



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

Resolução Nº 107 /2018

Sessão: 025ª Sessão Ordinária de 17 de Maio de 2018

Processo Nº 1/3014//2008

Auto de Infração Nº: 1/200807745

Recorrente: BOMPREGO SUPERM. DO NORDESTE LTDA 06904517-8

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO INSTITUÍDO PELO DEC. 28.266/06 PARA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO NA ENTRADA DO ESTABELECIMENTO EM DETRIMENTO DA APURAÇÃO NORMAL.

1. AFASTADA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DIREITO DEFESA. 2. COM A EDIÇÃO DO DEC. 28.666/06 É DEVIDO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES REALIZADAS POR CONTRIBUINTES ENQUADRADOS NAS ATIVIDADES DE HIPERMERCADOS, SUPERMERCADOS E MINIMERCADOS, A EXCEÇÃO DAS MERCADORIAS FIXADAS NO ART. 4º, NÃO HAVENDO QUE SE COGITAR DE APURAÇÃO NORMAL DE IMPOSTO MEDIANTE COTEJO DE CRÉDITO E DÉBITO FISCAIS. 3. CONTRIBUINTE RÉU CONFESSO EM FACE DE PETIÇÃO ADMINISTRATIVA REQUERENDO PAGAMENTO COM BENEFÍCIOS DA LEI 14.505/09 (REFIS). 4. LEVANTAMENTO FISCAL SUBMETIDO À PERÍCIA, EVIDENCIANDO NOVO VALOR DE IMPOSTO NÃO RECOLHIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 5. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. 6. OBSERVÂNCIA DA SÚMULA 06 DO CONAT PERTINENTE À MULTA FIXADA. 7. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS: ART. 1º, CAPUT E §§ 2º E 3º; ART. 6º, AMBOS DEC. 28.266/06 C/C ART. 73 E 74 DO DEC. 24.569/97 8. PENALIDADE FIXADA NOS TERMOS DO ART. 123, I, "D" DA LEI 12.670/96. 9. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE POR UNANIMIDADE DE VOTOS CONFORME VOTO DO RELATOR, E PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA, ADOTADO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL E CONTRÁRIO À DECISÃO SINGULAR.**

PALAVRA CHAVE: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECRETO 28.266/06. PARCIAL PROCEDENTE.

1

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

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

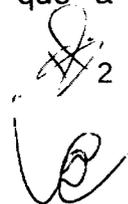
NG PERÍODO DE JULHO A DEZEMBRO DE 2006, DEIXOU DE RECOLHER O ICMS, DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO VALOR DE R\$ 46.761,98 REF A AQUISICAO DE MERCADORIAS NAS OPERAÇÕES INTERNAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONF. RELATÓRIOS E INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO.

A infração apontada ocorrida no período de 07/06 a 12/06, com imposto e multa, respectivamente, imputados no valor de R\$ 46.761,98 (quarenta e seis mil, setecentos e sessenta e um reais e noventa e oito centavos). Artigos infringidos arts. 73 e 74 do 24.569/97, com penalidade fixada nos termos do art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares os auditores fiscais consignam que a ação fiscal se iniciou com a OS 200727488, não conclusa e reiniciada pela OS 200801722 e de igual modo não concluídos os trabalhos fiscais. Conforme dispõe o art. 821 do RICMS, fora emitida Portaria 312/2008 do Secretário da Fazenda para a conclusão dos trabalhos, consignam, ainda, que ao iniciar os trabalhos de fiscalização verificaram nos livros e documentos fiscais falta de recolhimento de ICMSst no valor de R\$ 23.429,94 e que ao procederem verificações em toda movimentação comercial da empresa constataram que a mesma passou a condição de empresa sujeita à apuração de ICMS por substituição tributária nas entradas, a partir do mês de julho/2006; deixando de apurar e, conseqüentemente, de recolher, parte do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA no período de julho a dezembro de 2006, no valor de R\$ 46.761,96, após levantamento operação a operação, demonstradas em anexo, desrespeitando o que dispõe o Dec. 28.266/06, razão da lavratura rio presente Auto de Infração.

O contribuinte autuado interpõe tempestiva impugnação ao feito fiscal em que resumidamente consigna:

- a) Cerceamento do direito de defesa por violar o art. 5º, LV da CF/88, tendo em vista nas informações complementares constar inicialmente que a falta de recolhimento da substituição tributária se dera no valor de R\$ 23.429,94 e, ao final, consignam o montante de R\$ 46.761,98, decorrendo não precisão dos valores lançados;
- b) O Decreto nº 25.468/99, que regulamentou a Lei nº 12.732/97, em seu art. 53, § 3º, considera nulo o procedimento administrativo que gere cerceamento do 'direito de defesa, a qual deve ser declarada de ofício pela autoridade julgadora;
- c) Inexistência de recolhimento a menor. Quando de saída subsequente a Defendente debitava-se normalmente do ICMS, razão pela qual, passou a realizar recolhimento do imposto devido. a partir de 01/11/2006 que a



Defendente passou a adotar o regime de liberação das saídas subsequentes. Logo para os meses de julho, agosto, setembro e outubro de 2006 houve recolhimento do ICMS devido;

- d) O destaque do imposto na saída (débito) assegura o pagamento do imposto devido, não cabendo nova cobrança via Substituição Tributária. em homenagem ao princípio da não-cumulatividade deve ser reconhecido o direito ao crédito fiscal na entrada em razão do débito da saída seguinte;
- e) Referida crédito tomado pela defendente não trouxe nenhum prejuízo aos cofres estaduais, muito menos falta de recolhimento;
- f) O recolhimento irregular do imposto não implicará em novo pagamento. Ainda que não recolhido no momento definido pela legislação tributária, na entrada, o ICMS devido foi integralmente recolhido quando da saída, não importando tal irregularidade na exigência de novo pagamento do imposto;
- g) A Defendente não afasta a tese de que a autuação merece ser desconstituída porque não viera acompanhada de provas documentais que sustentam as acusações feitas pelo Autuante;
- h) Protesta por perícia para que se apure a verdade material e juntada posterior de provas da comprovação de que houve tributação na saída;
- i) Desproporcionalidade da multa de 100%. A exigência fiscal é improcedente, mas, ainda que não o fosse, a multa aplicada é desarrazoada, desproporcional, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório, esquecendo-se o caráter punitivo da multa, transformando-a em arrecadatório;
- j) É de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. É que o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida à interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte e se alguma dúvida restar que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em epígrafe;
- k) Ao final, requer a improcedência da autuação e protesta por perícia.

Em julgamento singular se decidiu pela procedência do feito fiscal, inicialmente afasta o argumento de autuação não vir acompanhada de provas documentais da infração em face do levantamento apenso às fls. 14 a 41. Pertinente ao pedido de perícia, o indefere com fulcro nos arts. 59, II e 61 do Dec. 25.468/99, deduzindo que a autuada não trouxe provas concretas que justifiquem a conversão do curso do processo em diligência pericial, e, ainda, ao fato de que a defendente alega inclusive que efetuou o recolhimento por ocasião das saídas, não estando mais sujeitas à cobrança de ICMS substituição tributária. No tocante ao caráter confiscatório delineia que a Constituição Federal veda a instituição de tributo com caráter de confisco, não se referindo à multa dado que esta tem função inibitória de prática de ilícito e tem caráter punitivo. Relata, ainda, quanto ao argumento da recorrente de que por ocasião da saída da mercadoria se debitava normalmente do ICMS, razão pela qual não estaria sujeita à cobrança do ICMS substituição tributária, esclarecendo que a empresa praticou outro ilícito uma vez que a legislação veda o destaque do ICMS nas operações subsequentes com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. E no mérito, constata que é legítima a exigência da inicial visto a empresa em epígrafe deixou de recolher efetivamente ICMS Substituição Tributária no valor de R\$ 46.761,98.

Irresignado com a decisão monocrática, o ora autuado interpõe tempestivo recurso ordinário, em que resumidamente reafirma as alegações postas na impugnação, reafirmando os pedidos de nulidade e improcedência.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela procedência da autuação conforme decisão singular, inclusive com opinião pelo indeferimento de perícia.

O Parecer da Assessoria Tributária ficou-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

À Fl. 193 o contribuinte peticiona nos autos pela emissão de documento de arrecadação com base na Lei 14.505 (Refis) de 18/11/2009, no valor de R\$ 11.562,86 (onze mil, quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta e seis centavos) correspondente ao ICMS dos meses de Novembro e Dezembro de 2006.

À Fl. 198 verifica-se consulta de DAE emitido em que se confirma o pagamento parcial conforme Dec. 29.633/09 de 31/01/09 com redutor fiscal nos termos da Lei 14.505/09, no valor de R\$ 11.562,86.

Folha de nº 215, consta ata da 69ª Sessão Extraordinária de 22/09/2011, após afastar a preliminar de nulidade aventada de cerceamento de defesa arguida pela recorrente, a câmara delibera pelo envio à Célula de Perícia a fim de:

- 1) Averiguar se nas operações acobertadas pelas notas fiscais objeto da autuação constam mercadorias que não estavam sujeitas ao Regime de Substituição Tributária. Em caso afirmativo, fazer a devida exclusão;
- 2) Calcular a parcela do ICMS pago pelo regime Normal de recolhimento durante o período fiscalizado, relativamente às mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária;
- 3) Fazer quadro demonstrativo indicando o ICMS devido por substituição Tributária de acordo com o Item I, abatendo deste valor do ICMS pago pelo regime normal de recolhimento, conforme item II, bem como o valor pago por ocasião do REFIS consoante comprovante constante nos autos;
- 4) Apresentar quaisquer outras informações necessárias ao deslinde da questão.

A Fl. 222 do Laudo Pericial exarado, consta quadro demonstrativo conclusivo nos termos definido no quesito 3, onde se ultima evidenciada falta de recolhimento devido por substituição tributária no valor de R\$ 10.673,94 (dez mil, seiscentos e setenta e três reais e noventa e quatro centavos).

O recorrente manifesta-se em relação ao laudo pericial deduzindo que a perícia demonstrou que o lançamento fiscal na forma em que foi apresentado não procede, reafirmando a improcedência do feito fiscal.

Em apertada síntese, é o que se relata.



8

VOTO DO RELATOR

Conforme se extrai da acusação fiscal, a presente autuação decorre de falta de recolhimento do imposto ICMS devido por substituição tributária na entrada de mercadorias no valor de R\$ 46.761,98 (quarenta e seis mil, setecentos e sessenta e um reais e noventa e oito centavos) pertinentes a operações de entradas de mercadorias ocorridas nos meses de julho a dezembro de 2006, razão de mudança de regime de recolhimento introduzido pelo Decreto 28.266/06.

Antes de se adentrar no mérito, convém ressaltar que a preliminar de nulidade aventada de cerceamento de defesa arguida pela recorrente fora afastada na 69ª Sessão Extraordinária de 22/09/2011.

Assim considerado, passa-se ao julgamento quanto ao mérito da acusação fiscal levada a efeito, se impondo, de logo, a necessidade de trazer à colação os dispositivos legais afetos à matéria em tablado.

O Decreto 28.266/06 dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações realizadas por contribuintes do ICMS enquadrados nas atividades econômicas de hipermercados, supermercados e minimercados, como no caso da presente autuada e conforme art. 9º começou a produzir efeitos a partir de 01 de julho de 2006.

Assim reza o artigo primeiro do citado decreto:

Art. 1º Os estabelecimentos enquadrados no elenco de Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE's - Fiscais), abaixo relacionadas, ficam responsáveis, na condição de contribuintes substitutos, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido sobre as operações subsequentes, com mercadorias oriundas de operações internas, interestaduais e de importação do exterior:

I - 4711-3/01 (Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - hipermercados);

(...)

§ 2º O estabelecimento destinatário escriturará o documento fiscal a que se refere o § 1º deste artigo na coluna "Outras" - de "Operações sem Crédito do Imposto" e, na saída subsequente, na coluna "Outras" - de "Operações sem Débito do Imposto", do livro Registro de Apuração do ICMS.

§ 3º Nas saídas subsequentes de mercadoria tributada na forma deste Decreto para outros contribuintes do ICMS, o imposto será destacado na nota fiscal exclusivamente para fins de crédito do destinatário, restabelecendo-se a cadeia normal de tributação.

Nesse passo, o art. 6º consigna quanto ao recolhimento assim dispõe:

Art. 6º O imposto devido por substituição tributária será recolhido nos seguintes prazos:

- I - nas operações internas e interestaduais, até o dia vinte do mês subsequente ao da entrada da mercadoria, para os contribuintes credenciados nos termos do § 2º deste artigo;
- II - nas operações de importação, por ocasião do desembarço aduaneiro.

§ 1º Na aquisição ou recebimento de mercadoria de que trata este Decreto, de outra unidade da Federação, sem a retenção do ICMS, caberá ao destinatário o pagamento do imposto por ocasião da passagem no primeiro posto de fiscal de entrada neste Estado, ficando facultado ao estabelecimento remetente o recolhimento por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

§ 2º Excepcionalmente, nas operações interestaduais, mediante requerimento do contribuinte ou responsável, a Secretaria da Fazenda poderá autorizar que o recolhimento do imposto seja realizado na rede arrecadadora do seu domicílio, através de documento de arrecadação, até o dia vinte do mês subsequente ao da entrada da mercadoria neste Estado.

O art. 4º elenca as mercadorias que não se submetem ao regime de Substituição Tributária, remanescendo apuração normal.

Art. 4º O regime tributário de que trata o art. 1º não se aplica às operações com:

- I - equipamentos elétricos, eletrônicos, eletro-eletrônicos, inclusive de telefonia, eletro-domésticos e produtos de informática listados no art. 641 do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997 - RICMS/CE;
- II - artigos de vestuário e calçados;
- III - jóias, relógios e bijuterias;
- IV - mercadorias ou bens destinados ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento;
- V - mercadorias isentas, não tributadas ou com imposto pago por substituição tributária, nas quais se aplica a legislação específica.

O art. 9º expressamente prevê a vigência da citada norma:

Art. 9º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de julho de 2006.

Da leitura dos dispositivos supras depreende-se, livre de dúvidas, que a partir de 01 de julho, em substituição à apuração normal, as operações com mercadorias destinadas a contribuintes registrados como comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercados (CNAE 4711-3/01), como no caso da recorrente, se obrigam ao recolhimento por substituição tributária (ST) quando de entrada de mercadorias em seu estabelecimento, com exceção das mercadorias arroladas no

6 


art. 4º da referida norma. Daí que é expressamente vedado, em face do novo regime, realizar apuração normal do imposto pela sistemática de cotejamento de débito e crédito.

Nessa esteira, que as operações praticadas pelo contribuinte a partir da edição do regime especial de ST do Dec. 28.266/06, à exceção das mercadorias elencadas no art. 4º, nos meses de julho a dezembro de 2006 se obrigam ao recolhimento no novo regime especial em detrimento da apuração normal, e em assim não agindo torna de direito o contribuinte em inadimplência no tocante ao referido imposto. Os argumentos coligidos pela parte de que ocorreram créditos quando da entrada e posteriormente os respectivos débitos fiscais não ocorrendo prejuízos ao fisco não se coaduna com regra cogente trazida pelo novo regime especial de tributação. É que tal conduta afronta os preceptivos normativos fincados nos §§ 2º e 3º e caput do art. 1º do citado decreto. Assim considerado, se houve crédito (irregular diga-se) quando das operações de entrada haveria de ocorrer o débito fiscal (de igual modo irregular) inerente às saídas sob pena de se ver mal ferido o princípio da não cumulatividade, o que não afasta a obrigatoriedade do recolhimento do imposto devido por substituição tributária, cabendo pedido de restituição do imposto normal apurado nos termos dos arts. 89, 90 e 91 do RICMS, se por ventura recolhido, de mercadorias vendidas que deveriam ter se submetido ao regime de ST.

No entanto, em entendimento diverso ao anteriormente exposto, há que se acatar a deliberação dada pela primeira câmara de julgamento na 69ª sessão de 22/09/2011 determinando-se, em sede de perícia, com o fim de se averiguar se nas operações acobertadas pelas notas fiscais objeto da autuação constavam mercadorias que não estavam sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, e em caso afirmativo, realizar-se a devida exclusão, como ainda do recálculo do ICMS devido em operações com mercadorias tributadas por Substituição Tributária abatendo-se deste valor do ICMS pago pelo regime normal de recolhimento com ditas mercadorias objeto da citada substituição.

Nesse sentido, a perícia em laudo de fls. 218/223, atesta que no valor apontado na autuação como falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária, foram incluídas de forma irregular operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, isentas e não tributadas perfazendo o montante de R\$ 24.525,18 (vinte e quatro mil, quinhentos e vinte e cinco reais e dezoito centavos), valor este que deve ser deduzido da autuação. No tocante, a possíveis recolhimentos de ICMS normal de mercadorias sujeitas à substituição tributária a perícia atesta não haver tido recolhimento de imposto em apuração normal de mercadorias sujeitas ao citado regime.

Com efeito, se depreende do laudo pericial remanescer como falta de recolhimento do imposto devido por Substituição Tributária o valor de R\$ 22.236,80 (vinte e dois mil, duzentos e trinta e seis reais e oitenta centavos) aplicando-se a multa nos termos do art. 123, I, "d" por força da Súmula 06 do CONAT. Note-se que o contribuinte, razão do REFIS aludido, recolheu a importância de R\$ 11.562,86 (onze mil, quinhentos e sessenta e dois reais oitenta e seis centavos).

Por tudo exposto, conheço do Recurso Ordinário reformando-se a decisão singular, decidindo-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS: R\$ 22.236,80 MULTA: R\$ 11.118,40

7
[Assinatura]

É como voto.

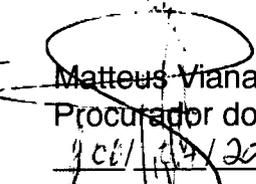
DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA – 069045178 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, por unanimidade de votos, reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE a presente acusação fiscal, com base em laudo pericial, aplicando a penalidade prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96 (redução da multa em 50%) e Súmula 06 do Conat, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. As preliminares arguidas no recurso foram afastadas na 69ª (sexagésima nona) sessão ordinária de 22 (vinte e dois) de setembro de 2011 (dois mil e onze). Presente à Câmara, acompanhando o julgamento do processo, o Dr. Felipe Lourenço Mello Silva.

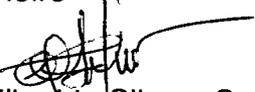
SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 06 de 07 de 2018.

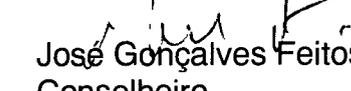

Manoel Marcelo Augusto Marques
Presidente

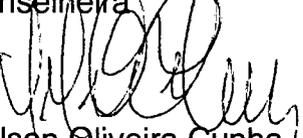

Matheus Viana Neto
Procurador do Estado


Valter Barbalho Lima
Conselheiro


Sandra Arraes Rocha
Conselheira


Maria Elineide Silva e Sousa
Conselheira


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Matheus Fernandes Menezes
Conselheiro