



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 701 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

57ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 18/12/08

PROCESSO Nº. 1/4155/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200622505-8

RECORRENTE: L M DESENVOLVIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Tereza Lúcia de Sousa

MATRÍCULA: 100.597-1-2

RELATOR ORIGINÁRIO: Conselheiro José Sidney Valente Lima

RELATOR DESIGNADO: Conselheiro Vito Simon de Moraes

REVISOR: Conselheiro José Sidney Valente Lima

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. 2. Ação fiscal detectou que a empresa deixou de recolher o *ICMS* referente ao período descrito no libelo acusatório, ínsito ao diferencial de alíquota de empresa de construção civil. **3.** Recurso voluntário conhecido por unanimidade de votos e parcialmente provido por maioria de votos. **4.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por maioria de votos, tendo em vista a modificação da penalidade e a suspensão “*a priori*”, da aplicação da penalidade, tendo em vista a suspensão da exigibilidade do crédito tributário contida no art. 151, IV c/c art. 100 do CTN. Reformada a decisão condenatória proferida na instância originária. **5.** Infringidos os artigos. 73 e 74 do Decreto 24.569/97. **6.** Penalidade prevista no art. 123, I, alínea “d” da Lei 12.670/96.

RELATÓRIO

O caso vertente refere-se à *falta de recolhimento*, em virtude do diferencial de alíquota de empresa de construção civil, referente ao meses descritos na peça acusatória, no montante de R\$ 4.174,45. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.26928, objetivando executar *diligência fiscal específica – falta de recolhimento de ICMS*, referente ao período de 01/07/02 a 30/08/04, junto à empresa *L M Desenvolvimento Ltda*, enquadrada no CNAE como *incorporação de*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

compra e venda de imóveis. Auto de infração lavrado em 29/09/06, com supedâneo nos artigos 73, 74, 589 a 593 todos do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 22/08/06 de forma pessoal, consoante comprova a aposição de assinatura no termo de intimação às fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) os pagamentos e as notas fiscais de entrada interestadual de diferencial de alíquota, referente ao período auditado.

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração nº. 1/200622505-8, ordem de serviço nº. 2006.26928, informações complementares de fls. 04/05, termo de intimação nº. 2006.22218, cópia do *Mandado de Segurança* com pedido de liminar nº. 2002.02.26597-8 de fls. 07/10, comunicação interna de fls. 11/13, telas de consulta de *Emissão de DAE de Nota Fiscal e Controle de Mercadorias em Trânsito* de fls. 14/21, cópias de notas fiscais de fls. 22/30, AR de fls. 31, termo de juntada de fls. 32 e termo de revelia de fls. 33. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO AO DIFERENCIAL ENTRE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. REFERENTE AO PERÍODO DE 07/2002, 07/2003, 09/2003, 12/2003, 01/2004, 03/2004, 05/2004 E 07/2004.”
(sic).

Às informações complementares o autuante em cumprimento ao ato designatório foi possível constatar a *falta do recolhimento do ICMS* relativo ao diferencial entre as alíquotas interna e interestadual referente ao período de julho/02; julho, setembro e dezembro/03; janeiro, março, maio e julho/04, no montante de R\$ 4.174, 45, conforme consulta ao sistema COPAF e cópias das notas fiscais de entrada interestadual em anexo.

Às fls. 07/10 do digesto processual dormita o *Mandado de Segurança* com pedido de liminar (Processo nº. 2002.02.26597-8), que pleiteou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente ao diferencial de alíquota interestadual e interna de ICMS. A liminar expedida na lavra do *Juiz de Direito Dr. Carlos Augusto Gomes Correia* deferiu em parte a liminar requestada, ordenando que o impetrado abstenha-se de propor a execução do imposto em comento, não obstante a constituição do crédito tributário para uma cobrança futura eventual.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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

Base de Cálculo	RS 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	RS 4.174,45
Multa	RS 4.174,45
TOTAL	RS 8.348,90

A ora impugnante, devidamente ciente da peça proeminal, apresentou impugnação intempestiva de fls.34/35, instruída com documentos de fls. 36/45, onde, prefacialmente discorreu sobre os fatos da ação fiscal, para, no mérito, ressaltar a existência de uma liminar exarada em sede de *Mandado de Segurança*, na qual determinou que o diretor do *Núcleo de Execução - Joaquim Távora* da SEFAZ/Ce se abstinhasse de propor execução do imposto correspondente entre a alíquota interna e a interestadual, referente às mercadorias adquiridas para o fim de serem empregadas nas construções realizadas pela empresa. Neste sentido, em virtude da decisão judicial prolatada, afirmou que a Fazenda Estadual está impedida de praticar quaisquer atos ou medidas relativas à cobrança do valor discutido na ação mandamental, logo, o auto de infração fora lavrado indevidamente, contrariando ordem judicial, merecendo ser cancelado. Por fim, requereu o **CANCELAMENTO** do auto de infração, por ter sido lavrado em flagrante desobediência à ordem judicial.

A julgadora monocrática aduziu inicialmente que a decisão proferida em sede de liminar visa garantir que o crédito tributário não sofra caducidade, o que impediria o estado de cobrá-lo posteriormente, caso a decisão definitiva de mérito da questão lhe seja favorável. No tocante ao mérito, asseverou que a exigência do diferencial de alíquota na aquisição de mercadorias em operações interestaduais está preconizada no art. 155, § 2º, VII, alíneas "a" e "b" da Constituição Federal, que determina a adoção da alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto e a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte de imposto. Expendeu com base no art. 725, I, § 1º do RICMS que o estabelecimento autuado tem a obrigação de recolher o diferencial de alíquota nas aquisições de mercadoria para consumo do ativo permanente, quando originadas de outras unidades da federação. Desse modo, pelo não cumprimento da obrigação a contribuinte sujeitar-se-á à sanção prevista no art. 123, I, alínea "d" da Lei 12.670/96, ou seja, multa correspondente a 50% do valor do imposto, visto que a acusação fiscal se caracteriza como um atraso de recolhimento, já que o



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Fisco possuía o conhecimento do imposto não recolhido pela contribuinte, ocasionando a parcial procedência do feito em virtude da redução do montante lançado na inicial. Desse modo, entendeu-se como **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal devendo o autuado ser intimado a pagar, no prazo de 20 (*vinte*) dias a importância de R\$ 6.261,67, mais os devidos acréscimos legais, ou querendo em igual tempo recorrer da decisão junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*. Evidenciou ainda, a ausência de recurso de ofício, pelo fato de o montante lançado na inicial ser inferior a 5.000 (*cinco mil*) Ufirce's, nos termos da Lei 12. 732/97.

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 4.174,45
Multa (50%)	R\$ 2.087,22
TOTAL	R\$ 6.261,67

A intimação da decisão monocrática de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, em 07/05/08, em observância aos preceitos legais inerentes ao ato, conforme se comprova por AR e termo de juntada apostos às fls. 55/56.

A empresa apresentou recurso voluntário às fls. 57/61, onde após breve sinopse fática, ratificou os pontos ora elencados na peça impugnatória. Ademais, levantou a impossibilidade de se exigir diferenças de alíquotas de ICMS das empresas de construção civil, tendo em vista que o tema já foi pacificado com o entendimento de que seja indevida a exigência de diferenças de alíquotas de ICMS, pois as empresas de construção civil não são contribuintes do referido imposto. A contribuinte trouxe aos autos várias ementas que corroboram com o entendimento de ser indevida a cobrança. Por fim requereu que seja determinada a suspensão da cobrança bem como do processo administrativo em questão, até o deslinde definitivo do *Mandado de Segurança* impetrado pela recorrente, sendo assim, requereu que fosse julgado **IMPROCEDENTE** presente auto de infração.

A *Consultoria Tributária* apresentou o Parecer 215/08, onde afirmou que o *Mandado de Segurança* com pedido de liminar apenas suspende a exigibilidade do crédito, portanto, não proíbe a constituição do crédito que é feita pelo lançamento. Desse modo, vislumbrou a possibilidade de ser o processo administrativo julgado, pois não há nada que impeça o processo de seguir o seu trâmite enquanto não transitar em julgado a ação mandamental. Neste sentido, asseverou que, em se tratando de operações e prestações destinadas a bens e serviços ao



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

consumidor final localizado em outro estado, adotar-se-á a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, cabendo ao Estado do destinatário, o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Sendo assim, no caso em tela, trata-se de atraso no recolhimento uma vez que o Fisco tinha a informação quanto ao valor do diferencial a ser recolhido, através do controle de mercadoria em trânsito tendo por base o art. 123, I, alínea "d" da Lei 12.670/96. Ao final, opinou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, confirmando a decisão prolatada pelo juízo singular.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 64/66.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **L M DESENVOLVIMENTO IMOBILIÁRIO 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. **1/200622505**. 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 - ICMS*, tendo em vista o diferencial de alíquota de empresa de construção civil, referente ao período de julho/02; julho, setembro e dezembro/03, janeiro, março, maio e julho/04, no montante de R\$ 4.174,45.

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

Na esfera meritória, a empresa destacou, em sede de recurso, que se torna inviável a cobrança dos débitos em virtude da existência de um *Mandado de Segurança* com pedido de liminar, não podendo a SEFAZ/Ce praticar qualquer ato de cobrança, bem como



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

asseverou que em empresas de construção civil não são contribuintes de ICMS sendo por sua vez indevida a exigência de diferenças de alíquotas.

Em análise aos argumentos recursais de mérito, e com vistas a fundamentar o presente *decisum*, serão tecidas algumas considerações acerca da matéria de que cuida o feito fiscal em testilha.

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. Nesta linha de raciocínio, quando o sujeito ativo constitui o crédito tributário através do lançamento, deverá este ser recolhido pelo sujeito passivo consoante 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. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I. com relação ao recolhimento do ICMS:

(...)

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Entretanto, é importante ressaltar que neste caso foi possibilitado ao Fisco o conhecimento dos valores a serem recolhidos, a título de imposto, e o controle sobre o pagamento destes, através de seu sistema informatizado. Destarte, em se configurando atraso e não falta de recolhimento de imposto, será aplicada a penalidade do art. 123, I, alínea "d" do Decreto 24.569/97 que afirma:

Art. 123 - As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

(...)

d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido;

A demanda em comento possui um caráter peculiar que merece ser elucidado, qual seja a suspensão do crédito tributário em virtude da existência de um *Mandado de Segurança* com pedido de liminar, pois este é capaz de suspender a exigibilidade do crédito tributário até que seja completamente julgado, haja vista ser inviável a cobrança de um valor que ainda está sendo discutido em litígio. Desta feita, corrobora com esse entendimento o art. 151, IV do CTN, que afirma:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

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

Art. 100

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.

Por oportuno, impende salientar ensinamento do ilustre *José de Ribeiro Neto*,¹ 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.”

Destarte, a administração pública está autorizada a efetuar o lançamento tributário enquanto estiver vigente a liminar, com a finalidade de se evitar a preclusão da cobrança, não podendo, desta feita, se falar em atraso de recolhimento. A posteriori caso o julgamento do *Mandado de Segurança* seja desfavorável à contribuinte, será oportunizado à mesma o pagamento de forma espontânea, através de intimação regular, com a incidência apenas da correção monetária, contudo, transcorrido o prazo da intimação da cassação da medida liminar ou da decisão final do mérito no *Mandado de Segurança*, será caracterizado o atraso do tributo, sendo devido a cobrança de multa por atraso.

Isto posto, observo que frente ao conjunto probatório, a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é declarar a parcial procedência da ação fiscal, em decorrência da alteração de penalidade, bem como em virtude da suspensão do crédito tributário em face da existência de medida liminar.

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento em parte, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, confirmando a decisão prolatada em 1ª instância, nos termos do art. 151 c/c art. 100, §º único ambos do Código Tributário Nacional.

¹ NETO, José Ribeiro. *Direito Tributário e Legislação Tributária do Ceará*. 3 ed., 2009.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 4.174,45
Multa	R\$ 2.087,22
TOTAL	R\$ 6.261,67

É o VOTO.



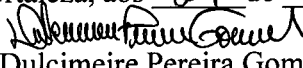
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

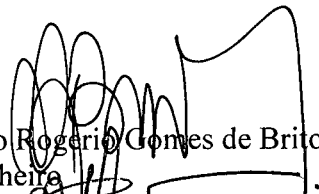
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

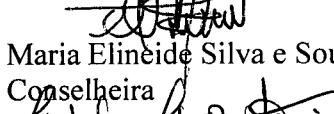
DECISÃO

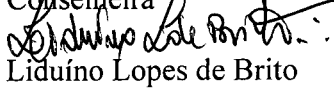
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **L M DESENVOLVIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para julgar, por maioria de votos, **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto do relator designado para lavrar a resolução, por ter proferido o primeiro voto discordante e vencedor, Dr. Vito Simon de Moraes, que se manifestou pela parcial procedência, todavia, suspendendo, “*a priori*”, a aplicação da penalidade que, tendo em vista a suspensão da exigibilidade do crédito tributário contida no art. 151, IV c/c art. 100 do CTN, restando caracterizado o atraso do tributo após ser oportunizado ao contribuinte que exerça a espontaneidade em prazo razoável, do qual deverá ser intimado após a cassação da medida liminar ou decisão final de mérito no mandado de segurança. Vencidos os votos dos Conselheiros José Sidney Valente Lima (relator originário), Alfredo Rogério Gomes de Brito e Liduíno Lopes de Brito que, embora tenham se manifestado pela parcial procedência da autuação, assim o fizeram conforme disposto no julgamento singular, diferentemente da parcial procedência apontada pelo Conselheiro Vito Simon. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Maria Elineide Silva e Souza.

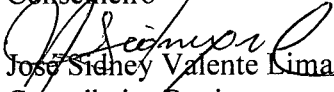
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 24 de 11 de 2009.

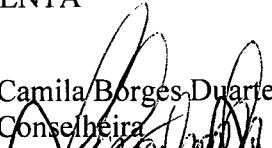

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

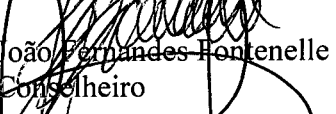

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

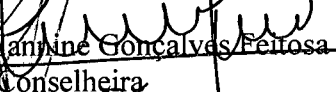

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Liduíno Lopes de Brito
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro Revisor


Camila Borges Duarte
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Tamyne Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Moraes
Conselheiro Relator


Mateus Cláudio Neto
PROCURADOR DO ESTADO