



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº. 098/2019**

24ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 23 DE ABRIL DE 2017 – 13h 30 min.

**PROCESSO Nº: 1/3305/2011 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201106647-9**

**RECORRENTE: MARTINS COM. E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO LTDA.**

**CGF: 06.303.396-8**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCAO DE SOUZA**

**EMENTA: ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO** – O auto de infração acusa o contribuinte substituto de outro Estado da Federação de deixar de reter parte do imposto devido por substituição tributária, infringindo, desse modo, o Convênio ICMS 81/1993 e o artigo 431, §§ 1º e 2º do Decreto nº 24.569/97. Decadência relativa ao crédito tributário dos meses de janeiro a maio de 2006, por força do art. 150, § 4º do CTN. Nulidades suscitadas afastadas. Ilegalidade, inconstitucionalidade da substituição tributária e multa confiscatória não conhecidas pela falta de competência do julgador administrativo, conforme art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014. Laudo Pericial requisitado pela 1ª Câmara comprova que parte dos créditos reclamados foram recolhidos. Contribuinte requer a realização de nova perícia, porém indeferida, posto que os produtos indicados pela recorrente para subsidiar o pedido são sujeitos a substituição tributária por força do Protocolo ICM 19/85 e Protocolo ICMS 41/2008. Recurso Ordinário parcial provido para reformar a decisão condenatória prolatada na 1ª Instância para **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS CHAVE: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – REALIZAÇÃO DE LAUDO PERICIAL – REDUÇÃO DO VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RECLAMADO**

**RELATÓRIO:**

A acusação fiscal constante da peça inaugural deste processo tem o seguinte teor:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

O ESTABELECIMENTO DEIXOU DE RETER PARTE DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA FORMA ESTABELECIDADA EM DIVERSOS REGRAMENTOS QUE EXIGEM A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA FORMA ESTABELECIDADA PELA CLÁUSULA TERCEIRA DO CONVÊNIO ICMS 81/1993”.

No auto de infração constam: - o *dispositivo infringido*, a Cláusula Terceira do Convênio ICMS 81/1993; - a *penalidade sugerida*, a prevista no art.123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03; - o *período da infração*, de janeiro de 2006 a dezembro de 2009; e o *valor do crédito fiscal*, ICMS no valor de R\$153.253,89 e MULTA com cifra idêntica ao imposto (R\$153.253,89).

Nas Informações Complementares (fls.03 a 12) estão noticiados todos os procedimentos fiscais empregados pelos agentes do fisco no estabelecimento autuado e anexada farta documentação que demonstra a interação Fisco e Empresa no curso da ação fiscal.

A autuada ingressa com defesa às fls. 158 a 198 na qual agrega os documentos constantes às fls. 199 a 200. Requer, preliminarmente, a nulidade do auto de infração. No mérito, argui a decadência do direito à constituição do crédito pertinente ao período janeiro a maio de 2006, e a improcedência da ação fiscal. Por último, requer, caso seja mantido o lançamento tributário, que a multa seja reduzida a patamares razoáveis (fl.197).

O processo foi remetido à apreciação da 1ª Instância. A julgadora singular, no seu mister, decidiu pela procedência da acusação fiscal, nos termos da ementa que segue abaixo (fl.281):

**“ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO.** A acusação reporta-se a falta de retenção e recolhimento de parte do imposto devido pelo remetente da mercadoria localizado em outro estado, na condição de substituto tributário nos exercícios de 2006 a 2009. Configurado em sua totalidade o ilícito denunciado na peça inicial. **Embasamento Legal:** Convênio 81/1993, Protocolo 36/04 e artigo 431, §§ 1º e 2º do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** artigo 123, inciso I, alínea “c” da Lei 12.670/96. Ação fiscal **PROCEDENTE.** Defesa Tempestiva. Sem Recurso de Ofício”.

Regularmente intimado acerca da decisão singular, o contribuinte protocoliza recurso voluntário (fls. 297 a 345) onde, preliminarmente, argui:

1. nulidade da decisão singular por ausência de fundamentação (fl.300);

2. nulidade da decisão por inobservância ao prazo estabelecido na legislação para julgamento do processo (fl.302);
3. nulidade do auto de infração por inobservância de requisitos fundamentais e obrigatórios do lançamento, o que se caracteriza como cerceamento do direito de defesa e violação do princípio da motivação dos atos administrativos (fl.303);
4. a decadência do direito de constituição de crédito tributário do período janeiro a maio de 2006 (fl.314).

No tocante ao mérito da demanda, a recorrente requer a improcedência do auto de infração vez que foi demonstrado de forma inequívoca a inconsistência das alegações contidas na peça fiscal, bem como ilegalidade, inconstitucionalidade e arbitrariedade do tributo e penalidade exigidos (fl.344).

O processo segue para a Célula de Assessoria Processual Tributária, que meio do Parecer de nº 614/2014 (fls.371 a 374) opina pelo acolhimento do pedido de decadência relativo ao período janeiro a maio de 2006, para em seguida afastar as nulidades suscitadas e sugerir que no mérito a acusação fiscal seja julgada PARCIAL PROCEDENTE.

O processo foi remetido à 1ª Câmara de Julgamento, que decidiu na 22ª sessão ordinária, em 04/02/2015, nos seguintes termos: “A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, Resolve: 1. Em relação a preliminar de extinção em razão da decadência para o período de janeiro a maio de 2006. Preliminar de decadência acatada, por unanimidade de votos, com base no parágrafo 4º do art. 150 do CTN; 2. Nulidade em razão da ausência de fundamentação da decisão singular; 3. Nulidade em razão de descumprimento do prazo para o julgamento do processo; 4. Nulidade por inobservância ao requerido e cerceamento do direito de defesa; 5. Nulidade por falta de provas. Preliminares 2 (dois) a 5 (cinco) afastadas, por decisão unânime, com base nos fundamentos contidos no parecer da Consultoria Tributária. Ainda em grau de preliminar, resolve a 1ª Câmara de Julgamento, por decisão unânime, converter o curso do julgamento em realização de **DILIGÊNCIA**, para que seja demonstrado se o valor de R\$121.107,24 encontra-se recolhido conforme alegado pela empresa, fls.332 do autos, nos termos do despacho a ser elaborado pelo Conselheiro Relator, em conformidade com a manifestação oral do representante da douta procuradoria Geral do Estado” (fl.376).

O conselheiro relator, por sua vez, expediu despacho (fl.378) à Célula de Perícias-Fiscais e Diligências com vistas a averiguar se procede o argumento da recorrente que houve recolhimento de ICMS ST no valor de R\$121.107,24

(mês setembro/2008). No caso de confirmação do pagamento desse valor, o perito deverá refazer o cálculo para cobrança da diferença encontrada.

O Laudo Pericial que foi produzido repousa às fls. 379 a 383 e demonstra que houve pagamento de ICMS no mês de setembro de 2008 no valor de R\$120.474,03. Foi elaborada uma memória de cálculo (fl.383) denominada NOTAS FISCAIS AUTUADAS CUJO ICMS ST NÃO FORA COMPROVADO, a qual demonstra que no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009 há ICMS a recolher da ordem de R\$33.911,73 (trinta e três mil, novecentos e onze reais e setenta e três centavos).

A empresa autuada, devidamente cientificada acerca do trabalho pericial, se manifesta nos seguintes termos (fls. 389/390):

“Quanto ao valor autuado remanescente, de R\$33.911,73, o qual foi referido na perícia como não comprovado (Memória de Cálculo – Notas Fiscais autuadas cujo ICMS ST não fora comprovado), entende a Manifestante que o presente laudo pericial carece ser complementado, posto que todas as mercadorias que compõem mencionada quantia, comercializadas no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme fora exaustivamente demonstrado em sede de Impugnação Administrativa e Recurso Voluntário” (fl.389);

“A título exemplificativo, vejamos os valores relativos à comercialização dos itens “DVD Game Karaoke”, “MP4Player” e Roda Metal” que juntos representam a quantia de R\$30.882,31, do valor total remanescente de R\$33.911,73. Todos esses produtos não se sujeitam à substituição tributária, motivo pelo qual não houve o recolhimento de ICMS ST sendo, portanto, indevidas as exigências lançadas no auto de infração nº 2011.06647-9. Os demais produtos que compõem a diferença remanescente (R\$3.029,42) encontram-se nessa mesma situação” (fl.389);

“Dessa forma, mostra-se necessária a complementação do presente laudo pericial a fim de que seja informada pela Sra. Perita qual a tributação aplicável às mercadorias comercializadas pela Manifestante com a especificação dos respectivos dispositivos legais. (...)” (fl.390).

Eis, em síntese, o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

A ação fiscal em tela traz como móvel da acusação fiscal a falta de retenção de parte do imposto devido por substituição tributária incidente sobre às operações interestaduais com mercadorias, no período compreendido de janeiro de

2006 a dezembro de 2009, no total de R\$153.253,89 (cento e cinquenta e três mil, duzentos e cinquenta e três reais e oitenta e nove centavos).

O contribuinte autuado, na condição de substituto tributário, estava obrigado a observar os diversos regramentos que tratam da incidência do imposto por substituição tributária, na forma prevista na Cláusula segunda e Cláusula oitava do Convenio ICMS 81/1993, *in verbis*:

**Cláusula segunda.** Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

**Cláusula oitava.** O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

A legislação do Estado do Ceará trata da responsabilidade pelo ICMS substituição tributária em operações interestaduais no art. 431, §§ 1º e 2º do Decreto nº 24.569/97.

Diante do exposto, não resta dúvida que a empresa autuada, na condição de atacadista de produtos diversos, tinha a obrigação de efetuar a retenção do ICMS sobre os produtos remetidos para contribuintes do estado do Ceará, observando os regramentos pertinentes a cada produto comercializado.

Entendemos que a fiscalização foi pautada pela transparência, pela informação e pela interação entre os agentes fiscais envolvidos no trabalho de fiscalização e os representantes da empresa. Os primeiros apresentando as diferenças encontradas no trabalho fiscal e os últimos contestando e apresentando suas versões, que não raro foram aceitas pela comissão fiscal, para no final ser efetuado o lançamento ora em questão.

Quanto ao argumento que há ilegalidade, inconstitucionalidade e arbitrariedade do tributo exigido, temos que alertar que o julgador administrativo não tem competência legal para afastar norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, tampouco afastar penalidade por entender confiscatória, conforme previsão expressa no art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014.

No tocante as questões preliminares levantadas no recurso voluntário, vale ressaltar que o processo em apreço foi submetido a julgamento na 22ª sessão ordinária, realizada em 04/02/2015, quando foi declarada a decadência do direito

do Fisco quanto ao crédito tributário dos meses de janeiro a maio de 2006. Na mesma oportunidade, foram afastadas as preliminares de nulidade suscitadas. As decisões proferidas naquela ocasião foram tomadas com fundamento no parecer da Assessoria Processual Tributária (fls. 371 a 374) e serão a seguir expostas:

Em relação a preliminar de extinção do crédito tributário relativo ao período de janeiro a maio de 2006, foi reconhecida à luz do disposto no art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que a acusação se trata de falta de recolhimento do imposto sobre operações de substituição tributária que eram do conhecimento do Fisco, razão por que a contagem do prazo tem início com o fato gerador (fl.372).

No que se refere a nulidade arguida em razão da ausência de fundamentação da decisão singular, foi afastada sob o entendimento que a julgadora singular fez juízo de valor das questões apresentadas na impugnação, exercendo seu livre convencimento motivado (fl.372).

A nulidade arguida sob o fundamento que houve descumprimento do prazo para o julgamento do processo foi afastada, estando assinalado no parecer da Assessoria Tributária que *"No que diz respeito ao não cumprimento do prazo legal para julgamento insta dizer que este prazo é classificado como impróprio, pois seu desatendimento não acarreta situação detrimetosa para aquele que o descumpriu, o ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz"* (fl.372).

Quanto à preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa foi afastada sob o entendimento que o relato do auto de infração se apresenta claro e preciso, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do seu direito de defesa, posto que o lançamento em questão foi feito com observância ao previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

O pedido de nulidade por falta de provas foi rejeitado nos moldes defendidos no parecer da Assessoria Processual Tributária, que assim se manifestou:

- "Destaque que o contribuinte foi intimado pelo Termo de Notificação nº 2011.06630 (fl.39) para apresentar recolhimento do ICMS no valor de R\$189.857,67 relativo à falta de retenção entre 2005 e 2009.

- Insta dizer que no anexo do termo de notificação mencionado encontramos a relação dos produtos que foram exigidos o ICMS substituição tributária.

- No que trata dos produtos que a recorrente afirma não se tratar de substituição tributária, urge esclarecer que segundo consta do termo de notificação os que não eram sujeitos à sistemática de substituição foram excluídos e foram mantidos os sujeitos ao regime de substituição, logo, entendemos

que os produtos que foram mantidos são realmente sujeitos a substituição tributária" (fl.373).

Em relação ao pedido de perícia, formulado por ocasião da manifestação da parte acerca do laudo pericial (fls. 389/390), indeferimos em razão de os produtos indicados na citada manifestação, a título de exemplo, constarem no Protocolo ICM 19/85, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com disco fonográfico, fita virgem ou gravada, e Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças.

Isto posto, VOTO no sentido de que se conheça do Recurso Ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para reformar a decisão de procedência da acusação fiscal proferida pela 1ª Instância para **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, com espelho no resultado do laudo pericial, porém excluindo o período de janeiro a maio de 2006 em razão de atingido pela decadência, por força do art. 150, § 4º, do CTN, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

MEMÓRIA DE CÁLCULO APRESENTADA NO LAUDO PERICIAL, PORÉM COM EXCLUSÃO VALORES DE JANEIRO A MAIO DE 2006 EM FACE DA DECLARAÇÃO DE DECADÊNCIA NA FORMA DO ART. 150, § 4º DO CTN.

MÊS/ANO	VALOR	MÊS/ANO	VALOR	MÊS/ANO	VALOR	MÊS/ANO	VALOR
jan/06	-	jan/07	24,04	jan/08	146,46	jan/09	6.235,07
fev/06	-	fev/07	32,74	fev/08	182,97	fev/09	87,44
mar/06	-	mar/07	33,37	mar/08	609,99	mar/09	785,54
abr/06	-	abr/07	5,03	abr/08	329,37	abr/09	12.388,21
mai/06	-	mai/07	12,83	mai/08	400,06	mai/09	1.397,12
jun/06	10,68	jun/07	6,52	jun/08	113,88	jun/09	69,98
jul/06	12,85	jul/07	72,27	jul/08	76,31	jul/09	90,03
ago/06	18,40	ago/07	0,00	ago/08	261,59	ago/09	241,33
set/06	12,47	set/07	9,90	set/08	630,40	set/09	0,00
out/06	10,40	out/07	46,61	out/08	89,97	out/09	241,12
nov/06	4,07	nov/07	44,65	nov/08	3.889,39	nov/09	34,06
dez/06	38,31	dez/07	130,41	dez/08	4.849,86	dez/09	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>107,18</b>	<b>TOTAL</b>	<b>418,37</b>	<b>TOTAL</b>	<b>11.580,25</b>	<b>TOTAL</b>	<b>21.569,90</b>

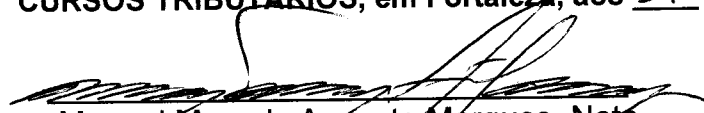
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>33.675,70</b>
--------------------	------------------

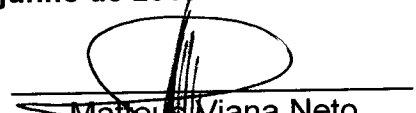
**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:****ICMS: R\$ 33.675,70****MULTA: R\$ 33.675,70****TOTAL: R\$ 67.351,40****DECISÃO:**

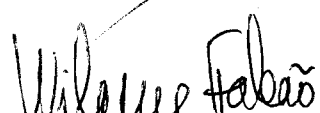
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE** MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A e **RECORRIDO** a CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA


A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em relação as preliminares de nulidade e decadência suscitada pela parte de janeiro a maio de 2006 (dois mil e seis) já apreciadas na 22ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara de Julgamento realizada em 04(quatro) de fevereiro de 2015. Em relação ao pedido de perícia constante às fls. 389/390, afastada por decisão unânime em virtude dos produtos indicados constam nos protocolos 19/85 e 41/2008. No mérito, resolve conhecer do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento, para reformar a decisão de procedência exarada pela 1ª Instância e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, conforme laudo pericial, excluindo o período de janeiro a maio de 2006, atingido pela decadência, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 17 de junho de 2019.**

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Presidente da 4ª Câmara

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado  
Ciência em 17/06/2019

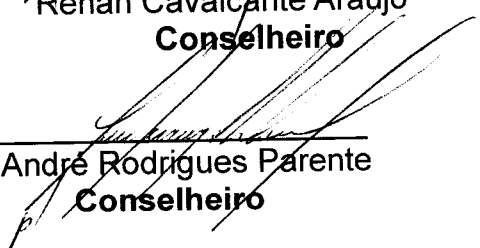
  
José Wilame Falcão de Souza  
Conselheiro relator

  
Carlos César Quadros Pierre  
Conselheiro

  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
Conselheira

  
Renan Cavalcante Araújo  
Conselheiro

  
Mônica Maria Castelo  
Conselheira

  
André Rodrigues Parente  
Conselheiro