



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 1341204

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 25/01/2011 - 17ª SESSÃO ORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1515/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200800506

AUTUANTES: EMILIA MARIA CARDOSO PAZ (MAT. 105.802-1-8) e VERA LÚCIA GONÇALVES DE SOUSA (MAT. 006.232-1-0)

RECORRENTE: J. L. IMPORTADORA DISTRIBUIDORA DE ESTIVAS

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO –OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PARCIAL PROCEDÊNCIA.**

O Protocolo ICMS 46/2000 dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com farinha de trigo. Consoante o citado Protocolo, o ICMS-ST deve ser recolhido por ocasião da entrada da mercadoria no Estado. No caso em tela, observa-se que os agentes fiscais de fronteira, equivocadamente, erraram ao preencher os DAE's de pagamento com o código referente ao ICMS Antecipado, quando o correto seria ICMS Substituição Tributária. *In casu*, verifica-se que, o ICMS Substituição Tributária é devido pelo Contribuinte Autuado, todavia, tal prática considerada como adotada *reiteradamente* pela autoridade administrativa, exclui a penalidade, devendo ser exigido apenas o principal. Auto de infração julgado parcial procedente. Decisão amparada no art. 100, inc. III, c/c seu Parágrafo único do CTN. Decisão, por unanimidade de votos, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**

Consta da inicial do presente processo que a empresa, acima identificada, **J. L. IMPORTADORA DISTRIBUIDORA DE ESTIVAS**, deixou de recolher, em parte, o ICMS por Substituição Tributária referente aos meses de outubro a dezembro de 2007.

A Autoridade Fiscal indica como dispositivos legais infringidos, os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/1997, sugerindo como penalidade o art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/1996, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

O processo administrativo tributário está instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Conclusão de Fiscalização, Tabela Cálculo do Imposto pelo Valor Unitário, Cópia Notas Fiscais, DAE's pagos com a respectiva Consulta, Mandado de Citação, Ação Ordinária com Pedido de Tutela Antecipada, Decisão da Ação deferindo o Pedido e Decisão do Pedido de Suspensão de Liminar indeferindo o Pedido, todos acostados ao presente às fls. 3/54.

A Empresa Autuada, apresenta Defesa e documentos, às fls. 58/106, alegando, em síntese, que recolhera o ICMS Antecipado conforme exigido no Posto Fiscal; que foi modificado o critério jurídico para a sistemática de Substituição Tributária; que não é cabível a cobrança de penalidade, pois não fora o mesmo que emitira os DAE's de pagamento. Requer, por fim, a improcedência do feito fiscal.

A decisão monocrática, às fls. 107/111, entendeu pela procedência do lançamento por entender que *"o equívoco cometido pelas autoridades fiscais não pode ser validamente invocado para eximir o contribuinte de uma obrigação legal, claramente prevista na legislação"*.

Devidamente cientificada da decisão de 1ª Instância, a Contribuinte, interpõe Recurso Voluntário, às fls. 115/119, no qual reitera os argumentos apresentados por ocasião da sua Impugnação.

Dormita às fls. 122/124, Renúncia de Mandato dos procuradores legalmente constituídos.

A Consultoria Tributária, em Parecer de nº 391/2010, apresentou o seu entendimento, às fls. 125/129, pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado que adotou o Parecer às fls. 130.

É o Relatório.



**VOTO DA RELATORA**

Conforme relatado, a peça vestibular dos autos acusa a Empresa Contribuinte de "falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária", no meses de outubro a dezembro de 2007.

Na presente questão, antes de adentrarmos no mérito da lide, cumpre fazer uma breve digressão dos fatos para uma melhor compreensão da matéria.

No caso em tela, a Recorrente realiza com habitualidade compras interestaduais de farinha de trigo.

Ocorre que, o Protocolo ICMS 46/2000, à época, já dispunha sobre a harmonização da substituição tributária do ICMS nas operações com trigo em grão e farinha de trigo. Dispôs a cláusula segunda, inciso I, do citado Protocolo:

***Cláusula segunda** Fica atribuído ao importador, ao adquirente ou ao destinatário a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelas entradas e pelas saídas subseqüentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, na entrada no estado, real ou simbólica, de:*

*I - trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, com origem do exterior ou de estados não signatários deste Protocolo;*

O Estado do Ceará, por sua vez, editou o Decreto nº 26.155/2001 dispondo sobre o regime de substituição tributária nas operações com farinha de trigo. Estabeleceu o artigo 1º do referido Decreto, *in verbis*:

***Art. 1º** Fica atribuída ao importador, ao adquirente e ao destinatário, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subseqüentes, quando da entrada, neste Estado, de trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo a outros produtos, com origem do exterior ou de Estados não signatários do Protocolo ICMS nº 46/00.*

Em agosto de 2007, a Contribuinte, em questão, impetrou Ação Ordinária contra a sistemática (pauta fiscal) de cobrança do ICMS de suas operações comerciais atinentes à compra de farinha de trigo, a qual teve seu pedido deferido, enquanto o Pedido de Suspensão de Liminar formulado pelo Estado do Ceará fora indeferido.

No processo *sub examen*, argumenta a Recorrente que os agentes fiscais autuantes modificaram o critério jurídico adotado (ICMS Antecipado) pelos agentes dos postos fiscais de fronteiras, entendendo que o ICMS deveria ter sido pago na sistemática de Substituição Tributária.



Nesse particular, data vênia, o entendimento esposado pela Recorrente, discordo de tal entendimento, pois entendo que não houve mudança de critério jurídico. Como visto, pelas normas acima transcritas, desde 2000, com o Protocolo ICMS 46, e com a edição do Decreto nº 26.155/2001, a farinha de trigo já vinha sendo tributada pela sistemática da Substituição Tributária.

*In casu*, o que houve foi que os agentes de fronteira, impulsionados em razão de uma decisão judicial ou, simplesmente, um erro de fato, utilizou, ao preencher os DAE's, o código referente ao ICMS Antecipado, e não o correto, ICMS Substituição Tributária.

Com efeito, o ICMS Substituição Tributária é devido para o caso em tela. No caso vertente, não houve mudança de critério jurídico, mas sim, um erro dos fiscais no momento da emissão dos DAE's.

A própria Julgadora de 1ª Instância reconheceu o fato ao salientar que *"o equívoco cometido pelas autoridades fiscais não pode ser validamente invocado para eximir o contribuinte de uma obrigação legal, claramente prevista na legislação"*.

Diante deste fato, resta um questionamento: Em função de procedimento errôneo adotado pelos fiscais de fronteira, pode o contribuinte vir a ser penalizado por fato que não deu causa?

Na situação fática que se apresenta, como visto, não foi o contribuinte que deu causa ao erro, este apenas cumpriu a determinação das autoridades administrativas dos Postos Fiscais de Fronteira. Desse modo, entendo, que o mesmo tem direito a espontaneidade, a qual não lhe foi oferecida, devendo, portanto, ser excluída a penalidade exigida na inicial. Dispõe o Código Tributário Nacional em seu art. 100, III, c/c seu Parágrafo único, *in verbis*:

**Art. 100.** São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

**III** - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

**Parágrafo único.** A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Sobre a situação em tela, Hugo de Brito Machado<sup>1</sup> esclarece: *"o CTN não estabelece qualquer critério para se determinar quando uma prática deve ser considerada como adotada reiteradamente pela autoridade administrativa, devendo-se, todavia, entender como tal uma prática repetida, renovada. Basta que tenha sido adotada duas vezes, pelo menos, para que se considere reiterada"*.

Acrescenta, ainda, Hugo de Brito Machado Segundo: *"Ao adotar este entendimento, nada mais está fazendo que consagrando o costume como fonte (subsidiária) do Direito Tributário. Não prevalece sobre a lei, mas sua importância é inegável, sobretudo quando essas práticas reiteradas são"*

<sup>1</sup> Machado, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional, volume II, São Paulo : Atlas, 2004, p. 93.

*posteriormente consideradas ilegais, hipótese na qual o contribuinte que houver deixado de recolher tributos por conta delas não poderá ser penalizado, sendo-lhe exigido apenas o principal".<sup>2</sup>*

No presente processo, em função dos princípios constitucionais da segurança jurídica, da confiança, da boa-fé, da moralidade e da razoabilidade, não seria lícito à autoridade administrativa, uma vez tendo orientado o sujeito passivo a comportar-se de determinada maneira, depois afirmar a invalidade dessas mesmas normas, e pretender punir quem as observou.

Em face do exposto, VOTO pelo conhecimento do Recurso Voluntário interposto, dar-lhe parcial provimento, no sentido de reformar a decisão singular condenatória de 1ª Instância para parcial procedência do feito.

É o Voto.

#### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS: .....R\$ 62.479,30

**TOTAL: ..... R\$ 62.479,30**



<sup>2</sup> Segundo, Hugo de Brito Machado. Código Tributário Nacional: anotações à Constituição, ao Código Tributário Nacional e às leis complementares 87/1996 e 116/2003, São Paulo : Atlas, 2007, p. 196.

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **J. L. IMPORTADORA DISTRIBUIDORA DE ESTIVAS**, e Recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

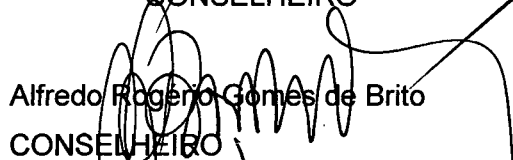
**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe parcial provimento, para decidir pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal em razão da exclusão da penalidade com base no art. 100, parágrafo único do CTN, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Não participou da votação a Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa, porque ausente momentaneamente.

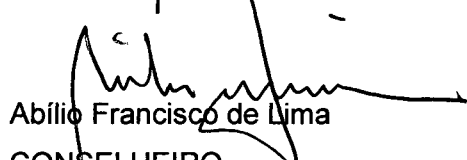
**SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 29 de março de 2011.

  
Dulcimeire Pereira Gomes

PRESIDENTE

  
Jose Sidnei Valente Lima  
CONSELHEIRO

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
CONSELHEIRO

  
Abilio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO

  
José Rômulo da Silva  
CONSELHEIRO

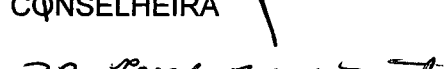
  
Matheus Viana Neto

PROCURADOR DO ESTADO

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO

  
Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA RELATORA

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
CONSELHEIRA

  
P.R. Camila Borges Duarte  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
CONSELHEIRO