



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

**RESOLUÇÃO Nº ...218.../2002**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**SESSÃO DE: 13/05/2002**

**PROCESSO Nº 1/001074/2001**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200101241**

**RECORRENTE: EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

**CONSELHEIRO RELATOR: FERNANDO CÉZAR CAMINHA AGUIAR XIMENES**

**EMENTA: ICMS- FALTA DE RECOLHIMENTO.** Consta na peça inicial que o contribuinte deixou de recolher o ICMS-SUBSTITUIÇÃO sob a alegativa de estar utilizando os créditos da diferença entre a base de cálculo presumida constante no artigo 548 do Decreto nº 24.569/97 e a efetivamente realizada nas vendas com descontos incondicionais. Ação fiscal referente à constatação de falta de recolhimento do ICMS de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou retenção em operação com produtos farmacêuticos. Decisão amparada nos artigos 437, 546 e 547, todos do Decreto nº 24.569/97, com penalidade tipificada no artigo 878, inciso I, alínea "e" do mesmo diploma legal. Auto de Infração PROCEDENTE. Rejeitada a preliminar de nulidade argüida pelo contribuinte. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Decisão por MAIORIA DE VOTOS.

**RELATÓRIO:**

O Auto de Infração lavrado em 05/03/2001 relata que o contribuinte autuado deixou de recolher o ICMS-SUBSTITUIÇÃO sob alegativa de estar utilizando os créditos da diferença entre a base de cálculo presumida constante do artigo 548 do Decreto nº 24.569/97 e a efetivamente realizada nas vendas de produtos farmacêuticos com descontos incondicionais.

O autuante indicou a penalidade prevista no artigo 878, inciso I, alínea "e", do Decreto nº 24.569/97, considerando a falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção.

Instruem a ação fiscal os seguintes documentos que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração em julgamento: Informações Complementares, Ordem de Serviço de nº 2000.32151, de 20/12/2000 (Diligência Fiscal), Termo de Início de Fiscalização de 20/12/2000, Termo de Prorrogação de Fiscalização de 14/02/2001, Termo de Conclusão de Fiscalização de

05/03/2001, Protocolo de Devolução de Documentos e Livros Fiscais e Quadro Demonstrativo de Ressarcimentos fornecido pela empresa sob ação fiscal.

Tempestivamente, o contribuinte autuado comparece aos autos através de um instrumento impugnatório, alegando, de forma resumida, que:

- requer a preliminar de nulidade do AI por falta de indicação de dispositivos de Lei, por expressar o auto conduta ofensiva ao princípio de moralidade administrativa e que os pleitos formulados pela impugnante foram respondidos sem a devida homologação decisória;

- no mérito, é assegurado a qualquer contribuinte a restituição do indébito no caso de cobrança antecipada, citando o § 7º do artigo 150 da Constituição Federal em vigor;

- a venda futura estimada não se realiza quando a operação tenha elemento diferente do previsto, tal como o preço inferior ao valor que serviu de base de cálculo para a cobrança antecipada do imposto;

- a Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte que formular o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 dias, o direito de se creditar em sua escrita fiscal do valor objeto do pedido devidamente atualizado segundo os critérios aplicados aos tributos;

- as solicitações de restituição de ICMS deixaram de ser examinadas as razões jurídicas, referindo-se apenas a tese fiscal a respeito da finalidade arrecadatória do regime de substituição tributária inserta no Parecer PGFN/CAT de nº 2055/96;

- seja desconsiderada totalmente a malsinada autuação, anulando-a e determinando-se o seu arquivamento.

Na Instância Singular, a ilustre julgadora monocrática julga a ação fiscal PROCEDENTE, afirmando que as alegativas usadas pela defendente são insubsistentes e sem amparo legal ou jurídico capaz de ampará-las

Inconformada com a decisão singular, a empresa autuada interpõe recurso voluntário reforçando as alegativas constantes da peça impugnatória e afirmando que o julgamento de primeiro grau deixou sem confrontações específicas a grande maioria dos fundamentos oferecidos, havendo apenas meras afirmativas autoritárias sem o enfrentamento das razões jurídicas apontadas pela defesa, requerendo, ao final, a anulação e o arquivamento do auto de infração.

A Consultoria Tributária através do Parecer de nº 220/2002, de 15/04/2002, referendado pela douta Procuradoria Geral do Estado (fls.102), opina que o recurso voluntário seja conhecido, negando-lhe provimento, confirmando a decisão condenatória de procedência do feito fiscal exarada pela julgadora singular.

Em síntese é o relatório.



**VOTO DO RELATOR:**

Versa o presente processo sobre a acusação fiscal da falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações realizadas com produtos farmacêuticos.

Na peça basilar, afirma o fiscal autuante, que a autuada com base o artigo 548 do Decreto nº 24.569/97, deixou de recolher o ICMS substituição por ter utilizado os créditos obtidos da diferença encontrada entre a base de cálculo presumida e a base de cálculo efetivamente realizada na comercialização de produtos de farmácia com descontos incondicionais.

De forma equivocada, o contribuinte entendeu que, por não terem sido realizados os fatos geradores futuros como previstos, pois as operações foram concretizadas com menor valor, a diferença entre os dois preços praticados lhe daria o direito à restituição do ICMS.

Conforme interpretação dada pela empresa em questão, esta pleiteou junto ao Secretário da Fazenda a restituição dos créditos embasada no § 1º e caput do artigo 10 da Lei Complementar nº 87/96, creditando-se em sua escrita fiscal dos valores objeto do pedido formulado.

A Emenda Constitucional nº 03, de 17/03/93, altera dispositivos da Constituição Federal de 1988, oferecendo aos entes tributantes a faculdade de utilizarem-se do instituto da Substituição Tributária.

A matéria *in casu* encontra-se expressa no que dispõe a alínea “b”, inciso XII, artigo 155 da Constituição Federal/88, **in verbis**:

**“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:**

(...).

**XII – cabe à lei complementar:**

(...).

**b) dispor sobre substituição tributária;” (GN).**

Em conformidade com o disciplinamento constitucional acima mencionado, foi editada a Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996, constatando-se que dos artigos 6º ao 10 do referido texto legal, trata-se de substituição tributária, atribuindo aos Estados a competência de disciplinar sobre a matéria em julgamento, disposto na caput do artigo 6º a seguir:

**“ Art. 6º. Lei Estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que o contribuinte assumirá a condição de substituto tributário.”**

(...).



Outra questão *in litem* diz respeito ao correto entendimento com relação ao que preceitua o § 7º do artigo 150 da Constituição Federal em vigor estabelecendo que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, **assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.** (GN).

O disposto no § 1º e caput do artigo 10 da Lei Complementar nº 87/96, também identificada como “Lei Kandir”, é bastante claro quando condiciona a restituição do imposto ao fato presumido que não se concretize, **in verbis**:

**“ Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.**

**§ 1º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de noventa dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo critérios aplicáveis ao tributo.”**

**§ 2º (omissis).**

Sobre a matéria em questão, a Secretaria da Fazenda já se manifestou em diversas ocasiões, decidindo-se de forma desfavorável aos pleitos da recorrente, citando-se, por exemplo, o Parecer nº 482/97 da SATRI.

Vale frisar que a Comissão Técnica Permanente – COTEPE/ICMS do CONFAZ formulou consulta junto à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional sobre a interpretação do já mencionado § 7º do artigo 150 da Carta Magna de 1988 e do artigo 10 da Lei complementar nº 87/96. Através do Parecer PGFN/CAT nº 2055/96 é estabelecido que somente caberá a restituição do imposto pago, quando o fato gerador presumido não se realizar. No caso de ocorrer o fato gerador, antes presumido, estará consolidada a situação jurídica subjetiva, independentemente de ser a base de cálculo, nessa ocasião, inferior, igual ou superior àquela atribuída para efeito da incidência do ICMS- Fonte.

Baseado no Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, o CONFAZ celebrou o Convênio ICMS 13/97, tratando da presente matéria, *in verbis*:

*“Cláusula Primeira – A restituição do ICMS, quando cobrado sob a modalidade da substituição tributária, se efetivará quando não ocorrer operação ou prestação subsequente à cobrança do mencionado imposto, ou forem as mesmas não tributadas ou não alcançadas pela substituição tributária.*

*Cláusula segunda – Não caberá a restituição ou cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.”*



O assunto referente à restituição do imposto pago em razão de substituição tributária é tratado no artigo 22 da Lei nº 12.670/96, assegurando o direito à devolução do valor do ICMS pago, quando o fato gerador não se realize. No caso sob exame, ficou evidente que ocorreu a comercialização dos produtos farmacêuticos com a venda acontecendo com preço inferior à base de cálculo presumida, ocorrendo, portanto, fato gerador.

É importante informar que a 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, em recurso cujo relator foi o Ministro Maurício Corrêa, decidiu-se por unanimidade de votos que o ICMS pago a maior em decorrência do instituto da substituição tributária não precisa ser restituído pelo Estado, conforme Agravo Regimental em Recurso Extraordinário nº 266.523-1, Minas Gerais.

Na peça recursal, há a argumentação de que uma ordem judicial suspendeu a eficácia da malsinada Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 13/97, entretanto, em 08/05/2002, o STF considerou constitucional o valor presumido do ICMS. O Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos, julgou improcedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI nº 1851) ajuizada pela Confederação Nacional do Comércio (CNC) contra a cláusula segunda do Convênio ICMS 13/97 do Estado de Alagoas. Portanto, não é cabível a restituição do ICMS quando a operação subsequente à cobrança do imposto se realizar com valor inferior ao que foi utilizado como base de cálculo inicial. (GN).

Em relação as alegativas constantes do instrumento recursal, para o presente caso, embora bem fundamentadas e estruturadas, são insubsistentes para descaracterizar o feito fiscal.

Restou provado que a atuante praticou o ilícito tributário denunciado na peça inicial, infringindo o disposto no artigo 437 do Decreto nº 24.569/97, não recolhendo o imposto devido por substituição tributária. O dispositivo abrigado no artigo 546 do referido decreto também foi descumprido, pois não foi realizada a retenção e, conseqüente, recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes a serem praticadas em território cearense.

A infringência aos artigos acima citados é reforçada quando o agente do fisco afirma nas Informações Complementares que a empresa atuada “ não pratica operações de vendas a consumidor final, realizando a concentração da aquisição das mercadorias e posterior redistribuição, na rede de farmácias, a título de transferências.”

A penalidade inserta para o ilícito praticado se encontra disposta no artigo 878, inciso I, alínea “e”, do Decreto nº 24.569/97 que estabelece uma multa equivalente a 3 (três) vezes o valor do imposto retido e não recolhido, conforme demonstrativo a seguir:

ICMS .....R\$ 69.939,28.

MULTA.....R\$ 209.817,84.

TOTAL.....R\$ 279.757,12.

NOTA: Os valores do ICMS indevido, segundo fiscal atuante, referentes aos meses de novembro e dezembro de 1998, foram extraídos de declaração dada pela atuada apensa às fls 11 dos autos.

AA

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade argüida pelo contribuinte. No mérito, sou pelo conhecimento do recurso voluntário interposto, negando-lhe provimento, a fim de que seja confirmada a decisão CONDENATÓRIA de PROCEDÊNCIA do feito fiscal prolatada na 1ª Instância e de acordo com parecer da douta Procuradoria Geral da Estado.

É o meu voto.



**DECISÃO:**

Vistos, discutidos e examinados o presente auto, em que é RECORRENTE a EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A e RECORRIDO a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

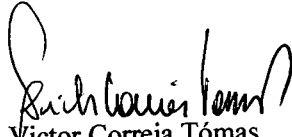
**RESOLVEM**, os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente. No mérito, por maioria de votos, resolvem conhecer do recurso voluntário interposto, negando-lhe provimento, para o fim de confirmar a decisão CONDENATÓRIA de PROCEDÊNCIA do feito fiscal proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do relator e do parecer da douta Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido o do Conselheiro Luiz Carvalho Filho que votou pela improcedência. Ausente o Conselheiro Victor Correia Tómas.


**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 03 de junho de 2002 .

  
Francisco Paixão Bezerra Cordeiro  
PRESIDENTE

  
Fernando Cezar Caminha Aguiar Ximenes  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Vanda Ione de Siqueira Farias  
CONSELHEIRA

  
Victor Correia Tómas  
CONSELHEIRO

  
Fernando Ailton Lopes Barrocas  
CONSELHEIRO

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
CONSELHEIRO

  
Alexandre Mendes de Sousa  
CONSELHEIRO

  
Verônica Gondim Bernardo  
CONSELHEIRA

  
Luiz Carvalho Filho  
CONSELHEIRO

PRESENTE:

  
Mateus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO