



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 084 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

7ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 18/01/2011

PROCESSO Nº: 1/3887/2007

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200707649

AUTUANTE: GILMARIO PINHEIRO LIMA

MATRICULA Nº: 00870919

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e POSTO SETE CARIOCA
LTDA

RECORRIDO: AMBOS

RELATOR: JOSÉ SIDNEY VALENTE LIMA

EMENTA: ICMS- SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO CARBURANTE. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária recai sobre o adquirente das mercadorias quando o contribuinte substituto não faz a retenção e o recolhimento do imposto. Na espécie, a empresa atuada adquiriu álcool etílico hidratado carburante de distribuidor que não promoveu a retenção e o recolhimento do ICMS na operação. Infringência ao art. 464 do Dec. nº 24.569/97, combinado com os art. 21, inciso IV e art. 431, § 3º do mesmo diploma regulamentar. Infração sujeita a multa prevista no art. 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670/96. Afastada a preliminar de extinção do processo suscitada pela recorrente, bem como o seu pedido de perícia. Confirmada, por unanimidade de votos, a decisão de primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o lançamento fiscal. Recursos oficial e voluntário conhecidos e desprovidos.

RELATÓRIO

Consta do auto de infração em lide a acusação de que a empresa acima identificada deixou de recolher o ICMS normal e o devido por substituição tributária nas

aquisições de álcool etílico hidratado carburante promovidas no período de janeiro a fevereiro de 2006 e de abril de 2006 a fevereiro de 2007, no valor de R\$ 48.810,25.

A autoridade fiscal deu como infringidos os artigos 73 e 74 do Dec. nº 24.569/97, aplicando a penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670/96.

Complementando o relato da infração, o agente do fisco traz o demonstrativo do ICMS que deixou de ser recolhido, apontando os dispositivos legais que fundamentaram a exigência fiscal.

O procedimento fiscal é instruído como os seguintes documentos: Ordem de serviço 2007.15885, termo de intimação nº 2007.13736, quadro demonstrativo do ICMS a recolher, cópias das notas fiscais emitidas pela GARRA em favor da autuada e cópia do AR referente a intimação da lavratura do auto de infração.

Tempestivamente a empresa autuada apresentou impugnação ao feito fiscal.

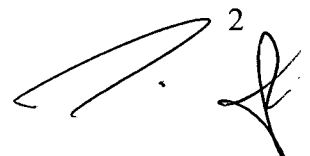
Na instância de primeiro grau a julgadora decidiu pela parcial procedência da autuação, por ter constatado que nas notas fiscais de nºs 595, 721 e 628 o preço médio ponderado foi inferior ao destacado nos citados documentos fiscais, gerando uma base de cálculo do ICMS substituição tributária a recolher menor que a do ICMS próprio. Entende que o Agente do Fisco não deveria ter considerado o valor do ICMS próprio, mas o ICMS substituição tributária com carga cheia e que, neste caso, apresentou valor inferior.

Inconformada com a decisão singular, a empresa autuada dela recorre com amparo nos seguintes argumentos:

Requer, preliminarmente, a extinção do processo, sob a alegação de que é ilegítima para figurar como sujeito passivo da obrigação tributária reclamada, posto que não figurou no processo nº 2066.0023.5816-6 e muito menos deu causa a qualquer falta de recolhimento do imposto exigido no presente auto de infração. Alega que os carimbos apostos nas notas fiscais de compra atestam o pagamento do imposto exigido na autuação;

1. Que as exigências contidas no termo intimação contra si lavrado aplicam-se tão somente ao cumprimento de suas obrigações acessórias e não ao recolhimento do imposto;
2. Que a menção do § 3º do art. 431 do RICMS no termo de intimação não se aplica ao caso em tela, porquanto consta no corpo das notas fiscais de aquisição de AEHC carimbo com a seguinte observação: " ICMS pago por substituição tributária conforme Decreto 23.693, de 31/05/1995".
3. Que o conteúdo do carimbo aposto nos documentos fiscais de aquisição traz presunção legal de que o recebimento do ICMS foi realizado pelo contribuinte

2



substituto, não podendo a fiscalização lhe impor o cumprimento desta obrigação;

4. Que por ocasião da passagem da mercadoria nos posto de fiscais de entrada neste Estado a fiscalização apenas se preocupou em promover a colocação do selo fiscal nos documentos, sem verificar o destaque do ICMS-ST nos campos específicos, o que torna idôneos os referidos documentos fiscais;
5. Que o valor do ICMS que se questiona já se encontra embutido no preço unitário cobrado pela empresa vendedora Garra Distribuidora;
6. Que se a empresa GARRA DISTRIBUIDORA não repassou o ICMS-ST para a Fazenda Estadual por força de medida liminar e esta foi suspensa, tem-se que o impetrante é quem deve arcar com o pagamento da obrigação tributária inadimplida;
7. Por fim, requer diligência junto aos seus livros e documentos fiscais, bem como dos arquivos da SEFAZ a fim de seja verificada a lisura das operações objeto da autuação.

A Consultoria Tributária opina pela confirmação da decisão de primeira instância.

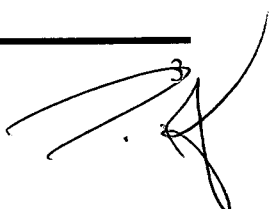
É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Discute-se nos presentes autos a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária sobre as aquisições de álcool etílico hidratado carburante, no valor de R\$ 48.810,25, promovidas pela autuada no período fiscalizado.

A questão debatida no presente processo é recorrente nesta Câmara de Julgamento, que vem se manifestando pelo acatamento do feito fiscal com amparo no art. 431, § 3º do RICMS.

Considerando que o voto da Conselheira Eliane Resplande Figueiredo de Sá no julgamento do processo de nº 1/4002/2007 traduz muito bem a posição adotada por mim e pelos membros desta colenda corte acerca da matéria versada neste processo, peço vênua a ilustre Conselheira para reproduzir parte de seu voto, adotando-o como fundamento desta decisão:



“A questão é: a empresa autuada, ora recorrente, adquiriu da empresa GARRA DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEL LTDA o combustível álcool etílico hidratado carburante (AEHC) para a comercialização a varejo no Estado do Ceará durante o exercício de 2007. Acontece que, aludida distribuidora não promoveu a retenção do imposto bem como não o recolheu, transferindo a responsabilidade para seus adquirentes, conforme previsto nos artigos 21, inciso IV e §3º do art.431 do RICMS.

Fora realizado todo um levantamento de notas fiscais de aquisição de álcool etílico hidratado combustível (AEHC) nas quais não constava o destaque do ICMS próprio (de obrigação direta) ou a indicação no seu corpo de que o ICMS próprio e o ST foram retidos, portanto passíveis de cobrança no destinatário (recorrente).

DO MANDADO DE SEGURANÇA

O Mandado de Segurança foi impetrado por Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda para o fim de impedir que seus clientes sofressem cobrança de tributo, o que foi acatado pelo Juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública.

Em seu pedido, contido na inicial do mandado de segurança, a empresa postulante daquela ação mandamental pede expressamente a determinação no sentido de que “a autoridade coatora se abstenha de cobrar qualquer ICMS das destinatárias de produtos da impetrante, sob o argumento de que a impetrante não recolhera o imposto devido, devendo tornar sem efeito todo e qualquer Termo de Intimação entregue aos clientes/destinatários da impetrante”.

Ocorre que, a liminar anteriormente concedida no Processo de Nº 2006.0023.5816-6 fora suspensa em 27/04/2007.

“Por todos esses motivos, defiro o pedido de suspensão dos efeitos da decisão liminar concedida pelo Juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública nos autos do Processo nº 2006.0023.5816-6, em face dos novos argumentos trazidos neste pedido renovatório”.

DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

“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 a consumidor final localizado neste Estado, que seja contribuinte do ICMS.”



§1º ...

§2º ...

§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". (GN)

O Convênio ICMS nº 100 de 20 de agosto que estabeleceu a forma de cálculo da margem de valor agregado nas operações com AEHC a seguir:

Cláusula primeira. Em substituição aos percentuais previstos no Anexo I a que se refere o inciso I do §1º da cláusula terceira do Convênio ICMS 03/99, de 16 de abril de 1999, bem como o disposto no Convênio ICMS 70/97, de 25 de julho de 1997, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a adotar nas operações promovidas por distribuidora de combustíveis, a margem de valor agregado obtida na forma deste convênio, relativamente as saídas subseqüentes com álcool etílico hidratado combustível".

Ressalte-se que, na cadeia comercial de combustível líquido não derivado de Petróleo (Álcool hidratado) têm-se as seguintes etapas: Usina ou destilaria - distribuidor - Posto revendedor - consumidor final.

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

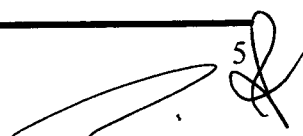
Destacaremos, algumas considerações a respeito da Substituição Tributária.

REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA: Consiste em técnica de tributação em que se desloca a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido por um contribuinte para uma terceira pessoa em relação a um determinado fato gerador, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo a este, responsabilidade supletiva pelo cumprimento da obrigação tributária. Esta sistemática facilita bastante a arrecadação, tendo em vista que nessa técnica o legislador determina que se antecipe uma incidência considerando ocorrido o que deveria ocorrer. O ICMS é cobrado, portanto, antes da ocorrência do fato gerador.

A substituição tributária concernente ao ICMS e de conformidade com a situação jurídica por ela disciplinada pode ser:

' _ **Regressiva:** diz-se daquela situação jurídica em que a lei atribui ao destinatário de uma determinada mercadoria a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido

5



na operação anterior. Os motivos que levam o legislador a assim proceder, via de regra, são a maior confiabilidade que desfruta uma determinada categoria de contribuintes, a falta de organização administrativa do contribuinte de fato, a comodidade do fisco arrecadar os impostos devidos, e outros motivos de acordo com a natureza das operações realizadas.

- **Progressiva:** ocorre quando o diploma legal atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido em operações subseqüentes a uma terceira pessoa, definindo, por antecipação, o valor a ser retido e recolhido, apesar de se referir a um fato futuro e incerto, o sujeito passivo de uma obrigação ainda não acontecida assim como a base de cálculo, que também é presumida, em razão de referir-se a uma operação que a situação de fato indica que irá acontecer. O fato gerador, supõe-se, ocorrerá em etapa futura e será praticado por outros contribuintes do ICMS'.

Quanto as Notas fiscais, nelas não há nenhuma indicação de que o imposto já tenha sido recolhido. É fato notório que o ICMS substituição indicado nas Notas Fiscais não foi recolhido. A responsabilidade atribuída ao posto, portanto, é válida.

Não resta dúvida de quem comprou beneficiou-se pelo preço diferenciado. Tinha o conhecimento do valor. O SINDISPOSTO estava cômico do que estava ocorrendo.

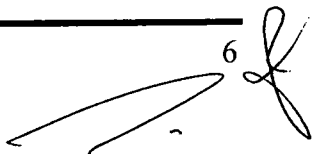
O ofício emitido pela Célula de Macro-Segmentos - Setor de Combustíveis é bastante peremptório ao recomendar ao Presidente do Sindipostos/Ce o teor do ofício junto aos postos revendedores varejistas de combustíveis para que os mesmos cumprissem as determinações da SEFAZ e da ANP com vistas a evitar a aplicação de penalidades aos mesmos, ou seja, os postos de combustíveis seriam responsáveis pelo ICMS-ST na qualidade de contribuintes substituídos, vez que, 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, como já se destacou na fundamentação legal retro mencionada.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Quanto aos argumentos da recorrente de que não pode ser co-responsável por dívida inexistente de ICMS, nem muito menos pode ser obrigado a pagar tributo e que não existe co-responsabilidade da empresa atuada como foi afirmado; e que o posto defendente não pode ser co-responsável por dívida inexistente de ICMS, nem muito menos pode ser obrigado a pagar tributo; e que não existe co-responsabilidade da empresa atuada não podem prosperar.

Denomina-se responsável o sujeito passivo da obrigação tributária que, sem revestir a condição de contribuinte, isto é, sem ter relação pessoal e direta com o fato gerador respectivo, seu vínculo com a obrigação decorre de dispositivo expresso em lei.

Consoante ensinamento do insigne Hugo de Brito Machado a responsabilidade tributária está sempre ligada ao descumprimento do dever, isto é, à não prestação. É

6 

a sujeição de alguém à sanção. Tal sujeição geralmente é de quem tem o dever jurídico, mas também pode ser atribuída a quem não o tem.

O sentido da responsabilidade aqui tratada diz respeito ao sentido estrito, isto é, é a submissão de determinada pessoa, em virtude de disposição legal expressa, que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do fisco de exigir a prestação respectiva.

Melhor consolidando, ressaltamos o Art.136 do CTN onde se evidencia que nas infrações tributárias a **responsabilidade é objetiva**, ou seja, independe da culpa ou da intenção do agente ou do responsável, salvo disposição em lei em contrário. Independe, também, da existência de prejuízo.

Ainda, concernente a responsabilidade destaque-se que também respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrem para a sua prática ou dela se beneficiem. (Parágrafo único do Art.877- RICMS).

Configura-se, assim, "infração toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS." (Art.874 Dec.24.569/97).

O ilícito tributário é decorrente da violação das normas jurídico-tributárias. O Estado objetivando disciplinar sua tributação, fiscalização e arrecadação preconiza tais normas.

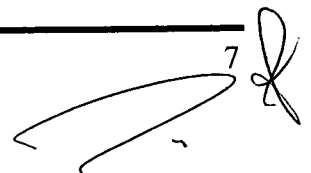
O direito impositor de tributos não deixa de ser um ramo jurídico por excelência sancionatório.

A exação tributária não deixa de ser uma penalidade. Afirma o eminente Ives Granda da Silva em sua obra - *Da Sanção Tributária*: "espontaneamente, muitos poucos dariam sua contribuição ao Estado. A norma, que o exige, é sempre examinada com resistência, ao contrário da maior parte das normas sociais, cujo cumprimento faz-se naturalmente, sendo o castigo exceção colocada à margem para os casos excepcionais de desrespeito".

Devemos tomar ciência de que a sanção visa a preservação da ordem, a tranqüilidade da sociedade, a reparação do dano e, em especial no que tange ao Direito Tributário, compelir o contribuinte a trazer sua participação para que as necessidades públicas sejam satisfeitas.

No Direito Tributário o caráter social das sanções ganha uma qualidade peculiar, visto que o ato ilícito que deu origem à imposição da penalidade propaga seus efeitos de modo difuso, ou seja, tem relevância para a toda a coletividade, visto que, o átimo do lançamento de um tributo constitui não só a geratriz da obrigação tributária, mas também a transfiguração de seu objeto; se antes ele constituía parte de patrimônio privado, agora ele ingressou (potencialmente) no erário - é crédito público. O interesse público deve, portanto, prevalecer sobre o privado.

_____ 7



DO PEDIDO DE PERÍCIA

A recorrente argumenta que a perícia contábil é o meio probandi essencial para o direito da ora defendente, por isso tem e deve ser concedido a instrumentalidade da perícia contábil na documentação fiscal da empresa Garra Distribuidora de Combustível Ltda e indústria que lhe forneceu combustível como produtora do mesmo e assim, requer: que seja concedido o direito a realização de perícia contábil na empresa Garra Distribuidora de Combustível Ltda e na indústria que lhe forneceu o combustível, apurando-se a incrível diferença do ICMS cobrado na autuação e a nulidade do mesmo auto, posto que não representa o valor correto do suposto tributo a recolher.

Ocorre que, o pedido de prova pericial suscitado pela recorrente, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que, não houve o recolhimento do imposto e não há nada que justifique perícia para tal.

Não vislumbramos, "in casu", a menor possibilidade de vir a recorrente a ser prejudicada ou cerceada no seu direito de defesa pela não realização da prova pericial que se afigura, além de desnecessária, de caráter meramente protelatório.

O Decreto 25.468/99 determina, peremptoriamente, que quando requerida à prova pericial o impugnante deverá fazer constar em seu pedido à formulação de quesitos. Procedimento não adotado pela empresa. Ao contribuinte cabe o ônus de impugnar com especificidade os pontos que entende controversos e relevantes e não ao julgador.

Portanto, não há como deixar de imputar a empresa recorrente o ilícito tributário. Houve a eclosão do Fato Gerador nascendo, assim, o liame obrigacional de se recolher o imposto. Deste modo, é patente à infração".

No caso em tela, a parcial procedência da autuação se deu em razão do preço estabelecido em pauta fiscal ter sido menor que o destacado nas notas fiscais nº 595, 721 e 628. Como o cálculo da ICMS-ST é feito com base nos preços fixado em ato normativo, houve uma pequena redução no crédito tributário inicialmente lançando.

Quanto a ilegitimidade passiva alegada pela recorrente, por não ter figurado como parte no processo nº 2006.0023.5816-6, é importante frisar que a sua responsabilidade tributária decorre do art. 431, § 3º do Dec. nº 24.569/97, pouco importando se figurou ou não como parte no aludido processo ou se deu causa ou não a falta de recolhimento do imposto por parte do contribuinte substituto.

No que tange a alegação de que o carimbo apostos nos documentos fiscais comprovam a pagamento do imposto exigido no presente auto de infração, ressalte-

_____ 8 

se que o decreto nele apontado dispõe sobre o regime de substituição tributária com produtos farmacêuticos destinados ao uso humano e outros, não tendo qualquer relação com a mercadoria cujo imposto se discute nestes autos.

Com relação a natureza da obrigação exigida no termo de intimação emitido contra a atuada, é bom repisar que a falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária pelo contribuinte substituto transfere a responsabilidade para o contribuinte substituído. Assim, na qualidade de responsável tributário, é correta não só a exigência das obrigações acessórias a que está sujeita a atuada, mas também da obrigação tributária principal inadimplida.

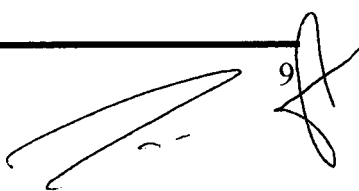
Registre-se, por fim, que as operações cujo imposto está sendo cobrado não receberam o selo fiscal de trânsito como alegou a atuada por que se tratavam de operações internas, desobrigadas deste procedimento. Portanto, não merece acolhida a alegação da atuada de que o lançamento fiscal é improcedente pelo fato do Fisco Estadual ter validado a operação quando apôs o referido selo fiscal.

Ante ao exposto, **VOTO** pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento para, após afastar a preliminar de extinção suscitada pela recorrente e o seu pedido de perícia, confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, de acordo com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS:.....R\$ 48.668,25
Multa:.....R\$ 48.668,25
TOTAL:.....R\$ 97.336,50



DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA e POSTO SETE CARIOCA LTDA e recorrido ambos

Resolvem os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer de ambos os recursos, negando-lhes provimento, para afastar, por decisão unânime, a preliminar de extinção em face de ilegitimidade do sujeito passivo arguida pela autuada e, por voto de desempate da Presidência, afastar o pedido de realização de diligência para trazer aos autos cópia do processo judicial. Vencidos os votos dos Conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza, Jannine Gonçalves Feitosa, Vanessa Albuquerque Valente e Cícero Roger Macedo Gonçalves que se manifestaram favoráveis à diligência suscitada pela parte. No mérito, por decisão unânime, confirma a decisão PARCIALMENTE CONDENATÓRIA proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente para apresentação de defesa oral o representante legal da recorrente Dr. Duquesne Monteiro de Castro.

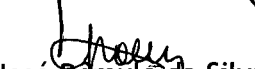
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de 02 de 2.011


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO RELATOR


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


José Romulo da Silva
CONSELHEIRO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO