



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº. 234 /2015  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
11ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 22/01/2015  
PROCESSO Nº. 1/3189/2011  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/21104765-9  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA  
RECORRIDO: S G P DOS SANTOS  
AUTUANTE: Jorge Luiz Vidal de Queiroz  
MATRICULA: 03216519  
RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa.

**EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO – ICMS ANTECIPADO– 2.** Auto de infração lavrado em virtude da ausência de recolhimento do ICMS antecipado decorrente de aquisição interestadual de mercadoria, referente aos meses de novembro e janeiro de 2010. Recurso Oficial e Voluntario conhecido e parcialmente provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista a modificação da penalidade para a prevista no art. 123, I, alínea “d” da Lei 12.670/96, ante a previsão constante do art. 42, §1º, III do Decreto 25.468/99, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Infringência ao art. 73,74 e 431 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade inserta no art. 123, I, alínea “d” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

## RELATÓRIO

Esta demanda refere-se a auto de infração lavrado por **falta recolhimento de ICMS antecipado proveniente de aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas a substituição tributária**. O ilícito fiscal originou de uma ação fiscal designada pela Ordem de Serviço 2011.06403, objetivando executar **diligência fiscal específica**, relativamente ao período de 01/11/2010 a 22/02/2011, junto ao contribuinte S G P DOS SANTOS, que exerce confecção de peças do vestuário. Auto de infração lavrado com fulcro no art. 74 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 16/03/2011 via postal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de intimação nº. 2011.05508, à fl. 04, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias, recolhimento do ICMS substituição por entradas interestaduais referentes os



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

meses de novembro de 2010, dezembro de 2010 e janeiro de 2011 e antecipado referente o mês dezembro de 2010.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/201104765-5, ordem de serviço nº 2011.06403 à fl. 03, termo de intimação 2011.05508 à fl. 04, Cadastro de Contribuintes do ICMS à fl. 05, Controle de Mercadorias em Trânsito às fls. 06/13, DANFE à fl. 14, Controle de Mercadorias às fls. 15/16, DANFE às fls. 17 e 18, Controle de Mercadorias às fls. 19/21, DANFE às fls. 22/24, Controle de Mercadorias 26/34, DANFE à fl. 35, Controle de Mercadoria às fls. 36/41, DANFE à fl. 42, Controle de Mercadorias às fls. 43/49 termo de revelia à fl. 53 e despacho à fl. 54. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS PROVENIENTE DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS INTERESTADUAIS REFERENTES OS MESES DE NOVEMBRO E DEZEMBRO DE 2010.” (sic)

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “c”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa de uma vez o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 0,00</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 126.244,41
Multa	R\$ 126.244,41
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 252.488,82</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, por via postal, em 05/05/2011 conforme se comprova através do AR à fl. 52 dos autos, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que fora intimada a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (*vinte*) dias ou, em igual prazo, apresentar defesa contra as infrações apontadas.

O julgador monocrático, após breve relato dos fatos, aduziu que o auto de infração foi lavrado sob a alegação de que o contribuinte em epígrafe teria deixado de efetuar o recolhimento de ICMS antecipado, referente ao período de novembro e dezembro de 2010, perfazendo o valor de R\$ 252.488,82. Elucidou que a análise não comporta dúvidas quanto à licitude do ato administrativo praticado, visto que ocorreu infringência ao dispositivo



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

legal vigente, como prescreve o art. 73 e 74 do Decreto 24.569/97. Por tais motivos, o atuante aplicou a penalidade do art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, equivalente a 1(uma vez) o valor do imposto, entretanto, sugeriu uma sanção mais branda, acatando dessa forma o feito fiscal em parte e sujeitando o infrator a penalidade que se encontra prevista no art. 123, I, alínea "d" da Lei 12.670/96, ou seja, multa equivalente a 50% do imposto devido. Nesse sentido, concluiu pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** intimando a atuada a recolher à Fazenda Pública Estadual a importância de R\$ 189.366,61, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência da decisão, o valor ora estipulado, bem como os devidos acréscimos legais. A julgadora singular, em observância ao art. 104 § 2º da lei nº 15.614/2014, sujeitou o processo ao reexame necessário por a decisão ser, em parte, contrária aos interesses do Estado. Face o exposto foi elaborado o demonstrativo abaixo:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 0,00</b>
Alíquota	
ICMS (principal)	R\$ 126.244,41
Multa	R\$63.122,20
<b>TOTAL</b>	<b>R\$189.366,61</b>

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 13/08/14, consoante comprovante de entrega do SEED e termo de juntada acostados aos autos às fls.59 e 67, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A empresa apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 60/65 onde, expendeu preliminarmente, a nulidade do auto de infração, e, por conseguinte a insubsistência do crédito tributário dele decorrente, tendo em vista o equívoco realizado no procedimento administrativo fiscal. A autoridade atuante no Relato da Infração enfatizou que, no período de novembro e dezembro de 2010, o contribuinte deixou de recolher o ICMS substituição tributária por entradas interestadual, motivo pelo qual foi lavrado o auto de infração fiscal exigindo, assim, da empresa atuada o pagamento do montante de 227.258,47. Argumentou que o auto de infração não atende aos dispositivos legais, já que da descrição elaborada pelo Agente Fiscal não se permite ao contribuinte identificar a origem do crédito tributário exigido, impossibilitando por completo o exercício ao contraditório e a ampla defesa. Finalizou requerendo que seja reconhecido e provido o recurso voluntário tornando a insubsistência e improcedência da ação fiscal, levando ao justo cancelamento do débito fiscal reclamado.

A Célula de Assessoria Processual-tributária do Contencioso Administrativo Tributário, por intermédio do parecer 452/2014 afastou a alegativa do contribuinte



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

no que se refere à identificação da origem do suposto crédito tributário, impossibilitando por completo o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa, pois o relato do auto de infração encontrava-se claro e preciso, possibilitando ao contribuinte exercer seu direito de defesa, como foi observado o previsto no art. 142 do CTN. Enfatizou-se, ainda, que além da cobrança à recorrente ser um dever a qual estava obrigada do referido imposto por ocasião da aquisição de produtos sujeitos à esse regime, ela é credenciada, ou seja, o ICMS – substituição tributária é transferido para seu domicílio fiscal com o prazo previsto no art. 437 § 2º do RICMS/CE. Assim, a alegativa de que era imprescindível a contagem física do estoque de mercadorias existentes no estabelecimento também foi afastada. Nesse sentido, restou comprovada a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária. Transcreveu o art. 123, I, “d” da Lei n. 12.670/96, alterado pela lei n. 13.418/03, já que a empresa não efetuou o recolhimento do ICMS substituição tributária, pois o valor do ICMS foi realizado pelo sistema cometa, que, cumpre, claramente, a finalidade de devida escrituração no livro Registro de Entradas, consoante súmula 6 do Conselho de Recursos Tributárias. Desta forma, manifestou-se pelo conhecimento do recurso oficial e voluntário interposto, negando-lhe provimento no sentido de manter a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA**.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa à fl. 74.

*É o relatório.*

#### VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial e voluntário interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e **SGP DOS SANTOS** em face de **AMBOS**, objetivando, em síntese, a retificação da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/2011047675-5** na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, o contribuinte foi autuado pela **falta recolhimento de ICMS antecipado proveniente de aquisição interestadual de mercadoria** referente ao mês de janeiro de 2011.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

---

1. Das Preliminares

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pelo recorrente e não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente da *meritum causae*.

2. Do Mérito

No que concerne ao caso em cotejo, sabe-se que o contribuinte foi autuado devido à **falta recolhimento de ICMS antecipado proveniente de aquisição interestadual de mercadoria** no montante de R\$ 189.366,61, durante o período de novembro e dezembro de 2010.

É vital destacar que o instituto da Substituição Tributária restringe a uma pequena quantidade de contribuintes, a arrecadação do imposto, centralizando sua cobrança no responsável tributário, intitulado “substituto”. Este, por sua vez terá a seu turno, não só o recolhimento do ICMS relativo a operação por ele realizada ICMS - Próprio, como também será responsável pela retenção e pagamento do imposto relativo às operações sejam elas anteriores, concomitantes ou subsequentes, que seria de responsabilidade de terceiros, intitulados “substituídos”, em função da lei assim determinar.

Desta forma, a sistemática da substituição desonera grande número de contribuintes da burocracia referente à arrecadação tributária, pelo simples fato de que determinadas obrigações acessórias são suportadas por aqueles que detêm maior controle administrativo das operações de circulação de mercadorias. No caso vertente, a substituição em pauta é aquela na qual o contribuinte deve recolher o ICMS incidente nas operações antecedentes.

Assim, a Substituição Tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição ou quando o imposto não houver sido retido, conforme dispõe o art. 431 §3º do RICMS, in verbis:

**Art. 431.** *A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, poderá ser atribuída, em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas operações e prestações interestaduais que destinem*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

---

*bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, que seja contribuinte do ICMS.*

*§ 3º Além de outras hipóteses previstas na legislação, a substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição, ou quando o imposto não houver sido retido. (Grifos acrescidos).*

Cumpra mencionar doutrina acerca do instituto da Substituição Tributária. Dissertando a respeito, Walter Piva V Rodrigues, com precisão observa: “Assim, podemos concluir que a substituição tributária possui função de arrecadar o tributo por conta do Estado, não considerando o substituto como verdadeiro devedor do tributo”.

Ocorre que, evidencia-se que o Decreto 26.594/02 alterou toda a sistemática de tributação antecipada do ICMS, passando a cobrar de forma antecipada, o imposto incidente sobre todas as mercadorias precedentes de outra unidade federada. Oportuno destacar que a falta de recolhimento nos casos de cobrança do ICMS por antecipação, é considerada atraso de recolhimento, haja vista o Fisco conhecer com base em estimativa prévia, o imposto a recolher, consoante dispõe o art. 42, § 1º, III do Decreto 25.468/99, transcrito abaixo e devidamente ratificado pelo art. 825 do Decreto 24.569/97.

**Art. 42.** *Aos processos administrativo-tributários decorrentes de atraso de recolhimento de tributos estaduais, retenção de mercadorias encontradas em situação fiscal irregular, descumprimento de obrigações acessórias e ao procedimento especial de restituição, aplicar-se-á o procedimento sumário.*

**§ 1º** *Para fins do disposto neste Decreto e no inciso II do Art. 825 do Decreto nº. 24.569/97, considera-se atraso de recolhimento de tributos:*

**III** - *nos casos de cobrança do ICMS, por antecipação ou nas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o não-recolhimento do imposto no prazo regulamentar, quando as notas fiscais estiverem escrituradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias.*

Frente à apresentação destes elementos, observo que a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é modificar a penalidade aplicada em sede inaugural, aplicando a previsão do art. 123, I alínea “d” da Lei 12.670/96, uma vez que os registros de fronteira já garantem o prévio conhecimento do fisco acerca do crédito fiscal. De maneira tal que se deve, no caso de não recolhimento deste, caracterizar-se como “atraso de recolhimento”, previsto no art. 42, § 1º, III do Decreto 25.468/99.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

---

**3. Do Voto**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, no que se refere à aplicação da penalidade, devendo ser aplicada a multa de 50% do art. 123, I, "d" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.428/03.

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 0,00</b>
Alíquota	
ICMS (principal)	R\$ 126.244,41
Multa	R\$63.122,20
<b>TOTAL</b>	<b>R\$189.366,61</b>

É o VOTO.



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

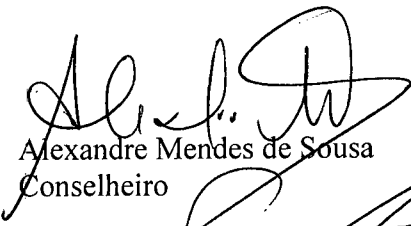
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**DECISÃO**

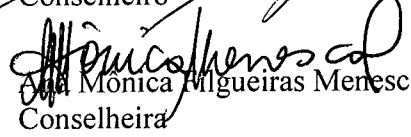
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **S G P DOS SANTOS**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso interposto, resolve por decisão unânime, negar provimento ao recurso, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.


**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 11 de 03 de 2015.

Francisca Marta de Sousa  
Presidente

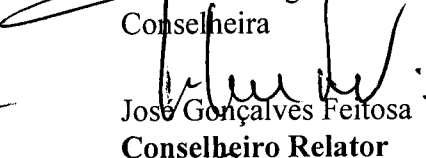
  
Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

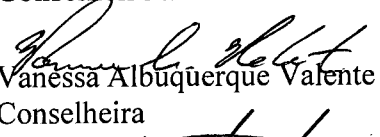
  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

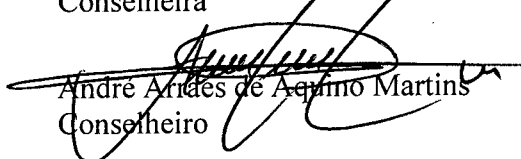
  
Mônica Migueiras Menescal  
Conselheira


  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Anneline Magalhães Torres  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
**Conselheiro Relator**

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro

  
Matheus Viana Neto  
Procurador do Estado