



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 76 /2019

21ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 16/04/2019

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2349/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201612881

RECORRENTE: J P IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA ME

CGF: 06.367.559-5

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: ALICE GONDIM SALVIANO DE MACEDO

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL ENTRE ALÍQUOTAS DO ICMS – PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO 1** – Contribuinte deixou de recolher o ICMS referente a aquisições interestaduais de produtos para uso/consumo e bens do ativo permanente, referentes aos exercícios de 2012 a 2015, não lançados na sua apuração. **2** – Apontada infringência aos arts. 3º, XV e 589 do Decreto 24.569/97, com penalidade preceituada no art. 123, I, 'c' da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03. **3** – Responsabilidade direta e exclusiva do adquirente das mercadorias, na forma do art. 16, inciso I, alínea 'i' do Decreto nº. 24.569/97. **4** - Recurso ordinário conhecido e não-provido, para confirmar a decisão proferida em 1ª Instância, pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. **5** – Decisão à unanimidade de votos, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo douto representante da PGE.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO REFERENTE AO DIFERENCIAL ENTRE ALÍQUOTAS – PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL – RESPONSABILIDADE DIRETA E ECLUSIVA DO ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS.

## 01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

*“Falta de recolhimento do ICMS relativo ao diferencial entre alíquotas interna e interestadual. O contribuinte deixou de recolher R\$20.158,85, referente a aquisições interestaduais de produtos para uso/consumo e bens do ativo permanente ref. aos exercícios de 2012-2015, não lançados na apuração do ICMS. (vide informações complementares)”.*

Apontada infringência aos arts. 3º, XV e 589 do Decreto 24.569/97, foi-lhe imposta penalidade preceituada no art. 123, I, 'c' da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	
ICMS	20.158,85
Multa	20.158,85
<b>TOTAL</b>	<b>40.317,70</b>

Segundo dos autos consta, a fiscalização teria identificado, através de levantamento efetuado a partir das informações do Banco de Dados de Notas Fiscais Eletrônicas, NF-e's destinadas ao contribuinte para ativo permanente e material de uso e consumo para os quais não teriam sido identificados os respectivos lançamentos dos débitos do diferencial entre alíquotas na sua EFD, como também não teriam sido identificados recolhimentos de DIFAL quando da entrada desses bens no Estado do Ceará. O período do levantamento compreende fatos geradores entre 2012 e 2015 e corresponde a informações contidas em 28 documentos fiscais.

Anexo à exordial do auto de infração, seguem Mandado de Ação Fiscal nº. 2016.00268; Termo de Início de Fiscalização nº. 2016.00435; Termo de Intimação nº. 2016.04016 para comprovar o recolhimento do diferencial de alíquotas em relação anexa; Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2016.09204; Levantamento de notas fiscais destinadas ao contribuinte sem o devido recolhimento do diferencial entre alíquotas – 2012 a 2015 (fls. 13) e mídia digital (fls. 14).

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa, alegando que funciona como consumidor final de todos os produtos adquiridos, e que nesta condição, a obrigação primária do recolhimento do diferencial entre alíquotas não seria sua, mas sim da empresa vendedora, de tal sorte que a sua responsabilidade não seria solidária, mas sim subsidiária. Como pedido alternativo, considerando tratar-se de responsabilidade subsidiária, mas em caso de não se entender pela improcedência do lançamento, pugnou pela intimação para pagamento do tributo sem juros, multa ou correção monetária, na forma do art. 100 do CTN.

Em decisão de 1ª Instância, o julgador singular entendeu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, conforme ementa a seguir:

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO AO DIFERENCIAL ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL.** O contribuinte deixou de recolher R\$ 20.158,85, referente a aquisições interestaduais de produtos para uso/consumo e bens do Ativo Permanente referente ao período de 2012-2015, não lançados na apuração do ICMS. Decisão amparada nos art. 2º, V, "b"; 3º, XV; 25, XI, "b" e 589, do Decreto nº. 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, I, "c" da Lei nº. 12.670/1996, alterada pela Lei nº. 13.418/2003.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

**DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.**

Inconformada com a decisão singular, a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário, sob os seguintes fundamentos:

- a) Que funciona como consumidor final dos produtos constantes do levantamento fiscal, e que nesta condição, a obrigação primária do recolhimento do diferencial entre alíquotas não seria sua, mas sim da empresa vendedora, de tal sorte que a sua responsabilidade não é solidária, mas sim subsidiária;
- b) Que tal direito encontra respaldo no art. 21, inciso IV do RICMS/CE, e que estaria resguardada pelo benefício de ordem que a lei lhe garante de não ser cobrada antes que seja comprovada a cobrança e não adimplemento do devedor principal;
- c) Considerando tratar-se de responsabilidade subsidiária, mas em caso de não se entender pela improcedência do lançamento, pugna pela intimação para pagamento do tributo sem juros, multa ou correção monetária, na forma do art. 100 do CTN;
- d) Ainda que se entenda devido o diferencial entre alíquotas, requer seja reconhecido seu direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/96.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela manutenção da decisão recorrida, isto é, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o relatório.

---

**02 – VOTO DA RELATORA**

---

Trata-se de Recurso Ordinário apresentado contra decisão de procedência da acusação fiscal proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Insta destacar que o auto de infração versa sobre a infração por falta de recolhimento do diferencial entre alíquotas do ICMS, detectada através da consulta a notas destinadas ao contribuinte e de sua escrituração fiscal, referente ao período de 2012 a 2015, no valor de R\$ 20.158,85, com imposição de multa de 100% sobre o valor tido por não recolhido.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

Em seu recurso, importa destacar que a Recorrente afirma ser destinatária final dos produtos apontados nas notas fiscais constantes do levantamento fiscal (fls. 38).

A partir dessa afirmação, na qualidade de contribuinte do ICMS como comércio atacadista (fls. 31 e 32), portanto, atrai para si o regramento da cobrança do diferencial entre alíquotas quando essa aquisição for interestadual e se referir a bens destinados ao ativo permanente ou ao uso e consumo do estabelecimento.

Isto porque já dispunha a Constituição de 1988, em seu artigo 155, com redação anterior à Emenda Constitucional 87/2015, ser devido o diferencial de alíquotas ao estado destinatário nas operações interestaduais com contribuintes do imposto:

Art. 155. Omissis.

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

[...]

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

O Decreto Estadual nº. 24.569/97 também traz a previsão da cobrança do diferencial para as hipóteses constitucionalmente autorizadas:

Art. 2º São hipóteses de incidência do ICMS:

- V - a entrada, neste Estado, decorrente de operação interestadual, de:
    - b) serviços, mercadorias ou bens destinados a contribuintes do ICMS, para serem utilizados, consumidos ou incorporados ao ativo permanente;
- (redação anterior ao Decreto 31.861/2016)

Art. 3º Ocorre o fato gerador do ICMS no momento:

- XV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a consumo ou ao ativo permanente;

4



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

Art. 589. O ICMS devido na operação e prestação com bem do ativo permanente ou de consumo, oriundo de outra unidade da Federação, será calculado com base na aplicação do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem, observado o disposto no inciso XI do artigo 25.

A Recorrente, por outro lado, alega que não poderia ser responsabilizada diretamente pelo recolhimento do imposto, obrigação esta que seria do vendedor das mercadorias, entendendo tratar-se de responsabilidade subsidiária. Ocorre que, além dos dispositivos já transcritos acima, o art. 16, inciso I, alínea 'i' é expresso em afirmar ser o estabelecimento adquirente o responsável pelo recolhimento do diferencial:

Art. 16. O local da operação ou da prestação, para efeito de cobrança do imposto e definição de estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

[...]

i) o do estabelecimento adquirente na entrada de mercadoria ou bem oriundo de outra unidade da Federação, destinado a consumo ou ativo permanente;

Não há, portanto, que se falar em responsabilidade subsidiária ou mesmo solidária, mas sim em responsabilidade primária, direta e exclusiva da Recorrente, motivo pelo qual não merece prosperar inclusive o pedido de ser intimada para recolher o tributo sem multa ou juros na forma do art. 100 do CTN, pois não se está a tratar de recolhimento espontâneo, mas sim de crédito tributário lançado através de auto de infração.

Por fim, também não há que se falar em direito ao crédito porque sequer houve pagamento do imposto pela Recorrente.

Não havendo, portanto, outros elementos que possam afastar a conduta tipificada, permanece a infração aos arts. 3º, XV e 589 do Decreto 24.569/97, com penalidade preceituada no art. 123, I, 'c' da Lei nº. 12.670/96.

**Ex positis**, voto para que se conheça do presente recurso ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão proferida em 1ª instância pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

É como VOTO.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

03 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	
ICMS	20.158,85
Multa	20.158,85
<b>TOTAL</b>	<b>40.317,70</b>


04 - DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/2349/2016 – Auto de Infração: 1/201612881. Recorrente: J P IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA ME. Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

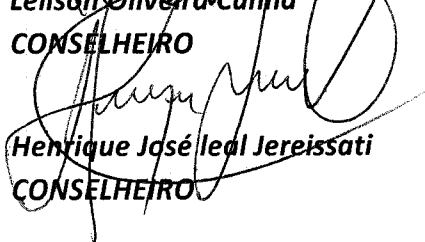
**Decisão:** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Renan Moreno Timbó."


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS,  
em Fortaleza, de abril de 2019. 14/05/2019

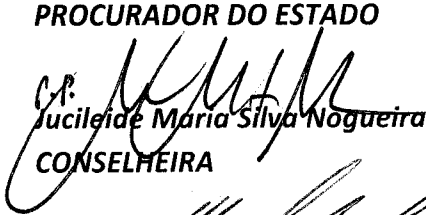
  
Francisco José de Oliveira Silva  
PRESIDENTE

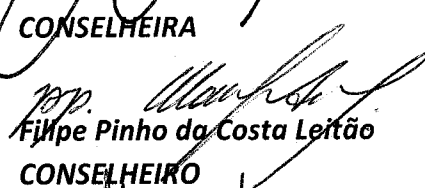
  
Maria Elineide Silva e Souza  
CONSELHEIRA

  
Leilson Oliveira Cunha  
CONSELHEIRO

  
Henrique José Leal Jereissati  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Lucileide Maria Silva Nogueira  
CONSELHEIRA

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
CONSELHEIRA RELATORA