



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

**RESOLUÇÃO Nº: 124 /2020**  
**9ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 18/02/2020**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2352/2016**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2016.09128**  
**RECORRENTE: AGRO COMERCIAL ACÁCIA LTDA**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RELATOR: CONSELHEIRO HENRIQUE JOSÉ LEAL JEREISSATI**

**EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO -- 1 -- O contribuinte substituto é acusado de deixar de recolher o ICMS-ST, referente às operações de saídas internas de água mineral, no exercício de 2011. 2 -- Infringência aos arts. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. 3 -- Afastada a preliminar de nulidade e o pedido de realização de perícia. 4 -- Recurso Ordinário conhecido e desprovido. Confirmada a decisão de procedência da autuação exarada em 1ª Instância. 5. Penalidade inserta no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003. 6. Decisão à unanimidade de votos, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual tributária, referendado pelo douto representante da PGE.**

**Palavras-Chave: ICMS -- Falta de Recolhimento -- Substituição Tributária -- Água Mineral -- Procedente.**

**Relatório**

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

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. APÓS ANÁLISE DE NFE'S VÁLIDAS DE SAÍDAS INTERNAS EMITIDAS PELA AUTUADA, CONSTATOU-SE A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE OS PRODUTOS DE ÁGUA MINERAL, NO PERÍODO FISCALIZADO, DESCUMPRINDO LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.”

Foi apontada infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, sendo imposta a penalidade preceituada no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

O agente autuante relata nas Informações Complementares (fls. 03 a 07), que após análise das Notas Fiscais Eletrônicas válidas (não canceladas) de saídas internas, emitidas pela empresa autuada, referentes aos produtos água mineral garrafão de 20 litros, água mineral garrafão de 5 litros e água mineral de 500 ml, no período fiscalizado, verificou-se a inexistência de destaque de ICMS Substituição Tributária nas referidas notas fiscais eletrônicas. Foi destacado crédito tributário na importância de R\$ 844.209,66, sendo R\$ 422.104,83 referente ao imposto, e multa de igual valor. Relata ainda, que foi solicitado que a empresa apresentasse comprovantes de recolhimento do ICMS-ST, já que a empresa não havia feito o destaque do imposto nas NEF's de saídas e não havia sido encontrado recolhimento nos registros da Sefaz/CE, entretanto, a empresa não apresentou os comprovantes de pagamento do imposto.

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa (fls. 28 a 56), alegando, em síntese, que é ilegal a cobrança do imposto baseada no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal; pede a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa em razão da ausência da indicação correta dos dispositivos legais infringidos, dos documentos que embasaram a autuação, bem como da especificação das regras para fixação dos valores lançados na autuação. Alega também que a multa aplicada tem efeito confiscatório e pede realização de perícia contábil.

Em decisão de 1ª Instância, o julgador singular entendeu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal (fls. 66 a 72).

Cientificada da decisão singular, a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário, reforçando os mesmos argumentos da sua impugnação.

A Assessoria Processual Tributária por meio do Parecer nº 02/2020 (fls. 113 a 125) referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela manutenção da decisão condenatória exarada em 1ª Instância.

**É o relatório.**



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

**Voto do Relator**

O Auto de Infração sob análise versa sobre a acusação de falta de recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária sobre os produtos de água mineral, no período de 2011, tendo em vista que o contribuinte emitiu notas fiscais de saída sem destaque do ICMS-ST de sua responsabilidade, bem como, inexistente recolhimento do ICMS-ST no Sistema Receita da SEFAZ/CE. Foi destacado como crédito tributário a importância de R\$ 844.209,66, composto de imposto de multa.

Inconformada com a decisão prolatada em 1ª Instância, a autuada apresentou Recurso Ordinário de fls. 80 a 110 dos autos, arguindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa sob o argumento de falta de motivação suficiente para a convalidação do ato. Aduz ainda, a ausência de levantamento quantitativo de mercadorias, que não foram especificadas as regras para fixação dos valores da autuação, que a fundamentação é inexistente para corroborar o recolhimento do imposto nos valores insertos no Auto de Infração. Afirma que não pode impugnar a forma de cálculo pelo fato de inexistirem os requisitos essenciais, quais sejam, as discriminações corretas dos dispositivos legais infringidos, bem como os dispositivos legais que fundamentaram a suposta base de cálculo da penalidade. Alega também, que a pauta fiscal é prática ilegal e abusiva, uma vez que majora a base de cálculo do imposto; argumenta que não foram considerados os recolhimentos realizados pelos contribuintes informados nas notas fiscais emitidas. Argui, no mérito, a improcedência da autuação e requer realização de perícia para comprovar suas alegações.

Quanto a preliminar de nulidade suscitada por falta de motivação deve-se esclarecer que o agente fiscal expôs os motivos que serviram de base para a autuação, conforme consta nas Informações Complementares de fls. 04 a 07 dos autos, tendo, inclusive, apresentado os documentos comprobatórios da infração imputada. Portanto, não prospera a arguição de nulidade suscitada.

Quanto à ilegalidade da cobrança de ICMS com base no valor submetido ao regime pauta fiscal, é bom que se diga que existe previsão de aplicação da pauta no art. nº 8º, § 4º da Lei Complementar nº 87/96 e no art. nº 32 da Lei Estadual nº 12.670/96, portanto, não existindo ilegalidade.

No que se refere à inconstitucionalidade de pauta fiscal, quem tem competência para declarar se um ato normativo é inconstitucional é o Poder judiciário através de seus órgãos, e não um órgão administrativo do Poder Executivo.

Por outro lado, é dever da recorrente observar o valor devido por ICMS-ST divulgado em ato do Secretário da Fazenda, mediante edição de instruções normativas de sua competência em que há a determinação dos valores de base de cálculo dos produtos inseridos no dispositivo citado para efeito de cobrança do ICMS-ST.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

Quanto a preliminar de nulidade suscitada por ausência de provas em razão da ausência de levantamento de estoque, temos a esclarecer que tal argumento não tem o condão de nulificar o lançamento realizado. Cumpre informar que a legislação define algumas sistemáticas de apuração do movimento real tributável para fins de constituição do crédito tributário e o autuante deve optar pelo método de levantamento a ser utilizado e pertinente aos dados coletados – contagem de estoque, conta financeira, conta mercadoria, etc. Há diversos meios para apuração do movimento real tributável e não somente o levantamento de estoque.

No caso que se cuida, a técnica adotada pela auditoria consiste em analisar as notas fiscais eletrônicas emitidas pela autuada tendo como objetivo verificar se as operações realizadas estão de acordo com a legislação que rege a matéria em função da atividade da autuada e o regime de recolhimento a qual está submetido à mercadoria comercializada.

Convém registrar que constam dos autos os documentos comprobatórios, notadamente o CD de fls. 20, contendo toda a documentação que embasou a autuação.

Com relação a preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de que a fiscalização desconsiderou os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, cumpre-nos informar que efetivamente, antes da lavratura do auto de infração questionado, a autuada fora intimada por meio do Termo de Intimação nº 2016.03261 (fls. 12) a entregar comprovantes de recolhimento do ICMS substituição tributária sobre as saídas de água mineral exercício 2011, já que a empresa não fez o destaque nas NFE's de saídas e não foi encontrado recolhimento de ICMS ST nos registro da SEFAZ. Contudo, decorrido o prazo estabelecido não houve manifestação da empresa.

O cerceamento de defesa se dá quando ocorre uma limitação na produção de provas de uma das partes no processo, que acaba por prejudicar a parte em relação ao seu objetivo processual. Qualquer obstáculo que impeça uma das partes de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem, por violar o princípio constitucional do Devido Processo Legal. O que não aconteceu ao caso telado. Logo, afigura-se perfeitamente válido o lançamento.

Não restou demonstrado o cerceamento do direito de defesa da parte, razão pela qual rejeita a preliminar ora requerida.

Com referência ao pedido de perícia, esclarecemos que existe na lei do Contencioso Administrativo Tributário – Lei 15.614/2014 -, e em seu art. 92/93 § 1º e incisos, bem como em



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

seu regulamento (Dec. 32.885/2018) no art. 83/84, parágrafo único e inciso, as hipóteses de cabimento da sua realização.

Porém, cumpre salientar que a perícia se destina ao esclarecimento de questões pontuais presentes nas provas carreadas pelo agente do fisco ou apontadas pelo contribuinte autuado em sua peça impugnatória.

Dispõe o inciso IV do art. 80 do Dec. n. 25.468/99 (inciso II do art. 84 do Dec. 32.885/18), que diz que a impugnação deverá conter a documentação probante de suas alegações, para que o contraditório se efetivasse, ou seja, a recorrente teria que apresentar provas de que “da inocorrência do fato jurídico atribuído a autuada”.

*In casu*, como a recorrente não alegou nenhum fato impeditivo, modificativo ou extintivo, muito menos foi apresentado prova concreta de modo a justificar a realização de perícia, revela-se desnecessária a realização de trabalho pericial, pois o contribuinte não anexou documentos comprobatórios de suas alegações, que dariam ensejo ao encaminhamento do processo à Célula de Perícias e Diligências com o intuito de elucidar as questões suscitadas.

Assim, uma vez que não foi apresentado nenhum elemento que refute a acusação feita pela autoridade fiscal cabe aplicação do ensinamento hermenêutico: “quem alega e não comprova é o mesmo que não alegar”.

Quanto à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada entendo descabida. Positivamente o que é vedado ao Fisco é a utilização ou criação de tributo, com efeito, confiscatório (CF/88, art. 150, IV). Não é se confundir tributo com multa, uma vez que aquele decorre de fato lícito; multa, por sua vez, tem por característica ser um evento danoso imposto a quem não cumpre o preceito legal e comporta duplo efeito: um intimidativo (psicológico) que visa evitar a violação do direito e outro repressivo, que se verifica após o desrespeito a norma fiscal. Portanto, não se pode abrigar sob o mesmo princípio constitucional de proibição de confisco a aplicação de penalidade contra o contribuinte que lesa o interesse do Fisco.

Pois bem!. Superadas as questões preliminares suscitadas pela parte, passamos à análise de mérito do lançamento.

Quanto ao mérito, verificamos que a empresa autuada está cadastrada no CNAE principal – Código 1121600 – Fabricação de Águas Envasadas, pertencendo ao segmento industrial, sendo, portanto, substituto tributário, responsável pelo ICMS Substituição Tributária, na saída dos produtos por ela fabricados, conforme preceitua o art. 476 do Decreto nº 24.569/97, abaixo transcrito:



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

Art. 473. Fica atribuída a responsabilidade na qualidade de contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes ao contribuinte que promover operações internas, interestaduais e de importação com:

I – Água mineral;

(...)

§1º. São responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS devido na forma do disposto no caput:

I - o estabelecimento industrial e suas filiais da mercadoria indicada no inciso I do caput deste artigo, situado em território cearense, quando promover saída interna destinada a distribuidor autorizado, comerciante e atacadista ou varejista;

Assim, não havendo outros elementos que possam afastar a conduta tipificada, fica evidenciado que a empresa cometeu o ilícito apontado na inicial.

No que se refere penalidade, vejamos o disposto no art. 123, alínea “e” da Lei nº 12.670/96, sugerida como sanção no Parecer da Assessoria Processual Tributária:

Art. 123. ...

I - ....

e) falta de recolhimento, no todo ou em parte, do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que o houver retido: multa equivalente a duas vezes o valor do imposto retido e não recolhido;

Discordamos dessa sugestão, considerando que a empresa não reteve o imposto, devendo, portanto, ser mantida a penalidade consignada no Auto de Infração, prevista no art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Pelo exposto, 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 o voto.**

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS : R\$ 422.104,83

Multa : R\$ 422.104,83

Total: R\$ 844.209,66



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributário

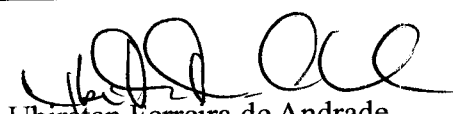
**Decisão**

Vistos e relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente: **Agro Comercial Acácia Ltda** e Recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância,

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto a preliminar de nulidade suscitada por falta de motivação** – Afastada, por unanimidade de votos, considerando que o agente fiscal fez exposição dos motivos que serviram de base para a autuação, inclusive com documentos comprobatórios anexados aos autos. **2. Quanto à alegação de ilegalidade de cobrança de imposto com base em pauta fiscal** - Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que a cobrança de ICMS com base em valor submetido ao regime de pauta fiscal, tem previsão legal no art. 8º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96 e art. 32 da Lei Estadual nº 12.670/96. **3. Quanto a preliminar de nulidade suscitada por ausência de provas em razão da ausência de levantamento de estoque** – Afastada por unanimidade de votos, uma vez que constam dos autos documentos comprobatórios, notadamente o CD de fls. 20, contendo toda a documentação que embasou a autuação. **4. Com relação a preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de que a fiscalização desconsiderou os recolhimentos efetuados pelo contribuinte** – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que antes da lavratura do Auto de Infração, a autuada foi intimada para entregar os comprovantes de recolhimento do ICMS-ST sobre as saídas de água mineral, contudo, decorrido o prazo estabelecido, não houve manifestação da empresa. **5. Em referência ao pedido de Perícia**, foi afastado por unanimidade de votos, com esteio no art. 97 da Lei nº 15.614/2014, uma vez que foi formulado de modo genérico, não atendendo aos requisitos legais. **6. Quanto a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada** – Foi rejeitada por unanimidade de votos, considerando o disposto no art. 48 da Lei nº 15.614/2014. **7. No mérito**, também por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, no que se refere a multa a ser aplicada, tendo sido mantida a sanção do art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

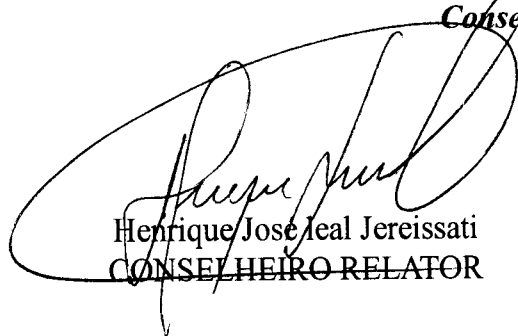
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2020.

  
Francisco José de Oliveira Silva  
PRESIDENTE

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO  
Ciente: \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*



Henrique José leal Jereissati  
CONSELHEIRO RELATOR

Marcus Mota de Paula Cavalcante  
CONSELHEIRO

Maria Elineide Silva e Suza  
CONSELHEIRA

Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

Leilson Oliveira Cunha  
CONSELHEIRO

José Alexandre Goiana de Andrade  
CONSELHEIRO