



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 432 /2012
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
151ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 14/09/12
PROCESSO Nº. 1/2272/2010
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201005157-0
RECORRENTE: NESTLE BRASIL LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Márcia Ferreira de Oliveira e Antonio Cesar P. da Silva
MATRÍCULA: 06386210 e 10585511
RELATORA: Conselheira Anneline Magalhães Torres

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO – ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – 2. Acusação que versa sobre falta de recolhimento do *ICMS Substituição Tributária*, relativo ao período dezembro/2007 a dezembro/2008. Recurso voluntário conhecido parcialmente provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista a aplicação do artigo 100, inciso III conjugado com o parágrafo único do CTN, ou seja, aplicando para o contribuinte apenas o encargo de recolher o restante do imposto devido, excluindo-se a aplicação de quaisquer multas ao presente caso, haja vista o contribuinte, credenciado, seguir orientação periódica da Sefaz, recolhendo o imposto da forma orientada. **4.** Modificada a decisão *condenatória* proferida em 1º Instância, em concordância com a manifestação oral, reduzido a termo nos autos, do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Decisão amparada no artigo 100, inciso III e parágrafo único e 112 do CTN.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre “*falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares*”. O contribuinte deixou de recolher ICMS normal apurado no período de dezembro/2007 a dezembro/2008, no montante de R\$ 399.335,14. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2009.20998, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de agosto/2007 a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

dezembro/2008, junto à empresa *Nestle Brasil LTDA*, inscrita na CNAE como *Comercio atacadista de produtos alimentícios*. Auto de infração lavrado em 30/04/10, com fulcro nos artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 04/11/09, pessoalmente conforme consta assinatura no termo de início de fiscalização às fls. 06, ocasião em que a empresa foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, os livros e documentos fiscais, conforme especificado no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/201005157-0, ordem de serviço nº. 2009.20998, início de fiscalização nº 2009.20869, ordem de serviço nº. 2010.01949, termo de início de fiscalização nº 2010.01421, portaria nº 144/2010 às fls. 09, termo de início de fiscalização nº 2010.05663, termo de conclusão de fiscalização nº 2010.09425, protocolo de entrega de documentos e livros fiscais/contábeis às fls. 13, cadastro de contribuintes do ICMS às fls. 14/15, termo de juntada e AR referente ao Auto de Infração às fls. 16/17, termo de revelia e despacho às fls. 18, termo de juntada concernente a dilatação para defesa às fls. 19/20, controle da ação fiscal às fls. 21, termo de juntada concernente a defesa às fls. 22. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO PERÍODO DE DEZEMBRO/2007 A DEZEMBRO/2008, NO VALOR DE R\$ 399.335,14, O TOTAL APURADO DA ICMS ST FOI COTEJADO ENTRE O TOTAL ANUAL APURADO E O EFETIVAMENTE PAGO NO EXERCÍCIO DISCRIMINADO NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXADA A ESTE AUTO DE INFRAÇÃO.”

Às informações complementares, o auditor fiscal, em prosseguimento ao ofício de auditoria, constatou, após o exame da documentação pertinente, que houve falta de recolhimento do ICMS – ST nos exercícios de 2007 e 2008. Na apuração do cálculo do valor do ICMS – ST incidentes sobre os produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária apurou o total de R\$ 926.869,83, porém, o contribuinte recolheu R\$ 527.534,69, deixando de recolher o valor de R\$ 399.335,14, conforme demonstrado nas planilhas em anexo.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Na capitulação da infração, alegou que incontestemente restam por infringidos os dispositivos legais continentais nas exposições supra-anunciadas, decorrendo, no presente caso, com a penalidade do infrator na forma atribuída pelo artigo 878, inciso I, alínea “c” do Decreto nº 24.569/97. Diante dos fatos acima expostos, providenciou o lançamento do crédito tributário devido, através do competente Auto de Infração para que seja cobrada a multa devida com os acréscimos legais cabíveis.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no artigo 123, I, alínea “c” da Lei 12.670/96, alterada 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 | R\$ 0,00 |
| Alíquota | 0,00 |
| Principal | R\$ 399.335,14 |
| Multa (100%) | R\$ 399.335,14 |
| Total a Pagar | R\$ 798.670,28 |

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 28/05/10, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto, oportunidade em que a contribuinte fora intimada a recolher o crédito tributário em 10 (dez) dias ou, em igual prazo, impugnar a autuação.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva de fls. 23/28, instruída de documentos às fls. 29/126, no qual, preliminarmente, alegou que o Auto de Infração em epígrafe é nulo, uma vez que a recorrente teve o seu direito de defesa cerceado, por não ter tido acesso aos anexos ao Auto de Infração, nos quais estariam relacionadas às operações que são objeto da autuação. Adentrando-se à questão cerne do presente processo administrativo tributário, inferiu que a requerente, na qualidade de substituta tributária, é responsável pelo pagamento antecipado do ICMS incidente nas operações internas subsequentes com esses produtos, ou seja, como substituta tributária, a requerente antecipa o pagamento do ICMS que seria devido por todos aqueles que estão à sua frente na cadeia de circulação das mercadorias. Assim, inferiu que o Fisco faz o cálculo devido pela requerente do ICMS – ST com base em cada uma das notas fiscais que acompanham cada caminhão que ingressa em território cearense com produtos destinados ao centro de distribuição que a requerente mantém em Fortaleza. Alegou que para que não restem dúvidas sobre o recolhimento integral do ICMS – ST devido no período de dezembro/2007 a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

dezembro/2008, a empresa apresenta cópias dos comprovantes de pagamento nos exatos valores do imposto que foi apurado pelo fisco. (docs. 25/370). Portanto, salientou que não há que se falar em saldo remanescente e muito menos em infração à legislação tributária, uma vez que, como atestado pela própria SEFAZ/CE, a contribuinte recolheu todo o ICMS – ST devido de dezembro de 2007 a dezembro/2008. Ademais, concluiu que está demonstrada a total improcedência do Auto de Infração em epígrafe, uma vez que foi demonstrado que todo o imposto devido entre o período citado acima foi recolhido pela requerente, com base em valores calculados pelo próprio fisco cearense. Diante do exposto, requereu que seja dado integral provimento a esta Impugnação, para que seja julgado totalmente **IMPROCEDENTE** o presente Auto de Infração e integralmente extinto o crédito tributário.

A julgadora singular, após breve relato fático, inicialmente, alegou que o argumento utilizado para sustentar a nulidade, qual seja, a afirmação de que na mídia eletrônica recebida constavam dados de outra empresa não merece guarida, uma vez que inexistente prova nos autos que possa sustentá-lo, é que diante da presunção de veracidade dos atos administrativos, necessária prova material no sentido de infirmá-lo, o que não ocorre nos autos, por outro lado, a autuada fez valer plenamente seu direito à defesa conforme se depreende de sua minuciosa impugnação ao feito. Compulsando os autos, verificou que no mérito, a infração foi identificada mediante nova apuração do imposto devido, no período da autuação. Do demonstrativo elaborado pela fiscalização que repousa às fls. 04, comprova-se que realmente o contribuinte recolheu o imposto em valores menores que o efetivamente devido, ficando evidenciada a falta de recolhimento do imposto na importância de R\$ 399.335,14. Na apuração do imposto procedido pela auditoria fiscal, inferiu que foi levantado o valor do ICMS – ST incidente sobre todos os produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária, devido no período fiscalizado, resultando na importância de R\$ 926.869,83. Com relação ao argumento manejado pela autuada de que recolhe todo o ICMS – ST ao final de cada período de apuração salientou que com base em cálculos realizados pelo próprio fisco cearense, não pode ser acatado, uma vez que os cálculos realizados pelo fisco são meramente indicativos do imposto devido e se referem apenas às notas fiscais das mercadorias que adentraram pelas vias controladas pelos postos fiscais da SEFAZ e que foram apresentadas à fiscalização para conferência e selagem. Arrazou que o contribuinte limitou-se a afirmar que recolheu o tributo previamente calculado pelo fisco, contudo não aponta inconsistências ou erros no levantamento realizado pela auditoria, deixando de indicar quais itens do levantamento não merecem crédito. No que diz respeito ao questionamento da penalidade sob o argumento da contribuinte de que não cometeu qualquer infração, destacou que o mesmo não se sustenta do ponto de vista lógico, a simples falta de recolhimento em razão da apuração à menor já legitima a multa aplicada, legalmente prevista. Urgiu dizer que a legislação vigente no Estado do Ceará prevê a penalidade nos termos como foi aplicada. Portanto, ratificou a aplicação da



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

penalidade do artigo 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, e o respectivo lançamento do imposto, conforme consta do Auto de Infração.

Diante de todo o exposto, julgou **PROCEDENTE** a presente ação fiscal. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

DEMONSTRATIVO

| | |
|--------------|-----------------------|
| ICMS | R\$ 399.335,14 |
| Multa | R\$ 399.335,14 |
| Total | R\$ 798.670,28 |

A autuada foi intimada pelos correios, por meio de AR, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 06/01/11, onde consta a decisão do julgamento que declara **PROCEDENTE** a ação fiscal e estabelece o prazo de 20 (vinte) dias para praticar atos no processo, junto ao Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará.

A recorrente, irrisignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 133/139, referendando todos os argumentos expostos na peça impugnatória auferida pela recorrente. Diante do exposto, requereu que seja dado integral provimento ao presente recurso, para que seja reformada a decisão proferida pela Ilustre Célula Julgadora de 1ª Instância e julgado totalmente **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 2010.05157-0, com a consequente extinção do crédito tributário. Subsidiariamente, requereu ainda o cancelamento integral da multa aplicada, haja vista que, como foi demonstrado, não houve infração à legislação tributária.

A *Célula de Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 43/2011, inicialmente, alegou que é descabida e infundada a nulidade suscitada pela autuada, em razão de que “a fiscalização afirma ter entregado a recorrente um” CD contendo as planilhas e relatórios WORD do levantamento da auditoria. Contudo, relatou que o CD entregue a recorrente contém dados relativos a outra empresa, que nada têm a ver com a autuação lavrada, assim, parte do princípio de que toda afirmação precisa de sustentação, de provas para ser levada em consideração. Destacou que cumpre afastar a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, visto que aplica-se ao caso a norma do art. 173, I do CTN, que diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a ocorrência dos fatos geradores,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

em relação ao imposto que não foi declarado pelo sujeito passivo. Informou que na presente lide o contribuinte não declarou nem praticou quaisquer atos relacionados à escrituração ou lançamento do imposto para o Estado do Ceará, portanto, terá lugar o lançamento de ofício disciplinado no art. 149 do CTN. Neste sentido, alegou que a conduta do contribuinte que foi objeto do presente Auto de Infração não foi no sentido de cumprir a obrigação tributária para o Estado do Ceará e nem mesmo de comunicar a ocorrência dos fatos que ensejaram o posterior lançamento, somente por ocasião de fiscalização desenvolvida no contribuinte que se operou o total conhecimento da operação praticada pelo recorrente. Em relação à inexistência de prova levantada pela recorrente, arrazoou que existe prova demonstrando a infração cometida, uma vez que a infração de falta de recolhimento de mercadorias sujeitas à substituição tributária foi retirada a partir do cotejo da apuração do cálculo no valor do ICMS - ST, efetuada pelos agentes do fisco, incidentes sobre mercadorias sujeitas a tal regime e o efetivamente recolhido pela recorrente, o qual permitiu apurar uma diferença ainda a recolher no valor de R\$ 399.335,14. De fato, constatou que a empresa supra adquiriu mercadorias sem a retenção e o pagamento do imposto devido por substituição tributária ao Estado do Ceará, razão pela qual deve ser compelida a recolher o imposto ora exigido na qualidade de responsável tributário nos termos da legislação em vigor. Assim, conforme o artigo 431, § 3º do Decreto nº 24.569/97, especificado pelo artigo 435 do mesmo Decreto, alegou que o adquirente da mercadoria passa a ser o responsável pelo recolhimento do imposto devido, que embora esta operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária, pode ocorrer do contribuinte substituto não efetuar a retenção do ICMS, deixando de indicar o seu valor no documento fiscal, conforme artigo 18, § 3º da Lei nº 12.670/96. Salientou que o fato de a recorrente arguir que recolhe o ICMS - ST ao final de cada período de apuração com base em cálculos realizados pelo próprio fisco cearense e nas notas fiscais destinadas a autuada que acompanham cada caminhão que ingressa em território cearense, não significa efetivo recolhimento do ICMS - ST no período autuado e sim de que as notas fiscais apresentadas pela recorrente ao fisco através dos Postos Fiscais da SEFAZ para conferência e selagem foi calculado o imposto devido e recolhido pela recorrente. Quando à "inaplicabilidade da multa" suscitada pela recorrente, esclareceu que a atividade de lançamento é vinculada, não existindo discricionariedade para poder escolher a oportunidade e conveniência de querer ou não praticar o ato, tendo obrigação de ocorrendo violação de a lei formalizar o lançamento e aplicar a multa específica para o caso, em decorrência da penalidade ser matéria de reserva legal, não podendo o agente agir ao seu livre arbítrio, sob pena de responsabilidade. Face ao todo exposto, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento para que se mantenha a **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Os autos foram encaminhados para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que dormita às fls. 148/151 dos autos.

Em sede de julgamento de 1ª Instância, na 109ª Sessão Ordinária, aos 10 de junho de 2011, mediante deliberação, a colenda Câmara, haja vista os fatos suscitados pelo contribuinte e de acordo com manifestação verbal do Procurador Geral do Estado, por unanimidade de votos, decidiu converter o curso do julgamento do processo em realização de **diligência**, junto ao fiscal autuante, para que o mesmo apresente as planilhas que embasaram a ação fiscal, nos termos do despacho a ser elaborado pela relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

O laudo pericial, elaborado mediante despacho de fls. 157/158, às fls. 159/160, localizou as seguintes planilhas e anexou aos autos: planilha 32 – substituição entrada referente a dezembro/2007, planilha 33 – substituição leite em pó referente a dezembro/2007, planilha 34 – substituição entrada referente aos meses de janeiro a novembro/2008, planilha 35 – substituição leite em pó referente ao ano de 2008, planilha 36 – substituição biscoito SP referente aos meses de janeiro a novembro/2008 e planilha 37 – substituição entrada referente a dezembro/2008. Além disso, encaminhou à autuada CD com arquivos no formato Excel com todas as planilhas citadas acima e que deram origem a este Auto de Infração. Ressaltou que devido à extensão da planilha 35 – substituição leite em pó referente ao ano de 2008 (551 folhas) e considerando a Norma de Execução nº 01/2002, que autoriza que sejam anexadas apenas as três primeiras e as três últimas folhas dos relatórios gerados no Sistema de Levantamento de Estoques, anexou a este processo apenas as vinte primeiras e as vinte últimas folhas da planilha 35. As demais foram anexadas em sua totalidade. Quanto ao quesito 02 não acrescentou nenhuma informação.

O contribuinte foi intimado do resultado da apreciação do laudo pericial, pessoalmente, em 20/09/11, consoante termo de entrega do referido laudo, às fls. 162.

Às fls. 150/154 a contribuinte se manifestou sobre diligência, informando que o laudo pericial faz menção a “relatórios WORD do levantamento de auditoria”, os quais não foram entregues à requerente. De fato, não foi apresentado nenhum relatório conclusivo que possa demonstrar o porquê da divergência entre os valores de ICMS – ST que foram cobrados originalmente da requerente – reitere-se: que foram calculados pela própria fiscalização – e os valores que foram lançados por meio da autuação fiscal impugnada. Foi que a fiscalização, em nenhum momento, rechaçou o fato de que o ICMS-ST recolhido



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

originalmente pela requerente foi calculado pelos próprios agentes fiscais. Logo, caso se conclua que houve mesmo pagamento a menor do imposto, o que se admite para argumentar, é evidente que a fiscalização induziu a querelante a erro, ao calcular o ICMS - ST a ser pago em valor inferior ao tido como devido. Por essas razões, concluiu que a requerente entende que a diligência determinada por essa Egrégia 1ª Câmara do CONAT não foi cumprida, já que a fiscalização não apresentou documentos que respaldem a acusação fiscal, fato que reitera a nulidade da autuação, por absoluta violação ao direito constitucional de defesa da requerente, previsto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal. Além disso, o não recebimento das informações e documentos relativos às operações que são objeto da autuação fiscal também viola o disposto no artigo 33, inciso XI, do Decreto Estadual nº 25.468/99. Diante do exposto, requereu que seja decretada a **NULIDADE** do Auto de Infração em epígrafe, com a consequente extinção do crédito tributário correlato. Requereu ainda a **IMPROCEDÊNCIA** da autuação, reiterando os termos de seu Recurso Voluntário, em que resta absolutamente demonstrada a improcedência da autuação. Nesse sentido, reformada a decisão proferida pela Ilustre Célula Julgadora de 1ª Instância e seja julgado totalmente **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 2010.051570, com a consequente extinção do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto por **NESTLE BRASIL LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses da Fazenda Estadual, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/201005157-0**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por "*falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares*". O contribuinte deixou de recolher ICMS normal apurado no período de dezembro/2007 a dezembro/2008, no montante de R\$ 399.335,14.

1. Da Falta de Recolhimento



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O caso em tela cuida de uma obrigação tributária principal que surge com a ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se no mesmo momento em que se extingue o crédito dela decorrente, consoante dispõe o § 1º do art. 113 do Código Tributário Nacional.

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

Objetivando ilustrar o presente o cerne da questão, cabe recordar o conceito de obrigação tributária, aqui prelecionado por CLÁUDIO BORBA, *in verbis*:

“A relação jurídica que tem por objeto uma prestação, positiva ou negativa, prevista na legislação tributária, a cargo de um particular e a favor do Estado, traduzida em pagar tributo ou penalidade ou em fazer alguma coisa no interesse do fisco ou ainda em abster-se de praticar determinado ato, nos termos da lei”.

Nessa consonância, *in hoc casu*, percebe-se no compulsar dos autos, que as provas carreadas deixou integralmente comprovada a acusação formulada pelo agente fiscal, posto que a empresa informou valores declarados nas GIM's remetidas ao Fisco, em montante de imposto inferior do que os destacados em seus livros fiscais.

O artigo 431, §§ 1º e 3º do Decreto nº 24.569/97 esclarecem a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de substituto tributário, e o artigo 432, inciso II, do mesmo decreto, atribui essa responsabilidade, senão vejamos:

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 ao 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

§ 1º - Nas operações e prestações interestaduais com as mercadorias a que se referem os correspondentes convênios ou protocolos, fica atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de contribuinte substituto, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

§ 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.

Art. 432 - A responsabilidade de que trata o artigo anterior poderá ser atribuída:

II - ao produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, ao industrial, importador, distribuidor ou comerciante, pelo pagamento do imposto devido nas operações posteriores.

Nesta trilha, o adquirente da mercadoria passa a ser o responsável pelo recolhimento do imposto devido, que embora esta operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária, pode ocorrer do contribuinte substituto não efetuar a retenção do ICMS, deixando de indicar o seu valor no documento fiscal.

Desta feita, a conduta omissiva da empresa em não recolher o ICMS devido, bem como na apresentação de qualquer argumento que venha a contrapor o trabalho realizado pelo agente atuante, considera legítima a infração apontada, com base nos artigos 73 e 74, inciso II, do RICMS, *in verbis*:

Art. 73 - O imposto, inclusive multas e acréscimos legais, será recolhido, preferencialmente, na rede bancária do domicílio fiscal do contribuinte, na forma disposta em Manual do Sistema de Arrecadação, baixado pelo Secretário da Fazenda.

Art. 74 - Ressalvados os prazos especiais previstos na legislação tributária, o recolhimento far-se-á:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

I - até o vigésimo dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, por estabelecimento industrial ou agropecuário;

2. Da Preliminar de Nulidade Arguida

Em primeiro lugar necessário trazer à baila em que consiste o Sistema de Credenciamento do Contribuinte relativo ao ICMS antecipado. Tal sistemática consiste no serviço que permite ao contribuinte ou responsável efetuar o pagamento do imposto em operações interestaduais em entrada de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, Antecipado e Diferencial de Alíquota, na rede arrecadadora do seu domicílio, conforme prazo estabelecido pela legislação do ICMS.

Dessa forma, percebe-se que tal sistemática serve como benefício dado pelo fisco ao contribuinte para que este não tenha a obrigação de pagar o imposto no momento da compra interestadual, ou seja, na entrada da mercadoria no destino indicado. Fato este que ocorre com o contribuinte normal que não é credenciado.

Entretanto, no presente processo administrativo tributário argui a nulidade do feito em decorrência do fisco ter induzido o contribuinte a erro, tendo em vista que o relatório do sistema de Credenciamento enviado por ele à SEFAZ constando o imposto que o contribuinte deveria ter recolhido está equivocado. Assim, o contribuinte teria recolhido o ICMS referente ao apurado no relatório, e tal imposto estava recolhido a menor. Logo, o fisco teria parcela de culpa na apuração errônea do contribuinte.

Nesta trilha, verifica-se que o contribuinte deveria ter sido intimado para ter a seu favor o princípio da espontaneidade de recolher o tributo sem a aplicação da multa. Como tal intimação não aconteceu, arguiu-se a nulidade da peça vestibular.

Todavia, considerando os debates ocorridos no colegiado e, tendo em vista o **Voto de Desempate da Presidente**, entendendo que somente seria possível a espontaneidade se o caso se referisse a uma **auditoria fiscal específica**, que garante o direito à espontaneidade do contribuinte. Logo, como o caso reporta-se a uma auditoria fiscal ampla, o fiscal poderia analisar toda a documentação da empresa.

A Presidente afirmou que o contribuinte, mesmo encontrando-se equivocado o relatório das informações do Sistema de Credenciamento elaborado pelo fisco, deveria ter checado tais informações. Como não checou, ele se omitiu e se aproveitou de um erro



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

da Autoridade Fazendária para não recolher o ICMS. Neste azo, entendeu que a ação fiscal reporta-se à modalidade auditoria-fiscal, com emissão de Termo de Início de Fiscalização, portanto, com a espontaneidade do contribuinte impedida, com base no artigo 138, parágrafo único do CTN, senão vejamos:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração.

3. Do Mérito

Vencida a preliminar de nulidade em epígrafe passemos neste momento, à análise da seara meritória do caderno processual.

Não obstante o afastamento da nulidade e considerando que o contribuinte foi induzido a erro pela apuração do imposto elaborada pelo fisco, presume-se que o agente autuante pode ter participado para o erro do contribuinte, vide art. 112 do CTN, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Neste esteio, considerando ainda que o fisco emitiu as informações no Sistema de Credenciamento e estas se encontram omissas, contribuindo assim, para o erro do contribuinte. Nota-se, no caso em tela, que o fisco vem agindo sempre de uma forma específica, disponibilizando reiteradamente as informações no Sistema de Credenciamento da SEFAZ. Logo,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

não pode cobrar do contribuinte o recolhimento a maior do tributo de uma hora para outra, se a apuração está equivocada.

Tal atitude do fisco caracteriza-se como uma norma tributária, conforme resguarda o artigo 100, inciso III do CTN, abaixo reproduzido:

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

Portanto, segundo o artigo supramencionado, ao contribuinte ficará apenas o encargo de recolher o restante do imposto devido, excluindo-se a aplicação de quaisquer multas ao presente caso, com base no parágrafo único do mesmo artigo:

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

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.

Frente aos argumentos tecidos acima, considera-se que a decisão mais consentânea com a justiça fiscal é declarar a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da presente ação fiscal, nos termos do parecer da PGE reduzido a termo nos autos:

Na atualização da documentação carreada aos autos vê-se que o contribuinte, nos meses objeto da autuação, conduziu-se no recolhimento do imposto, em consonância com a orientação mensal produzida pela Sefaz (fls. 66/88 dos autos).

Ao seguir a orientação periódica da Sefaz, recolhendo o imposto na forma orientada, por ocasião da ação fiscal, deveria o agente fiscal, no lançamento complementar excluir a multa na forma prevista no art. 100, III § único do CTN.

Desse modo, devido à diferença (o que não é objeto da discussão) ao contribuinte, em face da orientação reiterada da Sefaz, o direito à aplicação da norma contida no artigo 100 mencionado.

Esse o entendimento da Procuradoria Geral do Estado que retifica o entendimento de fls. Dos autos.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

4. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento, para alterar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** da ação fiscal, com a aplicação do art. 100, III, conjugado com o parágrafo único do CTN, em concordância com a manifestação oral, reduzido a termo nos autos, do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

| | |
|--------------|-----------------------|
| ICMS | R\$ 399.335,14 |
| Multa | R\$ 0,00 |
| Total | R\$ 399.335,14 |



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 **NESTLÉ BRASIL LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário. Com relação à preliminar de Nulidade suscitada peça Conselheira Relatora – Não emissão do Termo concedendo ao contribuinte espontaneidade para pagar o tributo, vez que o cálculo do Imposto fora realizado com base em dados do credenciamento do Contribuinte, sistema alimentado com base na selagem de documentos fiscais do contribuinte, o que, no presente caso, poderia induzir ao erro. Preliminar afastada por voto de desempate da Presidência sob o fundamento de que: “no presente caso, entendo pela impossibilidade de termo de Concessão de espontaneidade, haja vista que a ação fiscal reporta-se à modalidade auditoria – fiscal, com emissão de termo de Início de Fiscalização, portanto, com a espontaneidade do contribuinte impedida com base no parágrafo único, art. 138 do CTN”. Foram vencidos os votos dos Conselheiros Anneline Magalhães Torres, André Araes de Aquino Martins, José Gonçalves Feitosa e Vanessa Albuquerque Valente que se manifestaram pela Concessão da espontaneidade do contribuinte para o pagamento do tributo. No mérito, por unanimidade de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para alterar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** da ação fiscal, com a aplicação do art. 100, III, conjugado com o parágrafo único do CTN, nos termos do voto da relatora, em concordância com a manifestação oral, reduzido a termo nos autos, do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presente, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da autuada, Dr. Marcelo Bez Debatin da Silveira.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de 11 de 2012.

Francisca Maria de Sousa
Presidente

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Anneline Magalhães Torres
Conselheira Relatora




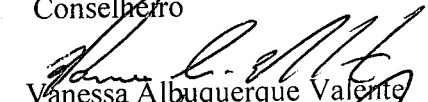
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

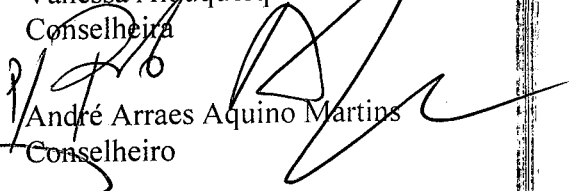

Marcos Aurelio Binda de Queiroz
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Francisco Ivanilão Almeida França
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


André Arraes Aquino Martins
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO