



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 591 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
137ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 14/07/09
PROCESSO Nº.: 1/3583/2004
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200410316
RECORRENTE: J. PAIVA CONSTRUÇÕES LTDA - EPP
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Esperança de Luna Batista
MATRÍCULA: 002.042-1-8
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa
REVISORA: Conselheira Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO – ICMS ANTECIPADO - 2. Ausência de recolhimento do ICMS antecipado decorrente de aquisição interestadual de mercadoria. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, tendo em vista as considerações periciais, que resultaram na redução do montante da base de cálculo do imposto, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta PGE. Reformada em parte a decisão exarada na instância singular. **4.** Infringência dos artigos 767 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade prevista no art. 123, I, alínea “d” da Lei 12.670/96.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *falta de recolhimento do ICMS antecipado decorrente de aquisição interestadual de mercadoria*, referente aos meses de agosto, setembro, outubro e dezembro/01; janeiro a setembro/02 e novembro/02 e fevereiro/03, no montante de R\$ 1.863,17. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2004.24217, cujo objetivo era executar *diligência fiscal específica - falta de recolhimento do ICMS*, referente ao período de 01/08/01 a 27/08/04, junto à empresa *J. Paiva Construções Ltda*, enquadrada no CNAE como “*comércio varejista de materiais elétricos para construções*”. Auto de infração lavrado em 27/09/04 com fulcro no art. 767 do Decreto 24.569/97.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 02/09/04, de forma pessoal, consoante comprova a aposição de assinatura no termo de intimação às fls. 04, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200410316, ordem de serviço nº. 2004.24217, termo de intimação nº. 2004.18035, AR's, consultas ao sistema da SEFAZ às fls. 05/08 e termo de juntada. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO DECORRENTE DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU COMPROV. DE RECOLHIMENTO DE ICMS ANTECIPADO REF. COMPRAS INTERESTADUAIS, NOS MESES DE AGO.SET.OUT.DEZ./2001,JAN,FEV.MAR.ABR.MAI.JUN.JUL.AGOS.SET.NOV./2002 E FEVEREIRO/2003, NO MONTANTE DE R\$ 1.863,27, POR ESSE MOTIVO FOI LAVRADO O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.” *(sic)*.

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 devido. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	0,00
Alíquota	0,00
ICMS (principal)	R\$ 2.191,66
Multa (100%)	R\$ 2.191,66
TOTAL	R\$ 4.383,32

A autuada tomou ciência em 28/09/04 do auto de infração em tela, de forma pessoal, onde ficou intimado a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais, ou apresentação de defesa no prazo de 20 (vinte) dias da ciência deste.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A contribuinte, exercitando seu direito de *jus postulandi*, apresentou impugnação às fls. 10/15, onde afirmou que quando a cobrança do ICMS antecipado passou a incidir sobre todas as mercadorias adquiridas noutros estados da federação, ou seja, a partir do mês de maio/02 até julho/04, a contribuinte recolheu R\$ 4.068,88, deste valor foi compensado apenas R\$ 1.221,20, ainda existindo crédito a favor da empresa no montante de R\$ 2.837,68. Explicou que, como as compras realizadas em outros estados estão sendo reduzidas para evitar o pagamento de ICMS antecipado, as vendas vêm caindo na mesma proporção, neste contexto, para se compensar o valor disponível de crédito, teria que haver uma aquisição de mais de R\$ 140.000,00, o que, na atual marcha da empresa, necessitaria de 4 (quatro) ou 5 (cinco) anos para compensar o valor sobredito. Apresentou um demonstrativo dos ICMS antecipados pagos do ano de 2002 até abril/04, bem como uma relação dos impostos compensados com créditos decorrentes de ICMS pagos antecipados às fls. 11/13. Demonstrou as compras e vendas da empresa, com ICMS devidos, pagos e antecipados às fls. 14. Nesse diapasão, argumentou que o ICMS antecipado não devia existir para este tipo de empresa, visto que firmas com condições iguais às da contribuinte estão sendo descapitalizadas, com forte tendência a falência. Realizou uma simulação, como forma de exemplificar seus argumentos, às fls. 15. Explicou que, embora o saldo do ICMS antecipado tenha amparo na lei para ser aproveitado no período seguinte, as firmas que tenham seus movimentos de compra e venda como às da empresa jamais terão condições de aproveitá-lo. Alegou que os legisladores, em vez de beneficiar os pequenos comerciantes, concorreram para que estes fossem a falência, como já está acontecendo, pela descapitalização das pequenas empresas.

A julgadora singular em análise minudente aos fólhos processuais, entendeu que não resta dúvida de que a empresa, contrariando as disposições contidas nos artigos 73/74 do RICMS, não recolheu em tempo hábil o imposto cobrado na inicial. Ressaltou que a autuação não aconteceu antes de o agente fiscal ter notificado a contribuinte através do termo de intimação, portanto oportunizou a denúncia espontânea. Considerou tecnicamente equivocada a simulação (exemplo) de compras e vendas elaborada pela impugnante, principalmente quanto aos valores da base de cálculo do imposto, alíquota e sistemática de apuração. Transcreveu os artigos 768, 765, 740, §1º e 741, explicando que, apesar destes dois últimos terem sido revogados pelo art. 37 do Decreto 27.070/03, eles estavam vigentes à época da ocorrência do fato gerador do imposto. Diante da legislação transcrita, afirmou que a apuração do ICMS sobre o total da receita bruta não tem como ocasionar prejuízo a EPP, que efetua regularmente e legalmente suas operações de compras e vendas de mercadorias. Discorreu sobre dois equívocos do autuante, primeiramente, no que concerne ao valor do ICMS apontado nos dados da infração e, em seguida, no que concerne à penalidade aplicada, que deveria ter sido a do art. 123, I, alínea "d" da Lei. 12.670/96 e não a da alínea "c" do mesmo artigo, visto que, tratando de acusação relativa à falta



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de recolhimento de ICMS antecipado de EPP, o não recolhimento nos prazos estabelecidos pela legislação configura atraso e não falta de recolhimento, conforme art. 42, §1º do Decreto 24.468/99. Frente ao exposto, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando à autuada a recolher aos cofres fazendários, o valor de **R\$ 2.794,90**, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 10 (dez) dias da ciência da decisão ou em igual prazo interpor recurso junto ao *Conselho de Recursos Tributários*, na forma da lei.

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 1.863,27
Multa	R\$ 931,63
TOTAL	R\$ 2.794,90

A intimação da decisão de procedência foi enviada por via postal, tornando ciente a contribuinte na data 28/06/06, conforme AR e termo de juntada às fls. 25/26.

A postulante inconformada com a decisão singular protocolou recurso voluntário de fls. 27/28, instruída com documentos de fls. 29/40, onde argumentou que o auto de infração não deveria ser cobrado, pois se trata de imposto antecipado dos anos 2001 e 2002, cujo valor a contribuinte não teve como provar, que foi recolhido, mas também por haver sido creditado no c/corrente do *Livro de Apuração de ICMS*, conseqüentemente, não foi aproveitado. Ressaltou que, as razões pelas quais o tributo não foi recolhido foram detalhadas na impugnação. Explicou que o saldo do aludido imposto está sempre crescendo, visto que as compras são efetuadas em outros estados da Federação, sujeitas, portanto, ao recolhimento antecipado do referido tributo. A tendência, nesse caso, é aumentar a cada mês, tendo em vista que o imposto gerado pelas vendas é sempre inferior ao ICMS pago por antecipação e, sendo assim, a empresa jamais poderá compensá-lo na sua totalidade. Diante do exposto, entendeu que não há lógica para ser cobrado o imposto, pois em se tratando de imposto antecipado, a lei dá direito a ser compensado com tributos devidos com vendas futuras. Assinalou que o saldo da empresa até 31/12/05 já era de R\$ 3.786,98, sem falar no que foi pago durante o ano corrente, como o imposto devido em cada mês, assim, continua sendo inferior ao que pagou antecipado, isto é, tão cedo a contribuinte terá condições de compensar nem o saldo já existente. Por fim, requereu o **ARQUIVAMENTO** do auto de infração em lide, por se tratar de tributos indevidos.

A *Célula de Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 437/06, apontou os artigos 767 e 771 do Decreto 24.569/97, 8, §4º, da Lei 13.298/03 e 15, I do



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Decreto 27.070/03 no intuito de embasar seu entendimento. Afirmou que a *Empresa de Pequeno Porte - EPP* está obrigada ao pagamento do ICMS antecipado decorrente de suas aquisições interestaduais. Explicou que o tratamento diferenciado e simplificado que a lei lhe concede refere-se ao ICMS normal que deve ser recolhido nos percentuais de 4% ou 5% do valor das vendas e, depois de realizada a apuração do imposto normal, existindo créditos de ICMS antecipado efetivamente recolhidos, estes podem ser compensados até o limite do saldo devedor, inexistindo neste caso valor a recolher nas saídas de mercadorias do estabelecimento. Nesse sentido, entendeu que não assiste razão à recorrente, pois a existência de saldo credor na conta gráfica de um contribuinte não autoriza a dispensa de imposto legalmente devido. Destarte, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão singular de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração.

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. 44/45.

A 1ª Câmara de Julgamento do *Conselho de Recursos Tributários*, em julgamento realizado na *145ª Sessão Ordinária* em 13/09/06, decidiu por unanimidade de votos, converter o curso do processo em realização de **DILIGÊNCIA**, através do despacho de fls. 48, no intuito de que seja providenciada cópia da documentação (*notas fiscais*) que serviu de base à acusação fiscal e, em seguida, verificar se há coincidência com a relação da contribuinte. Caso afirmativo, verificar se houve o pagamento do antecipado. Por último, o laudo pericial deve apresentar quaisquer outros esclarecimentos que julgar necessário.

A *Célula de Perícias e Diligências Fiscais* intimou, em 12/03/09, a contribuinte a apresentar, no prazo de 5 (cinco) dias, as notas fiscais originais de entradas interestaduais especificadas em relação anexa, conforme termo de intimação às fls. 97. A empresa informou, em 23/03/09, não mais dispor os documentos em seu arquivo, visto terem sido emitidos há mais de 5 (cinco) anos.

O laudo pericial, às fls. 49/50, instruído com documentos às fls. 51/115, afirmou que a contribuinte, após intimada a apresentar as notas fiscais objeto de autuação, respondeu não dispor das referidas notas. Diante disso, o perito solicitou então do Arquivo Geral, através de CI 39/09, o qual enviou parte das notas solicitadas. Anexou Demonstrativo nº. 1 das notas fiscais que lhes foram enviadas pelo Arquivo Geral, observando as que coincidem com a relação da contribuinte de fls. 38 dos autos e as notas cujos valores foram recolhidos aos cofres do Estado através de DAE. Constatou que houve recolhimentos relativos às notas fiscais nºs 169424,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

de outubro/01, e 282747, de junho/02, através do DAE nº. 2005.05.0120319-84, conforme Demonstrativo nº. 2 anexo. Concluiu que, abatendo-se do ICMS a recolher de R\$ 1.863,27, constante das fls. 23 dos autos, o valor efetivamente recolhido de R\$ 198,04, resta o saldo remanescente de ICMS de R\$ 1.665,23.

Em seguida, o processo foi encaminhado à 1ª Câmara do *Conselho de Recursos Tributários* para que siga sua tramitação legal.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto por **J. PAIVA CONSTRUÇÕES LTDA - EPP** 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. **1/200410316**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O processo *sub examine* versa sobre *falta de recolhimento do ICMS antecipado decorrente de aquisição interestadual de mercadoria*, referente aos meses de agosto, setembro, outubro e dezembro/01; janeiro a setembro/02 e novembro/02 e fevereiro/03, no montante de R\$ 1.863,17 detectada através de auditoria fiscal específica.

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*.

Importante elucidar, que a antecipação do ICMS constitui uma técnica de arrecadação, através do qual o imposto devido na operação subsequente é pago adiantado (*ocorre a cobrança do imposto antes da data normal*), onde o contribuinte pode se apropriar de todos os créditos para compensar com o débito remanescente por ocasião das saídas das mercadorias. O legislador determina que se antecipe o pagamento do imposto, cobrando o ICMS, durante o surgimento do fato gerador. Desta feita, o valor a recolher será a diferença entre o imposto calculado e o destacado na nota fiscal de origem, devendo o recolhimento ser efetuado quando da passagem no primeiro Posto Fiscal de entrada no *Estado do Ceará*.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Neste azo, tem-se que no momento da saída de produto/ mercadoria, motivada pela operação de circulação, ocorre o fato gerador do imposto, porém, em vez de o contribuinte recolher este imposto por oportunidade da apuração do ICMS, deverá fazê-lo por antecipação, no momento do ingresso da mercadoria no Estado do Ceará, nos moldes do art. 767 do RICMS/Ce:

Art. 767. As mercadorias procedentes de outra unidade federada ficam sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS sobre a saída subsequente.

Entrementes, embora adiantada a cobrança fiscal ao contribuinte-adquirente, não há que se falar em qualquer imposição onerosa ao mesmo, como bem explanado na ADI-3426-0/Ba, senão vejamos,

“Vale alinhar que o valor pago pelo contribuinte, adquirente do produto em outro Estado para comercialização, continua mantido como crédito fiscal para efeito de posterior compensação com o montante efetivamente devido, no momento da saída da mercadoria do respectivo estabelecimento, nos termos do § 6º do art. 26 da lei em referência, em homenagem à garantia da não cumulatividade previsto no art. 152 da Carta Republicana. Disso resulta que a prática nada afeta ao contribuinte, incorrendo qualquer aumento da carga tributária em seu desfavor, haja vista a manutenção da alíquota devida ao credor, prestando-se ela, ademais, a corrigir a desigualdade social deste em face dos Estados mais favorecidos economicamente, guardando sintonia com os incisos II e III do art. 3º da Constituição da República.”

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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

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

(...)

IV - em se tratando de microempresas e empresas de pequeno porte, o não recolhimento do imposto, nos prazos regulamentares; (Grifos acrescidos).

Neste escopo, cabe o reenquadramento da penalidade sugerida pelo agente fiscal pela a inserta no art. 123, I, alínea "d" da Lei 12.670/96, qual seja o equivalente a 50% do imposto devido.

Pode-se afirmar que 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.

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".

Com efeito, *in casu*, ficou provada a materialidade da infração fiscal, tendo em vista todos os elementos "*jure et facto*" colacionados aos fólios processuais pelo agente fazendário.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Ocorre que, tendo em vista as considerações periciais de fls. 50, restou constatado que parte das notas fiscais objetos da presente autuação tiveram o respectivo recolhimento do imposto efetuado. Desse modo, mister se faz o abatimento desses valores no cômputo da base de cálculo do imposto cobrado.

Desta feita, nada mais resta, do que julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal abatendo-se o valor de R\$ 198,04, comprovadamente recolhido pela empresa autuada, consoante demonstrativo às fls. 52. Restando o crédito principal no valor de R\$. 1.665,27, consoante fls. 50.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento, para reformar em parte a decisão singular, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** da ação fiscal, em razão do levantamento pericial acostado aos autos, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 1.665,27
Multa (50%)	R\$ 832,63
TOTAL	R\$ 2.497,90

É o VOTO.



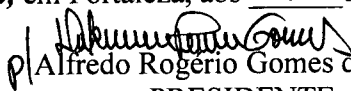
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

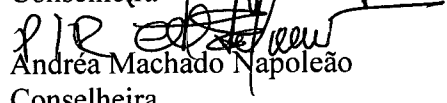
DECISÃO

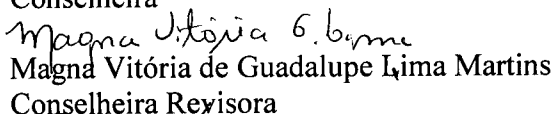
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **J. PAIVA CONSTRUÇÕES LTDA - EPP** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar parcial provimento, para reformar em parte a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, em razão de laudo pericial requerido pela Câmara de Julgamento quando o processo esteve em pauta, nos termos do voto da relatora, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda PGE.

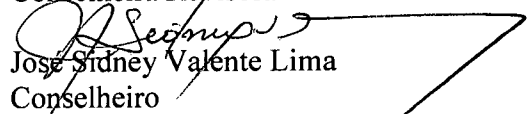
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 03 de 09 de 2009.



Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE

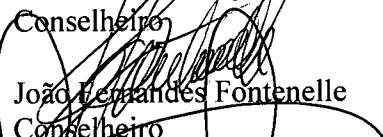

Eliane Resplande Figueiredo de Sá
Conselheira


Andréa Machado Napoleão
Conselheira

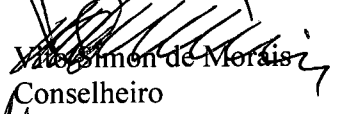

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira Revisora


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vitor Simon de Morais
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO