20.015,73	2,00%	400,31	2.686,50	400,31
04/2011	31.594,82	2,00%	631,9	2.686,50	631,9
05/2011	64.525,24	2,00%	1.290,50	2.686,50	1.290,50
06/2011	18.631,52	2,00%	372,63	2.686,50	372,63
07/2011	26.178,56	2,00%	523,57	2.686,50	523,57
08/2011	33.401,67	2,00%	668,03	2.686,50	668,03
09/2011	39.960,48	2,00%	799,21	2.686,50	799,21
10/2011	34.917,24	2,00%	698,34	2.686,50	698,34
11/2011	66.667,35	2,00%	1.333,35	2.686,50	1.333,35
12/2011	243.562,15	2,00%	4.871,24	2.686,50	2.686,50
TOTAL					11.370,87



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

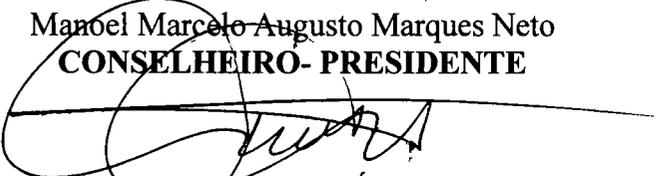
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

DECISÃO

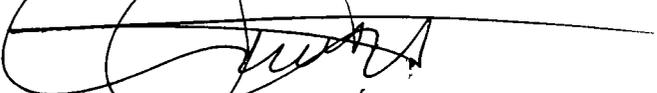
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente DAIRY PATNERS AMERICAS BRASIL LTDA. Decisão: A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os artigos 5º, II e 107 da Lei 15.614/14. Resolvem, preliminarmente, em relação à extinção aguda pela recorrente, com base no instituto da decadência (art. 150, §4º do CTN): Preliminar de extinção afastada, por unanimidade de votos, com fundamento no disposto o art. 173, I do CTN, conforme entendimento do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. No mérito, resolvem os membros da Câmara Superior, por maioria dos votos, dar provimento ao recurso interposto para julgar pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, aplicando ao caso, a penalidade inserta no art. 123, VIII, “L” a Lei nº 12.670/96, nos termos do voto da Conselheira Relatora, contrariamente à manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado que, em sessão manifestou-se pela manutenção da decisão recorrida, com aplicação do art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96. Vencidos os votos das Conselheiras: Teresa Helena C. R. Porto, Mônica Maria Castelo, Maria Elineide Silva e Souza e Francileite Cavalcante Furtado Remígio que se manifestaram conforme entendimento manifestado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente o representante legal da autuada, Dr. Hugo Bittercourt.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 03 / SETEMBRO / 2019.


Francisca Maria de Sousa
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO- PRESIDENTE


Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO-PRESIDENTE


Francisco Wellington Ávila Pereira

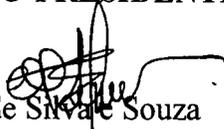

Lúcia de Fátima Calou de Araújo



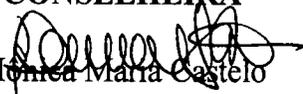
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

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

CONSELHEIRO-PRESIDENTE


Maria Elineide Silva Souza

CONSELHEIRA


Mônica Maria Castelo

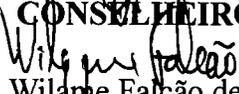
CONSELHEIRA


Teresa Helena Carvalho Rebouças Pinto

CONSELHEIRA


Lúcio Flavio Alves

CONSELHEIRO


José Wilame Falcão de Souza

CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira

CONSELHEIRO

Mateus Viana Neto

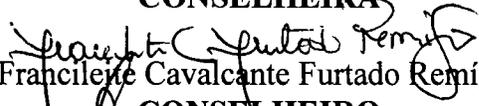
PROCURADOR

André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

CONSELHEIRO


Sâmara Lea Fernandes Rodrigues Silva Aguiar

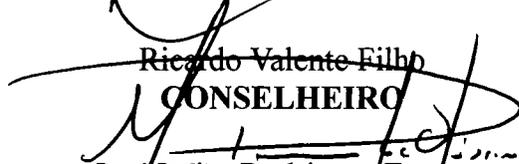
CONSELHEIRA


Francilene Cavalcante Furtado Remigio

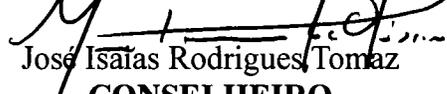
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão

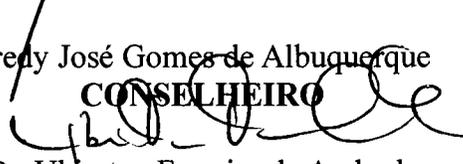
CONSELHEIRO


Ricardo Valente Filho

CONSELHEIRO


José Isaías Rodrigues Tomaz

CONSELHEIRO


Freddy José Gomes de Albuquerque

CONSELHEIRO

Dr. Ubratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO