



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

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

RESOLUÇÃO Nº 025/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

49ª SESSÃO ORDINÁRIA : 25/11/2022

PROCESSO Nº. 1/3862/2019

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/201911910

RECORRENTE: UNIVERSAL DISTRIBUIDORA FARMACÊUTICA LTDA

RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância

AUTUANTES: Maria Sonali Oliveira Araujo

MATRÍCULA: 006127-1-3

RELATOR(A): Pedro Jorge Medeiros

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O período da infração teria sido 2014 e 2015 e a penalidade aplicada foi a do art. 123, I, 'C', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Julgado procedente em primeira instância. Recurso ordinário conhecido e parcialmente provido. Julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE em segunda instância para reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, 'd', da Lei nº 12.670/96, nos termos da manifestação da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chave: Falta de recolhimento – Parcial - Reenquadramento

RELATÓRIO

A presente demanda consiste em auto de infração lavrado para a cobrança de ICMS no valor de R\$10.259,10 e multa no valor de R\$10.259,10 , nos termos trazidos no auto de infração:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. ATRAVÉS. DO SISTEMA DE AUDITOR FISCAL ELETRÔNICO DO ESTADO DO CEARÁ, CONSTATAMOS SAÍDA ABAIXO DO PREÇO DE ENTRADA NO MONTANTE DE R\$58.636,07 NO EXERCÍCIO DE 2014 E R\$1.711,62 NO ANO DE 2015.

O período da infração teria sido **2014 e 2015** e a penalidade aplicada foi a do art. 123, I, 'C', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Segundo o fiscal, nos períodos supracitados, com base no cruzamento de dados, verificou-se a saída de mercadorias abaixo do preço de entrada, indicando a falta de recolhimento do ICMS. Frisa, portanto, o fiscal que a empresa infringiu os Art. 73 e 74 do Decreto 24.569/97, ficando sujeita às penalidades cabíveis.

À fl. 26 e seguintes, a Autuada apresentou **impugnação**. Preliminarmente, fundamenta sua argumentação nos seguintes pontos: (i) decadência parcial do lançamento; (ii) nulidade por fundamentar a autuação apenas em decreto – cerceamento de defesa; (iii) omissão quanto ao prazo em que o crédito tributário poderá ser recolhido com multa reduzida. No mérito, a autuada sustenta sua defesa nos seguintes pontos: (i) da inexigência de parcela do imposto lançada – produtos sujeitos a substituição tributária; (ii) inaplicabilidade da multa isolada nos casos em que o tributo foi pago – ausência de prejuízo ao Estado; (iii) reenquadramento da penalidade para 1% sobre o valor da operação; (iv) razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

Em primeira instância, o julgador singular entendeu pela **procedência** da ação fiscal. O julgador primeiramente afastou a decadência, indicando aplicação da regra do Art. 173, I, do CTN. Em seguida, frisa que o auto não padece de qualquer vício que impeça o exercício do direito de defesa, tendo sido efetivado por meios adequados, seguros e legalmente válidos, de modo que a infração restou devidamente comprovada pelo levantamento quantitativo.

No que diz respeito ao regime de substituição tributária, ao qual estava submetida a defendente à época dos fatos, o que supostamente indicaria a impossibilidade de se exigir o imposto lançado, o julgador frisa que as mercadorias objeto da autuação estão excluídas das regras do referido decreto. Tais produtos estavam submetidos ao regime de ST próprio dos artigos de vestuário, no qual a empresa defendente figura não como substituída, mas como substituta, com responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto nas saídas.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Quanto à questão de reenquadramento da penalidade, não é o caso, vez que está ausente o preenchimento do requisito, disposto no parágrafo único do Art 126, de retenção do imposto.

Do mais, sobre a razoabilidade da multa aplicada, não cabe à autoridade administrativa julgadora afastar aplicação de norma sob fundamento de inconstitucionalidade. Por fim, firmou o julgador que, quanto ao pedido de perícia, no autos o impugnante não identificou nenhum defeito específico ou aspecto pontual duvidoso no trabalho da auditoria, razão pela qual o pedido foi indeferido.

À fl. 78 e seguintes o atuado apresentou **recurso ordinário**. Repisou, nas preliminares e no mérito, os argumentos já estabelecidos na impugnação, ainda acrescentando os seguintes argumentos: (i) defeitos na decisão de 1ª instância – ausência de motivação; (ii) ausência de enquadramento legal que justifique responsabilização da sócia ou de dirigentes; (iii) possibilidade de venda abaixo do preço de aquisição; (iv) da inaplicabilidade da multa prevista.

Analisando o caso, a Assessoria Processual Tributária emitiu **parecer** sugerindo conhecer o recurso ordinário para, negando provimento a este, manter a decisão de procedência da primeira instância.

O parecer estabelece, inicialmente, que consta nos autos Informação Complementar relatando a execução da ação fiscalizatória, a descrição da conduta do contribuinte considerada infracional à legislação tributária, bem como o fundamento legal e probatório considerado pelo agente fiscal para a lavratura do auto de infração. Tal procedimento realizado pela autoridade fiscal permitiu à empresa contribuinte atuada tomar conhecimento das informações e comprovações necessárias para exercer sua defesa de forma regular. Ademais, afasta a decadência alegada, firmando aplicação do art.173, I, do CTN.

Ainda segundo o parecer, o julgador singular enfrentou as questões suscitadas em defesa, expondo a motivação e convencimento referente a cada ponto contestado na impugnação, e por essa razão a nulidade suscitada dever ser afastada. Não há, pois, que se falar em ausência ou vício na motivação da decisão.

Do mais, frisa ainda a assessoria: “No mérito defende a inexistência da parcela do imposto lançada. Afirma [o impugnante] que o fato das mercadorias terem sido vendidas abaixo do preço de aquisição não revela a necessidade de recolhimento do ICMS lançado. [...] Nesse ponto, vale esclarecer a conduta infracional objeto da lavratura do presente auto de infração está claramente obstada pela legislação contida no Decreto nº 24.569/97, sobre a base de cálculo do



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

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

ICMS, conforme artigo 25, §8º, salvo motivo relevante (avaria, sinistro, extravio, conforme disciplinado na Instrução Normativa 39/11).

Por fim, acerca da penalidade, entendeu-se que “o valor da multa constante no Auto de Infração está conforme o dispositivo legal da penalidade conferida ao tipo de infração cometida pela empresa contribuinte. Frise-se que conforme o Princípio da Legalidade, tanto a autoridade fiscal e quanto à autoridade julgadora devem observar a legislação vigente e aplicá-la em sua integralidade”.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Após exame de todas as questões colocadas na peça recursal, como afirmado anteriormente, entendemos que o termo de auto de infração e os demais termos e informações complementares, conjuntamente com os relatórios acostados pelos autuantes, carregam ao processo todos os elementos informativos necessários à compreensão da tipificação infracional e foram suficientes para demonstrar a metodologia, o cálculo e os resultados do levantamento, inclusive no tocante às questões suscitadas na solicitação de diligência pericial, razão pela qual decidiu-se por sua desnecessidade, considerando-se as observações que passamos a expor.

Segundo a recorrente, fundamentada no Art. 97 do CTN, o princípio da legalidade condiciona a validade de um ato à sua consonância com a lei, de modo que todo e qualquer ato infralegal será inválido se estiver em dissonância com alguma lei, ou usará-la, quanto a determinada matéria.

De fato, a peça acusatória se reporta apenas ao Decreto 24.569/97 para fundamentar o dispositivo infringido. Entretanto, tal fato não implica óbice ao reconhecimento da validade do lançamento em tela, tendo em vista que o Regulamento do ICMS, como maior grau hierárquico da legislação abaixo da lei ordinária, representa o detalhamento das normas por esta autorizado e, em assim sendo, a desobediência às suas disposições configura descumprimento da própria Lei. Neste sentido, veja-se o disposto no Art. 117 da Lei 12.670/96:



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Art. 117. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS. (G.N).

Inevitável concluir que descumprir regra prevista no RICMS caracteriza descumprimento à legislação, vale dizer, infração, nos termos do dispositivo legal supratranscrito.

Na ótica da defesa, a peça acusatória e seus respectivos anexos não seriam suficientes para identificar a natureza da infração material atribuída ao contribuinte ou os fundamentos jurídicos a exigirem o lançamento do tributo, baseando-se a autuação em meras “suposições”.

Com a devida vênia, não nos parece que isto seja verdade. A nosso ver, o termo de auto de infração e os demais termos e informações complementares, conjuntamente com os relatórios acostados pelos autuantes, carregaram ao processo todos os elementos informativos necessários à compreensão da infração praticada e foram suficientes para demonstrar a metodologia, o cálculo e os resultados do levantamento.

É inegável que o julgador indicou expressamente os motivos da sua decisão, proferindo sua decisão de modo sucinto, por entender, após a leitura do pedido de perícia, a desnecessidade de abordar individualizadamente cada quesito elaborado, em face das informações prestadas pelos autuantes nos autos do processo serem suficientes ao seu convencimento. Essa forma de assim proceder encontra abrigo, ainda, no Art. 97, III do supracitado diploma legal, acolhido também pela Lei 18.185/2022, Art. 87, § 3º, inciso III:

Lei 18.185/2022

Art. 87. A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento, a realização de perícia tributária ou diligências, quando necessária à solução do litígio, em despacho que conterá os motivos que as justifique. § 1.º Não será determinada perícia tributária ou diligência fiscal baseada em quesitos ou pedidos de modificação no levantamento fiscal elaborado de forma genérica ou que demandem juízo de valor. § 2.º Os quesitos ou as determinações das alterações no levantamento fiscal deverão constar em ata quando decididos em sessão de julgamento. § 3.º A



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

autoridade indeferirá, de forma fundamentada, o requerimento de realização de perícia tributária ou de diligências quando:

- I – os quesitos não estiverem formulados de forma específica, clara e objetiva;
- II – não for observada a pertinência dos quesitos em relação aos fatos imputados na autuação;
- III – os fatos forem incontroversos, e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;

Na mesma toada, com fulcro no Art. 61, § 1º da Lei 18.185/2022, e em consonância com cristalizada jurisprudência emanada do Superior Tribunal de Justiça, entendemos aplicar-se, *in casu*, a máxima de que o órgão julgador não se obriga a responder a todas as questões apresentadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo bastante para prolatar sua decisão. Veja-se:

Art. 61. As decisões prolatadas devem ser fundamentadas de forma clara e precisa.

§ 1º Considera-se fundamentada a decisão que, mesmo não enfrentando todos os argumentos deduzidos no processo, tenha apreciado elementos suficientes a firmar a conclusão adotada pela autoridade julgadora. (G.N.)

Sobre o pedido de nulidade por falta do prazo para pagamento com descontos, entendemos que não há nulidade a ser declarada.

Isto porque o Decreto nº 35.010/22 menciona a necessidade de prejuízo para a parte:

Art. 122. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas. § 1.º Quando corrigida a irregularidade ou provida a omissão, e dependendo dos atos subsequentes atingidos, far-se-á a reabertura do prazo ao atuado, para fins de pagamento com o desconto previsto à época da lavratura do auto de infração ou para apresentar impugnação, podendo a defesa que tenha sido interposta ser aditada, caso em que o aditamento será circunscrito ao tópico ou itens objeto da retificação. § 2.º Não sendo o atuado cientificado do auto de infração por qualquer forma, esta circunstância não



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

ensejará nulidade desde que os prazos eventualmente suprimidos sejam reabertos, em qualquer fase do processo. § 3.º Considerar-se-á sanada a irregularidade se a parte a quem aproveite deixar de arguí-la na primeira ocasião em que se manifestar no processo. § 4.º Não será declarada nulidade de ato que a parte tenha dado causa ou para a qual tenha concorrido. § 5.º No pronunciamento da nulidade, a autoridade declarará os atos a que ela se estende, chamando o feito à ordem para fins de regularização do processo. § 6.º A nulidade de qualquer ato só prejudicará os atos posteriores que dele sejam dependentes ou consequentes. § 7.º A nulidade de uma parte do ato não prejudicará as outras que dela sejam independentes. § 8.º As incorreções ou omissões do auto de infração e a inobservância de exigências meramente formais que não constituam prejuízo à defesa não acarretam a nulidade do ato administrativo, desde que haja elementos suficientes e possíveis à determinação do sujeito passivo, a natureza da infração e o montante do crédito tributário. § 9.º Estando o processo administrativo tributário em fase de julgamento, a ausência ou o erro na indicação dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva penalidade, constantes do auto de infração, serão corrigidos pela autoridade julgadora, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não ensejando a declaração de nulidade do lançamento quando a infração estiver devidamente determinada.

§ 10. Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para as partes.

No caso, tendo em vista que a intimação científica do prazo para recurso e inclusive demonstra o crédito tributário com desconto para pagamento, não há que se falar em prejuízo para a parte, uma vez que esta foi científica da redução.

O contribuinte pede, ainda, o reconhecimento da decadência do crédito tributário lançado até a data da ciência do auto de infração. Alega que, em se tratando de ICMS, cujo lançamento se dá por homologação, e tendo havido recolhimento parcial do tributo, aplicar-se-ia a regra prevista no art. 150, §4º do CTN.

Cabe o uso do Art. 150, §4º aos tributos cujo lançamento se dá por homologação e, ainda assim, sob certas condições a serem observadas, a saber: inexistência de dolo,



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

fraude ou simulação, critério atendido na situação em tela; e antecipação do pagamento do tributo, que passamos a analisar.

Considerando que não foi demonstrado o recolhimento antecipado, não há que se falar na aplicação do referido dispositivo.

A empresa alega que não se configuram as situações previstas no art. 135 do CTN, posto que, na autuação, não teriam sido apontados os fatos e dispositivos legais a responsabilizar seus sócios e diretores.

Ora, é sabido que a simples indicação, nas informações complementares, dos sócios da empresa constantes do cadastro corporativo desta SEFAZ não tem o objetivo, e nem o condão, de responsabilizá-los pessoalmente pelo adimplemento do crédito tributário constituído. A menção em tela tem caráter meramente informacional no sentido de facilitar a comunicação, junto aos interessados, dos atos processuais envolvendo a entidade autuada, inclusive em caso de eventual execução fiscal.

Tanto é assim que apenas a pessoa jurídica figura no polo passivo da relação processual em epígrafe e, em momento nenhum do processo, se discutem questões ligadas à responsabilização dos sócios, suscitando que se defendam pessoalmente da acusação, inexistindo, destarte, qualquer prejuízo à defesa da recorrente, motivo pelo qual não se justificaria a declaração de nulidade do feito, consoante disposto no Art. 91, § 8º. da Lei nº 18.185/2022

Ademais, quanto ao mérito, cabia ao contribuinte ter trazido aos autos a demonstração de que não houve venda abaixo do custo, uma vez que, a regra geral, é que a base de cálculo do ICMS, conforme Regulamento do ICMS, será o preço da mercadoria, vejamos:

Art. 25. A base de cálculo do ICMS será:
§ 8º A base de cálculo do imposto não será inferior ao preço da mercadoria adquirida de terceiro ou ao valor da operação anterior, bem como ao custo da mercadoria, quando produzida ou fabricada pelo próprio estabelecimento, salvo motivo relevante, a critério da autoridade fazendária competente do seu domicílio fiscal.”



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

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

Assim, os demonstrativos anexados ao presente auto atestam que ocorreu o descumprimento da regra acima transcrita.

Entretanto, quanto à penalidade, entendendo que a operação foi devidamente escriturada, votamos pela aplicação do art. 123, inciso I, alínea “d” da Lei Nº.12.670/96.

Os valores da base de cálculo, ICMS e multa decorrentes das alterações supramencionadas estão demonstrados ao final desta exposição, uma vez que foi acatada .

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

AI 2019.11910- FALTA DE RECOLHIMENTO-SAÍDA ABAIXO DO PREÇO DE ENTRADA-TRIBUTAÇÃO NORMAL		
BASE DE CÁLCULO	2014	2015
Valor	58.636,07	1.711,62
ICMS* (17%)	9.968,12	290,97
MULTA (50%)	4.984,06	145,48
Total	<u>14.952,18</u>	<u>436,45</u>

DECISÃO

PROCESSO DE RECURSO No.: 1/3862/2019 A.I.: 1/201911910- RECORRENTE: UNIVERSAL DISTRIBUIDORA

FARMACÊUTICA LTDA. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. CONSELHEIRO RELATOR:

PEDRO JORGE MEDEIROS. DECISÃO: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente em relação às nulidades suscitadas pela parte :**1)** Nulidade do auto de infração fundamentado apenas em Decreto; **2)** Nulidade da autuação por cerceamento ao direito de defesa ante a existência de vícios na instrução e demonstração do próprio



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

cometimento da infração – carência de motivação; **3)** Nulidade da decisão de 1ª Instância por ausência de motivação; **4)** Nulidade por imputar penalidade não vigente à época dos fatos. **5)** Da ausência de enquadramento legal que justifique a responsabilização de sócios ou de dirigentes pelo pagamento de dívidas da sociedade. Não ocorrência das hipóteses previstas no art. 135 do CTN: **6)** Ilegalidade da presunção simples utilizada como fundamento de sua lavratura. Afastadas por unanimidade de votos; **7)** Decadência parcial do lançamento (Decadência parcial do lançamento janeiro a julho de 2014) – aplicação do art. 150, §4º, CTN – ICMS-ST. **Afastada por unanimidade de votos**, com fundamento no art. 173, inciso I do CTN. **Em relação ao mérito**, resolve **por maioria de votos**, dar parcial provimento, para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular, para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, que defendeu no caso presente, com reenquadramento da penalidade para aplicar a penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea “d” da Lei Nº.12.670/96, em conformidade com entendimento manifestado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos discordantes os conselheiro Francisco Albanir Silveira Ramos, acompanhado pela conselheira Ivete Mauricio de Lima, que defenderam a aplicação da penalidade prevista no 123, inciso I, alínea” c” da Lei Nº 12.670. O representante da Procuradoria Geral do Estado, manifestou-se pelo acatamento da decadência com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, e pelo reenquadramento da penalidade para aplicar a penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea “d” da Lei Nº.12.670/96 conforme entendimento majoritário.

Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior
PRESIDENTE

Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO(A) RELATOR(A)