

**Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 016 /2017  
Sessão: 108ª Sessão Ordinária de 09 de dezembro de 2016  
Processo Nº 1/1722/2012  
Auto de Infração Nº: 1/201203197  
Recorrente: DANONE LTDA  
Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha



**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, IMPOSTO NÃO RETIDO E RECOLHIDO PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ST CONFORME ART. 532, I DO RICMS c/c NOTA EXPLICATIVA 01/04. LAUDO PERICIAL EXARADO. PRELIMINARES DE NULIDADES AFASTADAS POR UNANIMIDADE DE VOTOS. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.** DISPOSITIVOS INFRINGIDOS: ART. 21, IV; 73; 74; 431, § 3º e 432, I, TODOS DO RICMS. PENALIDADE NO TERMOS DO ART.123, I, C DA LEI 12.670/96. DECISÃO POR UNANIMIDADE DE VOTOS NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR EM CONFORMIDADE COM A DECISÃO SINGULAR E DO PARECER DA ASSESSORIA TRIBUTÁRIA ACOLHIDO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.

**PALAVRA CHAVE:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. PROCEDENTE.

**RELATÓRIO**

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS INCIDENTE SOBRE A SUBSTITUICAO TRIBUTARIA REFERENTE AS OPERACOES DE AQUISICAO DE PRODUTOS DA EMPRESA: COMPANHIA BRASILEIRA DE LATICINIOS - CBL, EM 2008, TOTALIZANDO O VALOR DE R\$ 135.588,67, CONFORME RELATAMOS NAS INFORMACOES COMPLEMENTARES.**

Autuação realizada em 04/04/2012 e lastreada em planilha que contém as notas fiscais referente às operações que não detiveram a retenção do ICMSst pela Companhia Brasileira de Laticínios (CBL), e o não recolhimento como contribuinte responsável pela presente autuada, com imposto no valor de R\$ 135.566,67 e multa em R\$ 135.566,67 artigos infringidos 73 e 74 do RICMS, com penalidade fixada nos termos do art. 123, I, C da Lei 12.670/96.

O contribuinte interpõe impugnação em que resumidamente consigna:

- a) Preliminarmente nulidade do feito fiscal visto que contém vícios, em especial a precariedade do lançamento por não identificação, com precisão do fato imponível e os fundamentos legais que embasariam a autuação com violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa. Colaciona julgado do STJ nesse sentido (RESP 602.228/SC de 11/09/2007). Ademais, da inexistência de apontamento na autuação de qual produto adquirido pela impugnante estaria sujeito ao regime de substituição tributária nos termos da Nota Explicativa 01/04 que explicita os produtos regidos pelo regime disposto no art. 532 do RICMS, visto que somente aquelas mercadorias e respectivas classificações fiscais, elencadas na norma se submetem ao regime de substituição tributária;
- b) No mérito:
  - b1) defende que os produtos adquiridos (bebidas lácteas - NCM 0403.90.00 e iogurtes - 0403.10.00) pela impugnante não estão sujeitos ao regime de substituição tributária por não constarem no rol estabelecido pela NE 01/04;
  - b2) alude a impossibilidade jurídica de imputação de responsabilidade à autuada, cabendo tão somente à CBL conforme art. 532, § 1º do RICMS, como contribuinte substituto, o ônus do recolhimento da substituição tributária, tendo em vista que o art. 22 do RICMS, que trata da responsabilidade solidária, não traz previsão de responsabilidade de imposto submetido ao regime de substituição tributária;
  - b3) Que caberia primeiramente ao fisco a cobrança do imposto à CBL;
  - b4) Que há excesso no crédito constituído, visto que a autuada entendendo que tais mercadorias não se submetendo ao regime de ST e, portanto, pagando o imposto na operação subsequente ao da aquisição dos bens, não teve tal situação levada em consideração pelo autuante, cabendo o abatimento deste imposto recolhido em operação própria do valor do montante imputado no lançamento de ofício efetuado, decorrendo assim enriquecimento ilícito pelo tesouro estadual;
  - b5) Caráter confiscatório da multa. Colaciona decisões do STF (RE 91707 e ADI 1075) nesse sentido.

Ao cabo, diante dos argumentos postos requer o cancelamento do auto de infração ou nova quantificação expurgando-se os excessos ora impugnados.

Feito julgado procedente pela primeira instância em decisão datada de 09/06/14. Contribuinte interpõe recurso ordinário e em julgamento na 1ª sessão ordinária de 12/01/2015, a primeira câmara decide por unanimidade dar provimento ao recurso e retornar os autos à instância monocrática para novo julgamento no sentido de reapreciação de pontos da peça impugnatória.

Em novo julgamento, a autoridade julgadora de 1ª instância decide pela procedência do feito fiscal, afastando de início as preliminares de nulidades aventadas, refutando-

as sob argumento de que a autuação é clara havendo precisão na determinação da matéria tributável, lastreada em elemento de prova (planilha detalhada com as notas fiscais referentes às operações objeto da autuação) suficiente para legitimar o lançamento efetuado restando ao autuado provar a inexistência do fato gerador. Pertinente à alegação de vícios em face dos dispositivos tidos por infringidos no auto de infração não permitirem delimitar o fato jurídico praticado, a afasta sob o argumento de que os arts. 73 e 74 do RICMS relacionam-se à forma e prazo de recolhimento do imposto e que o relato da infração deixa claro a falta de recolhimento de ICMS na condição de contribuinte substituído.

No mérito, não acolhe a argumentação de que os produtos autuados não se submetem ao regime de substituição tributária (bebidas lácteas - NCM 0403.90.00 e iogurtes - 0403.10.00), posto que o autuado não anexou nenhum documento comprobatório que amparasse tal alegativa. Nesse passo, também refuta o argumento de que por ser de responsabilidade do contribuinte substituto o imposto por substituição tributária, restaria preferência de cobrança junto a este para, no caso de insucesso, realizar-se a cobrança da ora autuada, na qualidade de contribuinte substituído, aduzindo não haver dispositivo legal nesse sentido que comporte tal preferência de ordem que fundamente o argumento da defesa. No que tange à alegativa de excesso de cobrança e o caráter confiscatório da multa, pontua a julgadora singular que o objeto da autuação se refere a imposto por substituição tributária não recolhido pelo substituto, cabendo responsabilidade à autuada, na qualidade de substituída, inexistindo imposto a título de operação própria do contribuinte autuado a ser deduzido e que a penalidade imputada estar devidamente prevista na legislação tributária.

O contribuinte não resignado com a nova decisão singular interpõe Recurso Ordinário em que consigna os mesmos fundamentos da peça de impugnação.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela procedência da autuação. Afasta as nulidades aventadas posto o auto de infração, as informações complementares e todos os documentos que consubstanciam a infração não deixam dúvidas da falta de recolhimento do ICMSst, permitindo ao contribuinte de forma clara o exercício do direito de ampla defesa. No mérito, refuta as argumentações trazidas pela parte autuada quanto à alegativa de que os produtos referente às notas fiscais objeto da autuação não estão inseridos no anexo da Nota Explicativa 01/04, a qual especifica o art. 431 do RICMS, colacionando aos autos como fundamento de sua alegação as NF's 358743, 341798, 343613, 236471 e 306351. Aduz, a assessoria, que somente a NF 358743 se refere à logurte, portanto não sendo objeto de recolhimento por substituição tributária (ST), mas que esta não consta na planilha que embasa a autuação, sendo os demais documentos fiscais referente a operações com bebidas lácteas que se submetem ao regime de ST. Não acolhe, ainda, a alegação de não dedução do ICMS de operação própria no cálculo da autuação, visto que em recálculo a título exemplificativo presente às fls. 236, demonstra que o imposto destacado na nota fiscal (operação própria do contribuinte substituto) fora deduzido na aferição da substituição tributária não recolhida. Ao final, expurga o argumento de confisco da multa imputada, conforme assentamento doutrinário, afirmando não caber a órgão julgador administrativo dizer do caráter confiscatório de multa.

Parecer queda-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

A  
COP  
3

Aos 13/01/2016, o presente processo vem a julgamento na segunda (2ª) segunda sessão ordinária, esta decidindo pelo afastamento, por unanimidade, das preliminares de nulidades aventadas pela defesa e convertendo o feito em curso de diligência com o fito de se verificar se as mercadorias constantes nas notas fiscais objeto da autuação se encontram elencadas no anexo da Nota Explicativa 01/04 e, conforme o caso, trazer novas informações úteis a solução da lide.

Em laudo consubstanciado, a perícia atesta que as mercadorias constantes nas notas fiscais objeto do auto de infração se afirmam em bebidas lácteas, e seja qual for a classificação fiscal (NCM), conforme o parecer 932 de 05/07/10, se sujeitam ao regime de substituição tributária previsto no art. 532 do RICMS.

Em apertada síntese, é o que se relata.



4

## VOTO DO RELATOR

Convém de início atestar que, as preliminares de nulidades já foram objeto de afastamento pela composição anterior desta colenda câmara de julgamento, conforme explicitado no relato deste voto.

Resta, pois, o enfrentamento da questão de mérito.

Acusação se centra em não recolhimento, por responsabilidade, do imposto devido por substituição tributária não retida pelo contribuinte substituto (CBL), que, assim considerado, deveria ter sido objeto de recolhimento pela atuada (DANONE) na condição de contribuinte substituída. E, no mérito, o ponto central da defesa é o argumento que tais produtos não são submetidos ao regime de substituição tributária disposto no art. 532, I do Dec 24.569/07 c/c a Nota Explicativa 01/04.

Laudo pericial, conforme citado no relatório desse voto, nos atesta que os produtos das operações atuadas se referem a bebidas lácteas. Portanto, espandendo qualquer dúvida neste sentido, tem-se cristalinamente de se tratar de operações com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária previsto no art. 532, inciso I do RICMS e explicitado na NE 01/04 como ainda o disposto no Parecer 932/10. Da peça técnica, não há mais que se estabelecer raciocínio jurídico onde hesitações não persistem mais, assim, resta concretizado e bem delineado o fato jurídico tributário ensejador de imposição de ônus tributário.

A legislação do imposto (RICMS) determina no art. 21 que são responsáveis pelo pagamento do imposto:

IV - o contribuinte ou destinatário, no recebimento de mercadorias ou bens e na prestação de serviços cujo ICMS não tenha sido pago, no todo ou em parte;

Por sua vez, o § 3º do art. 431 do RICMS nos afirma que:

§ 3º Além de outras hipóteses previstas na legislação, a substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição, ou quando o imposto não houver sido retido.

Em reforço ao disposto nos dispositivos anteriores o art. 432, do mesmo diploma, arremata que a responsabilidade por substituição tributária poderá ser atribuída:

I - ao industrial, comerciante ou a outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto devido na operação ou operações anteriores;



Ou seja, sem mais delongas, deflui que não sendo objeto de retenção e recolhimento o imposto devido por substituição tributária, pelo substituto tributário, reside ônus ao contribuinte substituído operar o recolhimento devido, sob pena de infração à legislação.

Tem-se, assim, que resta caracterizada a conduta infratora do contribuinte ora autuado, não se lhe assistindo razão em suas argumentações exaradas na peça impugnatória quanto no recurso ordinário admitido.

Quanto aos argumentos de excesso de crédito constituído, não os acolho visto que o objeto da autuação se refere à falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária, restado indubitavelmente materializado, tendo o cálculo realizado pela autoridade fiscal obedecido o disposto no Inciso I, alínea C do art. 533 do RICMS, não havendo falar em dedução de imposto de operação própria incidente na saída subsequente da mercadoria, no cálculo da ST, visto que este fora objeto de compensação com o imposto creditado quando da entrada da mercadoria pela indevida sistemática normal de apuração do imposto, para os produtos autuados, levada a efeito pelo contribuinte. Quanto à alegação de multa confiscatória a refuto sob os mesmos argumentos expostos no julgamento singular quanto na peça produzida pela assessoria processual tributária. Assim considerado, tratando-se de julgamento administrativo-tributário e estando a sanção devidamente prevista em lei, não permite autorização à autoridade julgadora administrativa afastá-la com base no referido argumento trazido pela parte, restando tão somente a verificação da subsunção da conduta infratora à hipótese legal qualificadora da sanção.

No que tange a possível reenquadramento da infração nos termos da alínea D do inciso I do art. 126 da Lei 12.670/96, que opera redução de 50% (cinquenta por cento) da multa imputada, não se lhe assiste razoabilidade tendo em vista que o ora autuado não procedeu com a regularidade na escrituração dos documentos fiscais dado que fora inobservado o disposto no art. 447 do RICMS.

Pelo exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe negar provimento, confirmando-se a decisão de 1ª instância, decidindo pela **PROCEDÊNCIA** nos termos deste voto e do parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO  
ICMS: R\$ 135.566,67  
MULTA: R\$ 135.566,67

**É como voto.**

6



## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: DANONE LTDA e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Decisão: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. As nulidades arguidas pela recorrente, em recurso, foram afastadas na 2ª (segunda) Sessão Ordinária, realizada em 13 (treze) de janeiro de 2016 (dois mil e dezesseis). Ausentes, os representantes legais da autuada: Dr. Marco Antonio Gomes Behdt, Dra. Cristiane Romano, Dra. Daniela Zagari Gonçalves e Dra. Áurea Cristina Fernandes Guerra.

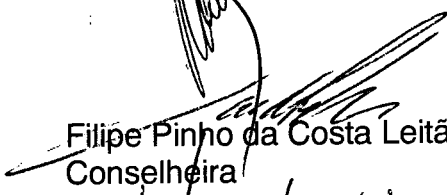
SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 06 de 02 de 2017.

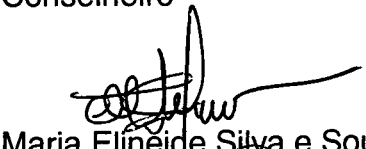
  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Presidente

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado

Ciente em  
26.02.17

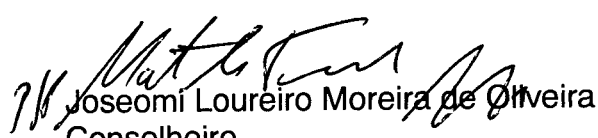
  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheira

  
Maria Elíneide Silva e Souza  
Conselheira

  
Jussara Dias Soares  
Conselheira

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Joseomi Loureiro Moreira de Oliveira  
Conselheiro