



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**RESOLUÇÃO Nº 184/2021**

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**49ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL: 10/08/2021**

**PROCESSO Nº. 1/3694/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/201808240**

**RECORRENTE: SOLUMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS  
PARA**

**SAÚDE LTDA**

**RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância**

**AUTUANTES: José Osmar Fontenele Filho / Bruno Marcus A. dos S. L. de Carvalho / Felipe  
Furtado Lima**

**MATRÍCULA: 497796-1-5 / 497748-1-8 / 497612-1-X**

**RELATOR(A): Pedro Jorge Medeiros**

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO QUE NÃO EFETUOU A CORRETA APURAÇÃO. Penalidade aplicada prevista no art. 123, I, 'E', da Lei nº 12.670/96. Julgado procedente em primeira instância. Recurso Ordinário interposto. Julgado parcial procedente em segunda instância para reenquadrar a penalidade para a prevista no art. 123, I, 'c', da Lei nº 12.670/96, tendo em vista tratar-se de Diferencial de Alíquotas. Decidido conforme manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.**

**Palavras-chave: Falta de Recolhimento – DIFAL – Reenquadramento.**

**RELATÓRIO**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

## CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT

### CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A presente demanda consiste em auto de infração lavrado para a cobrança de ICMS no valor de R\$144.638,29 e respectiva multa no valor de R\$289.276,58 , nos termos trazidos no auto de infração:

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO QUE NÃO EFETUOU A CORRETA APURAÇÃO. A EMPRESA AUTUADA, CONTRIBUINTE NA MODALIDADE DE ST EC 87/2015, EFETUOU O DESTAQUE DE ICMS-DIFAL EM DOCUMENTOS FISCAIS SEM EFETUAR O DEVIDO RECOLHIMENTO AO ESTADO DO CEARÁ NOS ANOS DE 2016 E 2017. CONFORME DETALHADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES A ESTE AUTO DE INFRAÇÃO.*

O período da infração teria sido de **01/2016 A 12/2017**, e a penalidade aplicada foi a do art. 123, I, 'E', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Segundo o fiscal, a empresa recorrente, “efetuiu destaque de ICMS-DIFAL nos documentos fiscais nos anos de 2016 e 2017, porém não procedeu com o recolhimento do imposto devido ao estado do Ceará. Foram emitidos os termos de notificação [...] solicitando que o contribuinte recolhesse os valores destacados aos cofres do estado do Ceará” ou apresentasse os comprovantes do pagamento, seja durante o monitoramento fiscal, seja durante a ação fiscal. O autuado tomou conhecimento das notificações e da necessidade de diligências, apresentando comprovantes que indicavam um pagamento apenas parcial dos débitos indicados, restando claro o prejuízo ao erário.

À fl. 24 e seguintes, a Autuada apresentou impugnação. Fundamenta sua argumentação em três pontos basilares, conforme se lê da petição: “(i) deve ser reconhecida a nulidade consistente no cerceamento de defesa sofrido pela impugnante, que não dispôs de prazo hábil para apresentação da documentação requerida pelo Fisco; (ii) os valores exigidos a título de ICMS-DIFAL são inexigíveis [em razão de suposta isenção], com base no Convênio ICMS nº 153/2015 em conjunto com o Convênio ICMS nº 26/2003, bem como no convênio 87/2002 e subsidiariamente (iii) deve ser reconhecida a impertinência da multa punitiva, uma vez que, em que pese seu caráter acessório, configura-se exigência abusiva e confiscatória”.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

## CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT

### CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Em análise em primeira instância, o julgador de primeiro grau entendeu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal. O julgador afirma, primeiramente, que inexistiu violação ao direito de defesa do recorrente, porquanto o próprio processo administrativo lhe serve como meio hábil a indicar todas as razões de defesa e juntar toda a documentação necessárias. Do mais, salienta o julgador que inexistiu obrigação de prorrogação do prazo conferido ao contribuinte para apresentação dos comprovantes de pagamento, tendo este inclusive todo o período do monitoramento fiscal para verificar as medidas necessárias.

Em seguida, destaca o julgador, desde logo, que as operações do recorrente, em verdade, não estavam acobertadas por isenção. Como se lê da decisão, “todas as contestações da autuada, inerentes ao mérito da acusação, convergem para o aspecto que as operações por ela praticadas seriam isentas [...]. A autuação refere-se a operações com medicamentos destinados a órgão público localizado neste estado e, em princípio, estariam albergados pelo instituto da isenção, tanto nos termos do Convênio ICMS 87/2002 quanto do Convênio 26/2003. [...] É inquestionável [no entanto] que trata-se de um benefício fiscal condicionado, o que significa dizer que, se a condição para fruição do benefício for implementada a isenção prevalece”. No caso, a condição em questão era a dedução, sobre o valor da mercadoria vendida, do valor do imposto dispensado, o que deveria ser demonstrado nas notas fiscais. Assim, conforme disposto na Cláusula Primeira do Convênio nº 153/2015, de fato os benefícios fiscais devem ser considerados no cálculo do ICMS-DIFAL. A empresa, no entanto, nos termos da decisão, “não faz jus a tal benefício, nos termos do art. 7º da Lei 12/67096, vez que não cumpriu com as condições previstas nos convênios 26/2003 e 87/2002”.

Por fim, indicando a incompetência do julgador administrativo para firmar o eventual caráter confiscatório de multa (que caberia ao judiciário), conclui pela caracterização da infração apontada pelo fiscal.

À fl. 88 e seguintes o autuado apresentou recurso ordinário basicamente reiterando os argumentos da impugnação, mas adicionando argumento no sentido de que o auto de infração seria nulo por impossibilitar ao autuado a identificação da conduta delituosa. Ademais, solicita realização de diligência nos termos do Art. 92 da Lei 15.614/14.

Analisando o caso, a Assessoria Processual Tributária emitiu parecer sugerindo o conhecimento do recurso ordinário e concluindo para confirmar a **PROCEDÊNCIA** da decisão de



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

primeira instância. No parecer, firmou primeiramente que a infração está devidamente caracterizada, porquanto devidamente relatado o fato delituoso e a cominação legal. Descreve também a assessoria que a parte autuada foi intimada a entregar a documentação pelo menos 3 vezes antes da impugnação e que, de lá até aqui, após mais de 1.000 (mil) dias, jamais trouxe ao conhecimento da autoridade administrativa qualquer documento que comprovasse o pagamento dos tributos devidos. Impossível, portanto, também, concluir por qualquer cerceamento de defesa.

Quanto ao pedido de perícia, uma vez tendo sido realizado de modo genérico, a assessoria sugere o indeferimento em razão do descumprimento dos termos do Art. 93, §1º, da Lei 15.614/14.

Esclarece o parecer da assessoria, ainda, nos mesmos termos em que já descrito no julgamento de 1ª instância, que a isenção alegada pela parte recorrente é condicionada. Uma vez desobedecido o comando legal que obriga a descrição, em cada nota fiscal, da dedução do valor isento no total da operação, a parte recorrente não estava acobertada pelo benefício fiscal. Desse modo, inexistiu qualquer impacto sobre o ICMS-DIFAL, que deveria ter sido pago integralmente.

Por último, a assessoria frisa que não cabe ao julgador administrativo a discussão acerca da natureza confiscatória da multa aplicada.

A Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer da assessoria.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Sabe-se que a responsabilidade por ilícitos tributários é objetiva e não depende da vontade do agente, conforme previsto no Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Nesse contexto, uma vez detectada a suposta infração pela fiscalização, cabe ao contribuinte apresentar as justificativas ou provas que entender necessárias para dar suporte ao direito alegado. Veja-se o que dispõe o Decreto nº 32.885/2018:

Art. 91. É assegurado ao sujeito passivo, na condição de contribuinte, responsável ou a ele equiparado, impugnar o lançamento com as razões de fato e de direito, fazendo-o com as provas que entender necessárias ao esclarecimento da controvérsia, no prazo improrrogável de 30 (trinta) dias, contados da intimação, precluindo o direito de apresentação em momento processual posterior, exceto quando:

- I - ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- II - referir-se a fato ou a direito superveniente;
- III - destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Art. 92. A impugnação deverá conter:

- I - a indicação da autoridade julgadora a quem é dirigida;
- II - a qualificação, data e a assinatura do impugnante;
- III - as razões de fato e de direito em que se fundamenta;
- IV - a documentação probante de suas alegações;
- V - a indicação das provas cuja produção é pretendida.

No caso, o contribuinte não há, nos autos, qualquer elemento que conduza a autuação a uma nulidade, conforme esclarecido na decisão de primeira instância. Toda a conduta do agente fiscalizador foi devidamente pautada na legalidade e resultou em uma autuação clara e precisa, onde restou devidamente demonstrada a conduta infracional.

Ademais, não há que se falar no reconhecimento de caráter confiscatório da multa aplicada, tendo em vistas que não compete a este Conselho afastar a legislação vigente, nos termos do Regimento Interno do CONAT.

Assim, não tendo o contribuinte trazido qualquer tipo de prova que possa sustentar suas alegações, não há, a princípio, como acatá-las e nem a necessidade de produção de prova pericial, uma vez que não há pontos que necessitem esclarecimento.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Entretanto, é necessário fazer algumas ponderações quanto à penalidade aplicada.

O art. 123, I, 'e' da Lei nº 12.670/96 estabelece a penalidade de duas vezes o valor do imposto retido nos casos de substituição tributária:

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:

e) falta de recolhimento, no todo ou em parte, do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que o houver retido: multa equivalente a duas vezes o valor do imposto retido e não recolhido;

Entretanto, no caso em análise, estamos diante de falta de recolhimento do DIFAL de ICMS, ou seja, aplica-se a penalidade de falta de recolhimento comum, prevista no art. 123, I, 'c' da Lei nº 12.670/96.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS: R\$ 144.638,29

MULTA: R\$ 144.638,29

**TOTAL: R\$ 289.276,58\***

\*Ressalta-se a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários concernentes ao DIFAL, conforme decisão da 3ª Vara da Fazenda Pública (SEJUD 1º Grau), Poder Judiciário do Estado do Ceará, Processo nº: 0213854-03.2021.8.06.0001.

**DECISÃO**

PROCESSO DE RECURSO No.: 1/3694/2018 A.I.:1/2018.08240;  
RECORRENTE: SOLUMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA  
SAÚDE LTDA; RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA;



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RELATORA: MÔNICA MARIA CASTELO. DECISÃO: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente afastar por decisão unânime: 1) Nulidade por cerceamento ao direito de defesa; 2) Realização de diligência fiscal para analisar toda a documentação fiscal. Preliminares afastadas com os fundamentos contidos no Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, ratificado em manifestação oral pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. No que se refere ao argumento de confisco da multa aplicada, este Contencioso não tem competência legal para apreciar, nos termos do art. 48, §2º da Lei no 15.614/2014. No mérito, decide por maioria de votos, dar parcial provimento para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular, para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, com aplicação da penalidade prevista no art. 123, Inciso I, alínea “c” da Lei no 12.670/96, nos termos do voto do conselheiro designado Pedro Jorge Medeiros, por ter proferido primeiro voto divergente e vencedor. Foi voto vencido a conselheira Mônica Maria Castelo (relatora original), que votou pela procedência da autuação, conforme julgamento singular e parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado manifestou-se pela Parcial Procedência, conforme entendimento majoritário. Ressalta-se ainda, que por força de decisão judicial deve constar na Resolução a ser elaborada, a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários concernentes ao DIFAL, conforme decisão da 3ª Vara da Fazenda Pública (SEJUD 1º Grau), Poder Judiciário do Estado do Ceará, Processo no: 0213854-03.2021.8.06.0001.

MANOEL MARCELO  
AUGUSTO MARQUES  
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por  
MANOEL MARCELO AUGUSTO  
MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2021.09.10 14:08:03 -03'00'

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
PRESIDENTE

Pedro Jorge Medeiros  
CONSELHEIRO(A) RELATOR(A)

MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372  
Dados: 2021.09.29 15:30:56 -03'00'

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO

PEDRO  
JORGE  
MEDEIROS:24  
126594353

Assinado de forma  
digital por PEDRO JORGE  
MEDEIROS:24126594353  
Dados: 2021.09.09  
21:54:38 -03'00'