



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

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

**RESOLUÇÃO Nº 560 /2009**

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**59ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 22/06/09**

**PROCESSO Nº. 1/2465/2007**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200704072-8**

**RECORRENTE: NOVA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.**

**RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**AUTUANTES: Edilson Izaias de Jesus e Silvia Helena Alves de Albuquerque**

**MATRÍCULAS: 105.852-1-X e 107.409-1-6**

**RELATOR: Conselheiro João Fernandes Fontenelle**

**REVISORA: Conselheira Maria Elineide Silva e Souza**

**EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – 2.** Ação fiscal detectou que a empresa recolheu a menor o *ICMS substituição tributária* referente ao período de janeiro/03, detectada através da documentação fiscal da empresa. **3.** Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. **4.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista a exclusão de juros, multa e correção monetária, por força da previsão legal constante do art. 100, § único do Código Tributário Nacional. Reformada a decisão condenatória proferida na instância originária, conforme parecer oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado em Sessão. **4.** Infringidos os artigos. 73 e 74 combinados com os artigos 431, 435/437 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade prevista no art. 123, I, alínea “c” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03. **5.** Processo **EXTINTO**, nos termos do art. 156, VI do Código Tributário Nacional, em consonância com dicção do art. 63, II alínea “b” do Decreto 25.468/99.

**RELATÓRIO**

O caso vertente refere-se à *falta de recolhimento do imposto – substituição tributária*, decorrente do recolhimento a menor, em tempo hábil, do ICMS concernente à mercadoria de aquisições interestaduais – produtos farmacêuticos. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

2007.00482, objetivando executar *auditoria fiscal* referente ao período de 01/01/03 a 31/12/04, junto à empresa *Nova Distribuidora de Medicamentos Ltda*, enquadrada no CNAE como *comércio atacadista de produtos farmacêuticos de uso humano*. Auto de infração lavrado em 09/04/07 com supedâneo nos artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 12/01/07 de forma pessoal, consoante comprova a aposição de assinatura no termo de início de fiscalização às fls. 07, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com o auto de infração nº. 2007.04072-8, ordem de serviço nº. 2007.00482, informações complementares às fls. 03/05, termo de início de fiscalização nº. 2007.00667, termo de conclusão nº. 2007.08943, cópias de notas fiscais do mês de janeiro de 2003, cópia da planilha de cálculo da substituição tributária de janeiro/03, cópias dos documentos de arrecadação (DAE) de janeiro/03, consultas de DAE's pagos de fls. 25/26, termo de revelia de fls. 27 e termo de juntada, fls. 28. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE APUROU E RECOLHEU O ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE MEDICAMENTOS A MENOR QUE O DEVIDO.” (*sic*).

Às informações complementares, os autuantes elucidaram que, em cumprimento ao ato designatório nº. 2007.00482, foi realizada auditoria fiscal junto ao contribuinte em questão, do setor de medicamentos. Demonstraram que as notas fiscais de entrada interestaduais e internas com o devido cálculo do *ICMS Substituição Tributária* apresentavam diferença entre o ICMS apurado equivalente a R\$ 16.770,02 e o recolhido no valor de R\$ 8.395,68. Destacaram mais, que na nota fiscal interestadual de nº 177370, cuja importância é de R\$ 46.220,00, cujo selo fiscal de trânsito fora apostado em 26/01/03, teve o *ICMS Substituição Tributária* calculado a menor, pelo agente fazendário, consoante selo fiscal. Observaram que o ICMS, cujo valor correto seria de R\$ 8.267,26, foi afixado no selo de trânsito como sendo de R\$ 82,67. Assim, entenderam que a ocorrência de meras irregularidades, erros materiais, como o que se verificou no presente caso, não possui o condão de descaracterizar a ação fiscal, desde que antes do término do prazo prescricional, como ocorreu no caso concreto.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Os auditores sugeriram 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 retido e não recolhido. 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\$ 8.374,34
Multa (100%)	R\$ 8.374,34
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 16.748,68</b>

A autuada tomou ciência em 10/04/07 do auto de infração em tela, de forma pessoal, onde, ficou cônica do recolhimento do crédito tributário com seus acréscimos legais, ou apresentação de defesa no prazo de 20 (vinte) dias, da ciência deste.

A contribuinte regularmente cientificada requereu dilação do prazo para apresentação de impugnação às fls. 29, sendo de plano diferido e o prazo prorrogado até o dia 10/05/07.

A ora impugnante, devidamente ciente da peça proeminal, apresentou impugnação tempestiva de fls. 32/35, onde, prefacialmente discorreu sobre a tempestividade da peça defensiva, para somente depois relatar sobre os fatos e direitos que lhe são cabíveis. A contribuinte fez breve sinopse sobre a situação fática e ressaltou que a autuação ocorreu em virtude de um invencível lapso que não foi causado pela empresa, mas sim pelo próprio agente do *Fisco Estadual*. Narrou que, por ocasião da passagem no primeiro posto fiscal localizado no Ceará, todas as notas fiscais enumeradas pelo autuante foram seladas e registradas no *Sistema Cometa*, sendo que ao proceder à digitação de tais documentos houve erro na informação relativa ao valor da operação, e, por conseguinte no tocante ao imposto devido a título de substituição tributária. Entendeu que, se alguma importância deveria ser recolhida, não poderia ser exigida com a imposição de multa, juros e correção monetária, visto que a conduta do contribuinte foi desencadeada em razão de critérios estipulados pelo Fisco. Salientou que, em casos análogos, o CONAT tem decidido nesse sentido. Por fim, requereu a declaração de parcial procedência do auto de infração, de sorte que somente seja exigido o valor não recolhido de ICMS sem a inclusão de multa, juros e correção monetária.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Às fls. 37, a querelante apresentou petição requerendo a intimação do julgamento do presente processo, para fins de sustentação oral.

A empresa veio novamente aos autos requerendo a indicação de banco, agência e conta corrente para depósito administrativo do valor de R\$ 8.374,34, de modo a não fluir juros de mora relativamente a tal importância, conforme pedido apostado às fls. 38.

A *Coordenadoria da Administração Tributária*, através de despacho apostado às fls. 41, autorizou o depósito administrativo no valor de R\$17.323,29, que foi depositado pela contribuinte conforme se atesta pelo comprovante de depósito apostado às fls. 42.

O julgador monocrático ao efetuar a análise das peças instrutórias, inferiu que os argumentos da contribuinte são insubsistentes para a análise do presente processo, visto que a empresa não apresentou nenhum documento que pudesse dar ensejo a exame pericial, nem que comprovasse equívoco quando da realização do levantamento efetuado pelo Fisco. Aduziu que a contribuinte deveria ter argumentado o erro de digitação cometido pelo Fisco à época do ocorrido e não após a autuação. Afirmou que, após intimado, a contribuinte deixou de recolher em tempo hábil (*recolheu a menor*) o ICMS relativo a mercadoria sujeita à substituição tributária. Apresentou como infringidos, os artigos 73, 74, 431, 435/437 e 546 do Decreto 24.569/97. Afinal, julgou **PROCEDENTE** o feito fiscal, intimando a autuada a recolher à Fazenda Pública Estadual a importância apontada na exordial, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20 (vinte) dias, ou igual prazo, oferecer recurso ao *Conselho de Recursos Tributários*.

O instrumento petição de fls. 51 requereu a intimação do julgamento do presente processo em instância superior, para fins de sustentação oral.

A intimação da decisão de **PROCEDÊNCIA** foi enviada para a empresa, por via postal, em 09/12/08, consoante comprova AR e termo de juntada apostados às fls. 53/54. Assim, a contribuinte regularmente cientificada requereu dilação do prazo para apresentação de recurso voluntário às fls. 55, sendo de plano diferido e o prazo prorrogado até o dia 08/01/09.

A empresa irredimida com a decisão da instância prima, apresentou tempestivamente recurso voluntário pugnano pela reforma da decisão *a quo*. Ressaltou que o recolhimento insuficiente apontado pelo autuante não adveio de nenhum comportamento da empresa, mas sim de um erro de digitação, no tocante à informação relativa ao valor da operação, por parte do responsável por essa atividade. Salientou que por causa desse erro, a empresa recebeu



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

da SEFAZ um DAE a ser recolhido com valor de ICMS coincidente com o que fora objeto de registro no *Sistema Cometa* e, portanto, a culpa pelo recolhimento a menor do ICMS seria exclusiva do próprio *Fisco Estadual*. Aduziu que o art. 100 do CTN consagra regra no sentido de que os acréscimos como multa, juros e correção monetária não podem ser reclamados de quem se portou de acordo com orientação expressamente manifestada pelo Erário. Ademais, alegou que o CONAT, em casos análogos, tem admitido a impossibilidade de imposição desses acréscimos quando a conduta da contribuinte foi desencadeada em razão de critérios estipulados pelo Fisco. Por fim, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, afastando assim a cobrança de ICMS, multa, juros e correção monetária. Na hipótese de não ser acatado o pedido de improcedência, requereu a **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, de modo que só seja exigido a diferença do ICMS. Informou também que a contribuinte efetuou o depósito no valor exigido no auto de infração para fins de não fluência de correção monetária e juros de mora, conforme documento anexo às fls. 63.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 145/09, ratificou em todos os seus termos a decisão do juízo originário e se manifestou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida em 1ª instância, haja vista que a empresa de conhecimento do valor incorreto constante no DAE, deveria ter informado espontaneamente ao Fisco, tal equívoco, no entanto, absteve-se, recolhendo o valor de ICMS a menor que o devido.

Os autos foram encaminhados para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer acostado às fls. 66/67.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso voluntário interposto por **NOVA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200704072-8. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *falta de recolhimento – substituição tributária*, tendo em vista a constatação de uma diferença a menor entre o ICMS apurado nas notas fiscais de entrada e o ICMS efetivamente recolhido pela empresa.

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

Na esfera meritória, a empresa destacou que o autuante laborou em erro, quando enganosamente transcreveu um valor inferior ao que efetivamente deveria ser recolhido pela autuada, contribuindo para que a mesma arrecadasse um quantum a menor do que o efetivamente devido.

Importante inicialmente elucidar acerca da falta de recolhimento do imposto, conforme passo a expor. É cediço que o ICMS, imposto de competência estadual, incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. De modo que a ocorrência de quaisquer das operações em comento, gera uma relação jurídico-tributária onde se verifica como sujeito ativo da obrigação o Estado e de outro, como sujeito passivo, o contribuinte. Neste sentido, aduz o Decreto 24.569/97, senão vejamos;

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.

Desta feita, uma vez destacado o imposto e não procedido o recolhimento nos prazos e formas exigidas em lei, tem-se caracterizada a infração de *falta de recolhimento*, nos termos do art. 123, I alínea “c” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, *in verbis*:

Art. 123 (...)

I. (...)

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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

"d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto.

Neste azo, observa-se no presente processo, indiscutível o direito da *Fazenda Pública* constituir o crédito tributário, pois restou provada a *ausência de recolhimento do imposto*, uma vez infere-se ter ficado bem delineado, a constatação por parte do Fisco da infração no caso em tela, alicerçado em provas substanciais previstas no *Regulamento do ICMS*.

Contudo, para uma compreensão mais acertada do mérito em tela, cabe analisarmos acerca do caráter impositivo dos atos praticados pela Administração Pública, uma vez que a demanda em apreço gira em torno de uma diferença de recolhimento do imposto decorrente do erro do agente fazendário quando à transcrição do imposto devido.

Consoante disposição do art. 100 do Código Tributário Nacional, depreende-se que os atos administrativos constituem fontes do direito tributário, embora limitadas e possuem natureza vinculativa perante os administrados. Nestes termos, tem-se que uma vez o contribuinte, praticado ato infracional induzido pela enganosa interpretação do Fisco, torna-se mitigada a responsabilidade do mesmo em relação a esta ação.

Ora, no caso em tela, a contribuinte pagou o imposto em consonância com o destaque calculado pelo agente fiscal e devidamente expresso no selo de trânsito às fls. 10. Desta feita, tal ato não poderia acarretar penalidade à contribuinte, pois esta, não violou a lei. Acatar a situação descrita, seria dar o mesmo tratamento ao infrator que dolosamente infringiu a legislação e ao contribuinte que agiu tão somente atendendo à orientação administrativa.

Neste estopim, o Código Tributário Nacional determina a não imposição de penalidades à atuação do contribuinte derivada de um ato administrativo incorreto, como bem preconiza o art. 100, § único, do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 100

(...)

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.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Nesse sentido, impende salientar ensinamento do ilustre *José de Ribeiro Neto*,<sup>1</sup> no tocante à aplicabilidade do preceito acima, *ad litteram*:

“O preceito estabelecido no parágrafo único supra é uma decorrência do princípio da segurança jurídica no âmbito das relações tributárias (Fisco x Contribuinte). Ora, seria temerário se, por cumprir as orientações emanadas do próprio Fisco, o contribuinte viesse a ser penalizado. Realmente, a Administração Pública não pode punir ou onerar o contribuinte por este ter seguido as suas instruções ou orientações, ainda que, mais tarde, venha a repudiá-las, pois que ilegais.”

No mesmo sentido aduz o ilustre doutrinador Aliomar Baleeiro<sup>2</sup>, *in verbis*:

“Consagrando o que já assentava a jurisprudência do S.T.F., o parágrafo único do artigo 100 do C.T.N. estabelece a eficácia prática das normas complementares.”

“O contribuinte que agiu em conformidade com elas não ficará exposto à penalidades, juros moratórios, nem atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, se interpretação diversa vier a ser adotada pelo Fisco. Os fatos anteriores à mudança da interpretação, ficarão resguardados contra essas vicissitudes.”

Neste azo, em análise ao caso concreto em tela, infere-se que o agente fazendário enganosamente redigiu um valor inferior ao que efetivamente deveria ser recolhido pela autuada, contribuindo para que a mesma arrecadasse a menor o ICMS devido, conforme apontado às informações complementares da peça vestibular, fls. 04 e documentos de fls. 09/10.

Ocorre que, como já exposto, não se exclui a exigência da prestação tributária devida pela contribuinte em face da lei. Assim, a empresa deverá recolher

<sup>1</sup> NETO, José Ribeiro. “Direito Tributário e Legislação Tributária do Ceará”, 3ª edição, 2009.

<sup>2</sup> BALEEIRO, Aliomar (apud Antônio Sebastião Poloni, SP. Disponível em: <<http://www.uj.com.br/publicações/doutrinas>>. Acesso em: 12 ago.2009)





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

imediatamente o valor do tributo devido. Entretanto, como bem esclarecido, sem que se lhe impute qualquer penalidade, juros e qualquer atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Nesse contexto, deduz-se que só pode ser imputado à empresa o pagamento do valor principal do imposto devido, excluindo-se a cobrança de juros, multa e correção monetária, ficando-se tão somente o quantum de R\$. 8.374,34.

*Ex positis*, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a presente ação fiscal, no sentido de modificar a decisão exarada em 1ª instância, em razão da exclusão de juros, multa e correção monetária, nos termos do § único do art. 100 do Código Tributário Nacional.

Posto que, em virtude do depósito administrativo efetuado pela recorrente, às fls. 42, declaro a **EXTINÇÃO** da ação fiscal pelo pagamento, nos termos do art. 156, VI do Código Tributário Nacional, em consonância com dicção do art. 63, II alínea "b" do Decreto 25.468/99.

Ademais, sugiro que sejam os autos encaminhados à *Coordenadoria do Tesouro Estadual - COTES*, para realização de providências cabíveis no que tange ao levantamento da quantia paga a maior.

**DEMONSTRATIVO**

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 8.374,34
Multa	R\$ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 8.374,34</b>

É o VOTO.



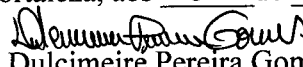
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

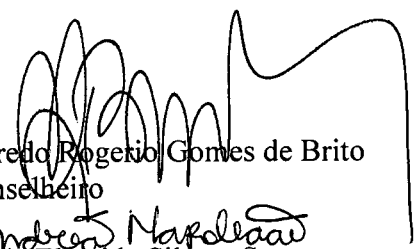
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT


**DECISÃO**

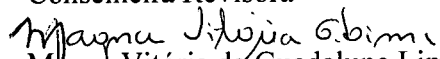
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **NOVA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória recorrida, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal em razão da exclusão de juros, multa e correção monetária, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN, e ato contínuo a extinção do processo tendo em vistas o depósito administrativo verificado, nos termos do art. 156, inciso VI do CTN. Devendo em seguida os autos serem remetidos a COTES para as providências cabíveis, nos termos do voto do relator e parecer oral do douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente o representante legal da recorrente, Dr. Carlos César S. Cintra para apresentação de defesa oral.

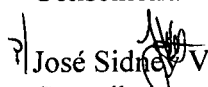
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 25 de 08 de 2009.


  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

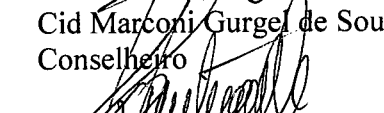
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

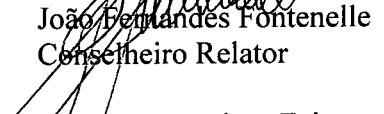
  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira Revisora

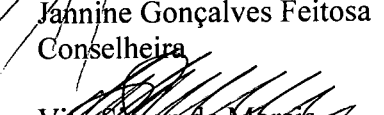
  
Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins  
Conselheira

  
José Sidnei Valente Lima  
Conselheiro

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
João Fernandes Fontenelle  
Conselheiro Relator

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Vitor Simon de Moraes  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO