



**ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº 479/03**

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**SESSÃO: 22 DE AGOSTO DE 2003**

**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO EM 1ª INSTÂNCIA e  
EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A**

**RECORRIDO: AMBAS**

**PROCESSO Nº 1/001070/2001**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200101245**

**RELATORA: ANTONIA TORQUATO DE OLIVEIRA MOURÃO**

**EMENTA: ICMS/ Substituição Tributária.** Utilização de crédito não autorizado pelo Fisco para pagamento do imposto devido por substituição tributária. Falta de previsão legal. Inteligência dos arts. 438 e 450, do RICMS. **Auto de infração parcialmente procedente.** Penalidade do art. 878, I, "d" do Decreto 24. 569/97.

## RELATÓRIO

Segundo a infração descrita na peça inicial do presente processo e informações complementares, a empresa **Empreendimentos Pague Menos S/A** deixou de recolher **ICMS/ SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** sob a alegativa de estar utilizando-se de créditos **ICMS/ NORMAL** provenientes de mercadorias impróprias ao consumo humano que não foram objeto de saída subsequente (mercadorias insineradas pela vigilância sanitária). Autuação fundamentada nos arts. 437, 546 e 547 do Decreto 24.569/97 e sanção do art. 878, I, "e" do mesmo regulamento.

Tempestivamente, a autuada ingressou com impugnação ao lançamento consoante peça que repousa às fls. 31 a 60, argüindo: a inconstitucionalidade da exigência fiscal, falta de motivação e fundamentação do ato administrativo praticado, invocando os **Princípios da Tipicidade Tributária, da Moralidade Administrativa e da Não-cumulatividade do ICMS**, onde trás à colação pronunciamentos de respeitados doutrinadores, bem como precedentes jurisprudenciais do *Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal*, em abono de suas teses.

O julgador monocrático refutou as teses apresentadas pela defesa, porém, desclassificou a infração retrotranscrita para uma penalidade mais branda, ou seja, art. 878, II, "a" do mencionado Decreto, justificando que:

*“Embora o expediente utilizado pela empresa tenha culminado em falta de recolhimento do imposto, há de ser afastada a penalidade do art. 878, I, ‘e’ do RICMS, proposta pelo autor da ação fiscal, vez que o fato consubstanciado nos autos, efetivamente, configura crédito indevido. Desta vez, ao caso “sub judice” se aplica a penalidade do art. 878, II, “a” do mesmo Regulamento”.*

Aduz que a propósito do que dispõe o art.33 do Decreto 24.468/99, a ausência de indicação expressa dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva pena pecuniária, não ensejará nulidade desde que o relato do auto seja claro e preciso.

Ressalta ainda que o lançamento é ato obrigatório, constituído mediante atividade administrativa plenamente vinculada, estando o agente do fisco sujeito aos mandamentos legais.

Quanto ao mérito argumenta que não existe na espécie pressupostos jurídicos que autorize a compensação do ICMS na forma como procedera a atuada.

Finalmente argumenta que no presente caso o ICMS é cobrado na modalidade de **Substituição por Entradas**, vez que o fato gerador do imposto ocorre quando das entradas das mercadorias no Estado ou no estabelecimento do contribuinte. Que a empresa infringiu o art. 450 do RICMS quando, desautorizada e equivocadamente, deduziu do valor do ICMS/ substituição tributária valores referentes ao pretense ressarcimento do imposto, sendo que

a legislação só autoriza o ressarcimento quando o fato gerador presumido não se realiza (*grifo nosso*).

Argüi, ainda, que no momento em que foi calculado o ICMS referente a substituição tributária, houve o aproveitamento do crédito destacado nas notas fiscais de aquisição para compensar com imposto oriundo do fato gerador presumido e que foi deduzido do valor que a empresa pagou o crédito de origem e que ora a mesma novamente o utiliza a título de ressarcimento.

Irresignada com a decisão de primeira instância a autuada interpôs Recurso Voluntário onde ratifica as razões expostas em sua defesa e acrescenta ainda que:

A multa aplicada pelo julgador singular, de duas vezes o valor do imposto, traduz-se em confisco. Não existe, no caso, substituição tributária, mesmo tendo a autuada pago o ICMS antecipadamente na entrada da mercadoria no Estado, pois o autuado não é juridicamente, um substituto tributário no modelo autorizado pela EC-3/93 e normatizado pela LC 87/96, embora seja tratado como tal pela Fazenda Estadual.

Afirma ainda, que o artigo 69 da Lei Estadual n.º 13.607/96, assegura o direito à restituição do que for pago a maior a título de ICMS, e torna indubitosa a opção que pode o contribuinte fazer pela compensação, direito que é assegurado pela Constituição Federal, Lei Complementar 87/96 e pela própria Lei n.º 12.607/96, e que a SEFAZ não pode restringir, de forma

alguma, o direito a preferencial e imediata restituição assegurada no § 7º, do art. 150 que permitiu o regime de cobrança antecipada.

Que a existência de prévia consulta, respondia por “autoridade subalterna incompetente”, impedia a autuação e excluía a aplicação de multa, porque configurada a denúncia espontânea da situação.

E finalmente arremata que houve excesso de exação, abuso de autoridade e desvio de finalidade (G.N.).

A Consultoria Tributária, por meio de Parecer referendado pelo conspícuo Procurador do Estado, manifestou-se pela confirmação da decisão monocrática de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito, com penalidade do art. 878, inciso II, alínea “a” do Decreto 24.569/97, por inexistir amparo legal para a prática realizada pela recorrente. Fundamenta seus argumentos no art.150, § 7º da Constituição Federal, art. 22 e art.69 da Lei 12670/96 e arts. 450, 438, 546 do Decreto 24.569/97.

É O RELATO

## VOTO

A matéria submetida à apreciação dessa Câmara apesar de aparentemente controversa, encontra-se claramente delineada não somente na Constituição Federal, mas também na Jurisprudência e em vasta doutrina.

As questões trazidas como preliminares e alhures transcritas dispensam maiores comentários uma vez que já foram refutadas na instância singular.

Quanto a contundente alegativa de que houve **“excesso de exação, abuso de autoridade e desvio de finalidade**, vale lembrar que o exercício normal da atividade de fiscalização não pode ser interpretada como um ato que ameace ou viole os direitos dos contribuintes. Muito pelo contrário: quando o agente do Fisco assim procede está exercendo em sua plenitude o seu direito/dever de fiscalizar, o qual poderá resultar na constatação ou não de irregularidades. Com efeito, atividade fiscalizadora do Estado é uma atividade administrativa plenamente vinculada, e quando o agente do Fisco a exerce não está fazendo nada mais além do que desempenhar a sua atribuição determinada em lei.

Quanto ao mérito, o caso sob análise cinge-se ao fato de ter a empresa se utilizado de créditos oriundos de parcelas do ICMS/ Normal correspondentes à aquisição de mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária que foram insineradas e, conseqüentemente, não ocorrera a saída subsequente, além de utilizar-se do valor da parcela correspondente ao ICMS

normal das referidas mercadorias para compensar o imposto devido por substituição tributária.

Ressalta-se, por necessário, que tal procedimento fora objeto de consulta à SEFAZ, que através de Parecer fundamentado manifestou-se desfavorável ao pleito. Parecer esse ouvido pela autuada sob o argumento de que o questionamento fora respondido por autoridade subalterna incompetente.

O autuado, na Impugnação e no Recurso Voluntário, alega “não ser, juridicamente, um substituto tributário no modelo autorizado pela EC-03/93 e normatizado pela LC 87/96, embora seja tratado como tal pela Fazenda Estadual”. No entanto, a recorrente tem por atividade o comércio varejista de produtos farmacêuticos e está enquadrada no CAE 6122000.

E em se tratando de regime de substituição tributária o Regulamento do ICMS (art. 450) expressamente veda o aproveitamento de crédito fiscal para compensar ou deduzir o imposto retido a favor deste estado, exceção feita à hipótese do art. 438 que assim dispõe:

*“É assegurado ao contribuinte substituído o direito ao ressarcimento do valor do ICMS pago em razão da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar, ou, nas operações interestaduais, com mercadorias ou*

*produtos industrializados já tributados por esse regime” .(grifos nossos).*

Por último, há de se considerar que mesmo sendo legítimo o ressarcimento do imposto pago pela autuada, haja visto não ter havido fato gerador presumido, esse valor já havia sido restituído conforme Parecer da SATRI de número 274/99.

Inexistindo amparo legal para prática realizada pela recorrente acosto-me à decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, proferida em 1ª instância, **porém com a sanção descrita no art. 878, I, “d” do Decreto 24.569/97.**

É O VOTO

**Demonstrativo do crédito**

ICMS.....	.R\$ 56.874, 53
MULTA.....	R\$ 28.437,26
<b>TOTAL.....</b>	<b>R\$ 85.311,79</b>



## DECISÃO

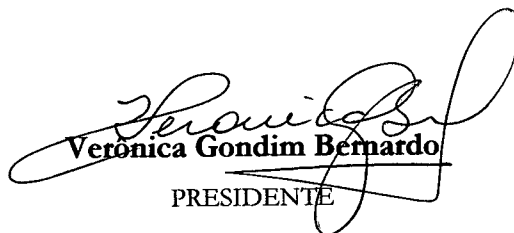
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é recorrente Célula de Julgamento em 1ª instância e EMPREENHIMENTOS PAGUE MENOS S/A e recorrido ambas. Relator: Cristiano Marcelo Peres.

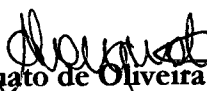
RESOLVEM os membros da 1º Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade argüidas pela autuada, quais sejam: 1- violação do princípio da legalidade; 2- falta de clareza do auto de infração; 3- despacho assinado por servidor subalterno e, por voto de desempate da Presidência, resolve conhecer de ambos os recursos, negar-lhes provimento, para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da autuação, nos termos do voto da relatora, Dr. Antonia Torquato de Oliveira Mourão, segundo o que preceitua o art. 878, I, "d" do Decreto 24. 569/97, adotando-se os fundamentos apontados no Parecer da Douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em sessão e presente aos autos. Foram votos vencidos os dos conselheiros: Cristiano Marcelo Peres, Luiz Carvalho Filho, Vanda Ione de Siqueira Farias e Fernando Airton Lopes



Barroca, que se pronunciaram pela parcial procedência com base no art. 878, VIII, "d" do Decreto 24.569/97.

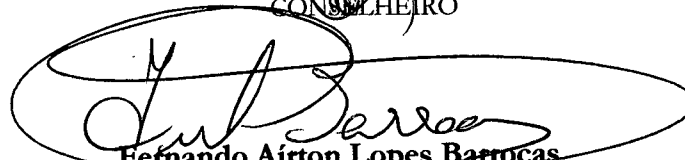
SALA DA 1ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
em Fortaleza, 27 de agosto de 2003.

  
**Verônica Gondim Bernardo**  
PRESIDENTE

  
**Antonia Torquato de Oliveira Mourão**  
CONSELHEIRA RELATORA

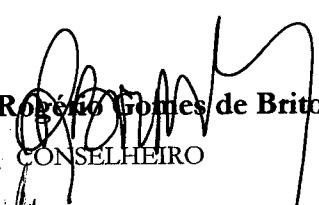
  
**Cristiano Marcelo Peres**  
CONSELHEIRO

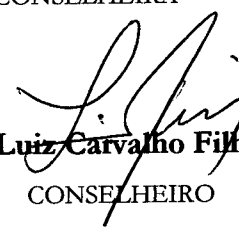
  
**Manoel Marcelo A. Marques Neto**  
CONSELHEIRO

  
**Fernando Aírton Lopes Barrocas**  
CONSELHEIRO

  
**Fernando César Caminha A. Ximenes**  
CONSELHEIRO

  
**Vanda Ione de Siqueira Farias**  
CONSELHEIRA

  
**Alfredo Roberto Gomes de Brito**  
CONSELHEIRO

  
**Luiz Carvalho Filho**  
CONSELHEIRO

  
**Mattens Viana Neto**  
PROCURADOR DO ESTADO