



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº. 028 1-2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

149ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 14/09/2010

PROCESSO Nº. 1/3643/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200707332-3

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: POSTO CASCAVEL LTDA

AUTUANTE: Alberico Machado Dias da Silva

MATRÍCULA: 035725-1-X

RELATORA: Conselheira Camila Borges Duarte

REVISORA: Conselheira Ana Maria Timbó Holanda

**EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO NA FORMA E PRAZOS REGULAMENTARES - 1.** Infração detectada em face do não recolhimento do ICMS Próprio/Substituição Tributária pela empresa contribuinte substituta, em operação de aquisição de *Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC*. Recurso oficial conhecido e não provido. **2.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude da redução do crédito tributário. Confirmada a decisão parcialmente condenatória exarada no juízo singular. Ato contínuo, declarado **EXTINTO**, em face do parcelamento do débito tributário, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

O presente processo administrativo versa sobre o auto de infração lavrado por *falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária*, na forma e nos prazos regulamentares, no período de abril a setembro de 2006. Deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária no valor de R\$ 21.025,00 referente à aquisição de mercadorias nas operações internas sujeitas ao regime de substituição tributária conferidas nos relatórios e informações complementares em anexo. O ilícito fiscal

1/10



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

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

supramencionado originou-se da Ordem de serviço nº 2007.15909, procedendo à fiscalização, na empresa *Posto Cascavel LTDA*, inscrita no CGF sob o nº. 06.052267-4.

O início do procedimento fiscal foi realizado em 24/05/07 através do termo de intimação nº. 2007.13932, consoante fls.05, ocasião em que fora cientificada e intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias os documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro, necessários ao desenvolvimento de fiscalização.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 2007.07332-3, informações complementares às fls. 03, ordens de serviço nº., 2007.15909, termos de início de intimação nº. 2007.13932, relatório da Secretaria da Fazenda de Célula de Gestão Fiscal dos Macrosegmentos - CEMAS, cópia das notas fiscais de saída para demonstração do cálculo às fls. 06/15, Instrumento Público de Procuração, Recibo de Devolução de Livros e Documentos às fls. 17, termo de juntada e termo de revelia às fls. 18. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. CONTRIBUINTE POSTO CASCAVEL LTDA, CGF NUMERO 06.052267-4 FALTOU COM DEVIDO RECOLHIMENTO DO ICMS NO VALOR DE 21.025,00 (VINTE E CINCO REAIS) CONFORME DEMONSTRADO EM PLANILHA ANEXADA A ESTE AUTO.”

O sujeito passivo veio aos autos em 29/06/07, onde requereu dilação do prazo para impugnação, ao que fora deferido, conforme demonstram o termo de juntada e controle de ação fiscal, às fls. 20/22, tornando desta forma, o termo de revelia sem efeito.

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

Base de Cálculo	0,00
Alíquota	0,00%

2/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

ICMS (principal)	R\$ 21.025,00
MULTA	R\$ 21.025,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 42.050,00</b>

Às informações complementares, o autuante consignou que, após realizar ação fiscal junto à contribuinte ora autuada, constatou em notas Fiscais de Entradas a falta de recolhimento do ICMS Próprio e o *ICMS Próprio/Substituição Tributária* como **Contribuinte Responsável**, devido pela aquisição de *Álcool Etílico Hidratado Carburante –AEHC*, nos termos do *Demonstrativo de Débito do ICMS Próprio e de Substituição Tributária* de fls. 19, fundamentando tal responsabilidade tributária no art. 21, IV; 431, §3º do Decreto 24.569/97. Bem como a falta de imposto de obrigação direta do remetente, cuja a alíquota é calculada sobre o valor total da apuração, sendo o da substituição tributária a porcentagem de 25 % sobre a base de cálculo. Observou ainda, os números que alteram o valor do preço médio ponderando a consumidor final.

A defesa da ora impugnante fora apresentada tempestivamente às fls. 23/26, onde, asseverou que a empresa não deixou de recolher ICMS durante o período fiscalizado, conforme resta provado nos documentos anexados, afirmou que a autuante não examinou com afinco os documentos fiscais, uma vez que continham informações que dispensaria a empresa da obrigação tributária. Ressaltou que o próprio Fisco se confundiu quando ora indicou a retenção do ICMS, ora entendeu a inexigibilidade do imposto, através dos carimbos apostos. Que é responsabilidade do impugnante somente o ICMS de substituição tributária. Expendeu que ao analisar atentamente o teor do demonstrativo de débito constatou flagrante equívoco na elaboração do *quantum*, verificando um valor de R\$ 1.387,50 (hum mil trezentos e oitenta e sete reais e cinquenta centavos), enquanto que o valor concluído pelo autuante é de R\$ 25.025,00 (vinte e cinco mil e vinte e cinco reais), o qual não merece vingar. Ademais, requereu a absoluta **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, ou caso não acatado o pedido, fosse dado **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, de modo que seja cobrado o valor de R\$ 1.387,50 (hum mil trezentos e oitenta e sete reais e cinquenta centavos), sem a imposição de multa, juros ou correção monetária.

A empresa veio aos autos em 19/06/09, onde solicitou intimação para fins de sustentação oral, conforme demonstram o termo de juntada às fls. 27/28.

A julgadora singular após análise minuciosa dos autos. Expendeu com base nos documentos impugnatórios que o cálculo relativo à substituição tributária efetuado



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

pelo autuante, onde, foi utilizado como parâmetro para estabelecer o valor do litro o preço médio ponderando a consumidor final, consoante o art. 468 do Dec. nº 24.569/97, tendo em vista que o agente calculou o valor da ICMS da substituição, utilizando a carga tributária cheia, uma vez que foi constatada ausência de destaque do ICMS normal nos documentos. Assegurou que embora o ICMS normal seja de responsabilidade da empresa *Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda*, uma vez que inexistente o destaque do ICMS, a comprovação de recolhimento e estando o contribuinte substituto em situação baixado de ofício, assume a contribuinte autuada a condição de contribuinte substituto e responsável pelo recolhimento do imposto devido nas operações em questão, em consonância com o disposto nos art. 21, IV e 430 §3º do Decreto 24.569/97, devendo, portanto o ICMS substituição tributária ser calculado sem o abatimento do ICMS normal. Salientou que na nota fiscal nº. 749, o preço médio ponderado foi inferior ao destacado no citado documento fiscal, gerando uma base de cálculo de ICMS Substituição Tributária a recolher em valor menor ao do ICMS próprio, não constando valor na coluna relativa à substituição tributária. Entretanto, observou que o autuante não deveria ter considerado o valor do ICMS próprio, mas o ICMS Substituição Tributária com carga tributária cheia e que, neste caso, apresentou valor inferior. Assim sendo, efetuou as devidas correções, ensejando em uma diminuição do valor do crédito tributário, para tanto, colacionou o demonstrativo. Por tais motivos, conclui que a infração está plenamente configurada aplicando ao contribuinte a penalidade prevista no art. 123, I, alínea “c” da Lei 12.760/96, atualizada pela Lei 13.418/03. Diante do exposto, julgou **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando a autuada a recolher, aos cofres do Estado, no prazo de 20 (*vinte*) dias, a contar da ciência desta decisão, a importância de R\$ 42.000,00 ( quarenta e dois mil reais), ou interpor recurso, em igual prazo, ao *Conselho de Recursos Tributários*. Ademais, configurado a decisão parcialmente contrária aos interesses do Fisco Estadual, recorreu-se de ofício em decorrência do valor originário, conforme art. 44, inciso I da Lei nº 12.732/97.

Base de Cálculo	0,00
ICMS (principal)	R\$ 21.000,00
MULTA	R\$ 21.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 42.000,00</b>

A, conforme prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 15/12/09 consoante AR e termo de juntada às fls. 34/36. Foi encartado ao auto a Consulta de Auto de Infração do Controle da Ação Fiscal - CAF Devidamente ciente da ação fiscal termo de juntada às fls. 37/39.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 61/10, discordou com a decisão da julgadora monocrática por entender que a legislação do ICMS determina como responsável tanto pelo pagamento do imposto de substituição tributária, bem como do ICMS próprio, o destinatário da mercadoria. Asseverou que *Substituição Tributária* não exclui a responsabilidade do contribuinte substituto, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição ou, quando o imposto não houver retido, como bem preconiza o art. 431 §3º do RCMS. Corroborou com a autuante, uma vez que o destinatário é responsável pelo pagamento caso este não tenha sido recolhido pelo contribuinte, de acordo com o art. 21, IV do RICMS. Reiterou que a empresa autuada também é responsável pelo cumprimento da obrigação tributária, uma vez que esta tem vinculação com o fato gerador. Evidenciou que a empresa cometeu ilícito fiscal, qual seja aplicada a penalidade no art. 878,I, “c” do Dec. nº 24.569/97, com nova redação da Lei nº 13.418/03, consoante o art. 106,II, “c” do CTN. Ademais, destacou que a contribuinte parcelou e recolheu a parcela relativa ao presente auto de infração baseado no julgamento de 1ª Instância, de modo que corroborou em favor de modificações a adequar a nova situação à autuada, caso seja procedente o entendimento exposto. Isto posto, sugeriu o conhecimento do recurso oficial, dando-lhe provimento, para que seja reformada decisão proferida em primeira instância, decidindo pela **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, às fls. 164.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **POSTO CASCAVEL LTDA.**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob o nº. **1/200707332-3**, nos termos da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária*, uma vez que deixou de recolher o ICMS referente à operações realizadas no período de abril a setembro de 2006, totalizando o valor de R\$ 21.025,00.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O cerne da questão consiste na cobrança do *ICMS Substituição Tributária* ao contribuinte substituído, em operação de compra de *Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC*, haja vista que não ocorreu o recolhimento do imposto pelo contribuinte substituto, *Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda.*

Por se tratar de uma sistemática de recolhimento diferenciada utilizada pelo Fisco, faz-se mister tecer algumas considerações pertinentes ao exame da matéria trazida à lume.

## 2.1 Da Substituição Tributária

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, terá a seu cargo, 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 subseqüentes, que seria de responsabilidade de terceiros, intitulados “*substituídos*”, em função da lei assim determinar. Desta forma, desonera um grande número de contribuintes da burocracia referente a arrecadação tributária, pelo simples fato de que determinadas obrigações acessórias são suportadas por aqueles que detém maior controle administrativo. No caso vertente, a substituição em pauta é aquela na qual o contribuinte deve recolher o ICMS incidente nas operações antecedentes.

No caso em tela, mister salientar que 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 subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, que seja contribuinte do ICMS.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

(...)

§ 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).

Cumpre 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”.*

Em análise minudente aos autos, observa-se que não houve o destaque do ICMS, destarte, como a empresa contribuinte substituta - *Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda.* – não realizou o recolhimento do ICMS *Substituição Tributária*, a responsabilidade tributária poderá recair sobre o contribuinte substituído, ou seja, o *Posto Itajave Ltda.* será então a responsável tributária pelo imposto em lide. Com efeito, restou configurada a infração apontada na peça proeminal, ficando a empresa atuada sujeita a penalidade inserta no art. 123, I, alínea “c” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03:

*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:*

(...)

*c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto.*

CB



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

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

**2.2 Do Levantamento Fiscal**

O levantamento fiscal efetuado pelo autuante foi realizado de forma a estabelecer uma divisão entre o ICMS Substituição Tributária e o ICMS Normal. No entanto, tendo em vista que no presente caso não houve o destaque do ICMS Normal na nota fiscal, imposto este de responsabilidade da empresa Garra Distribuidora, então a responsabilidade pelo recolhimento e retenção do tributo passará a ser do posto de combustível, na qualidade de contribuinte substituto, na dicção do §3º do art. 431 do Decreto 24.569/97:

*§ 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.*

Portanto, desse raciocínio, há de se inferir que ocorreu a falta de recolhimento, sendo esta presunção albergada por todo o conjunto probatório trazido aos autos, uma vez que a contribuinte não procedeu à retenção e o recolhimento do ICMS incidente na operação.

Entretanto, é cediço esclarecer que o levantamento realizado pelo fiscal é falho, tendo em vista que ele avaliou de maneira equivocada a nota fiscal de n.º 749.

Entende-se que com relação a essas notas fiscais o agente fazendário não deveria ter considerado o valor do ICMS Próprio, mas o ICMS Substituição Tributária com carga tributária cheia, tendo este apresentado valor inferior, porquanto o Preço Médio Ponderado Final (PMPF) foi aquém do destacado nos citados documentos fiscais. Desse modo, o crédito tributário será composto da seguinte forma:

Nota fiscal	Quantidade de litros	PMPF	Base de calculo de substituição tributaria	ICMS substituição – 25%
895	5.000	1,80	9.000,00	2.250,00
957	5.000	1,80	9.000,00	2.250,00
1232	5.000	2,00	10.000,00	2.250,00
1071	5.000	1,80	9.000,00	2.250,00
1697	5.000	1,90	9.500,00	2.375,00





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

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

1544	5.000	1,90	9.500,00	2.375,00
749	5.000	1,80	9.000,00	2.250,00
1481	5.000	1,90	9.500,00	2.375,00
1415	5.000	1,90	9.500,00	2.375,00
<b>Total</b>	<b>45.000</b>		<b>84.000,00</b>	<b>21.000,00</b>

### 3. Da Extinção

Ocorre que, o presente feito fiscal merece ser extinto, tendo em vista o parcelamento constante dos autos às fls. 37, consoante art. 155 do CTN.

### 4. Do Voto

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso de ofício, negar-lhe provimento, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal, confirmando a decisão parcialmente condenatória proferida pelo juízo singular, ato contínuo extinguir o processo em razão do parcelamento constante da fls. 37 dos autos, em desconformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

#### DEMONSTRATIVO

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 0,00</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 21.000,00
Multa	R\$ 21.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 42.000,00</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 **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrida **POSTO CASCAVEL LTDA.**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, e ato contínuo extinguir o processo em razão do parcelamento, constante nos autos, fls. 37, conforme art. 155 do CTN, na redação dada pela Lei Complementar nº. 104/2001, nos termos do voto do relator, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Raul Amaral Junior.

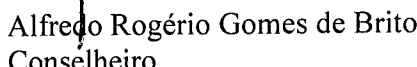
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 17 de 01 de ~~2010~~ 2011

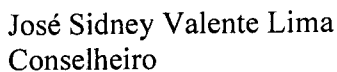
  
Dulcimeire Pereira Gomes


PRESIDENTA

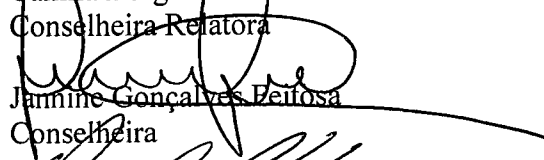
  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
Conselheira

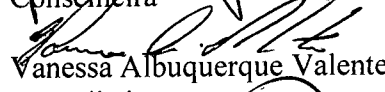
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Camila Borges Duarte  
Conselheira Relatora

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Mateus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO