



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª Câmara de Julgamento**

RESOLUÇÃO Nº. 269/2022

28ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 24.08.2022.

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1114/2021

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/202109411

RECORRENTE: SE7E COUROS COMÉRCIO DE FERRAGENS LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: MANOEL MARCELO A MARQUES NETO

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O Contribuinte não recolheu o ICMS-ST declarado e retido na EFD. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Preliminares suscitadas afastadas por decisão unânime. **1. Quanto à nulidade por extrapolação de prazo da ação fiscal:** afastada tendo em vista que o encerramento da ação fiscal ocorreu dentro do prazo legal, nos termos do art.5º, § 1º, II da IN nº 49/2011; **2. Quanto à nulidade por cerceamento do direito de defesa - autuação feita de forma genérica sem tipificação da infração e ausência da indicação da base de cálculo:** afastada considerando que todos os elementos necessários à defesa se encontram informados no auto de infração, informações complementares e documentos anexos, nos termos do art. 56, § 6º do Dec. 32.885/2018, não acarretando cerceamento ao direito de defesa da recorrente; **3. Quanto à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada –** rejeitado com fundamento no art. 48 da Lei nº 15.614/2014 e Súmula 11 do Conselho de Recursos Tributários; **4. Quanto ao reenquadramento da penalidade para o art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96:** afastada, por unanimidade de votos, tendo vista que há na legislação penalidade específica aplicável à infração; **5. No mérito:** por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve, negar provimento ao Recurso Ordinário e julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS – PROCEDÊNCIA.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, traz na peça inicial do processo em análise, o cometimento da infração abaixo reproduzida:

"ICMS ST DECLARADO NO SPED. FALTA DE RECOLHIMENTO NO TODO OU EM PARTE DO IMPOSTO DE RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. O CONTRIBUINTE NÃO RECOLHEU O ICMS-ST DECLARADO E RETIDO NA EFD. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES."(SIC)

O agente fiscal aponta como dispositivo infringido o artigo 436 do Decreto nº 24.569/97, indica a penalidade inserta no artigo 123, inciso I, alínea "e" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003. Destaca como crédito tributário, a importância de R\$ 2.801.119,02 (ICMS) e o valor de R\$ 5.602.238,04 (Multa).

Instruem os autos: Informações Complementares; Mandado de Ação Fiscal 202100457; Termo de Início de Fiscalização nº 202101856; Termo de Notificação 202061563 e Termo de Conclusão de Fiscalização nº 202104195; Ciência do termo de conclusão através do DT-e; Demonstrativo da Falta de Recolhimento ICMS-ST; Consultas Conta Corrente -SPED Fiscal; Débitos do contribuinte; Ciência do auto de infração através do DT-e.

Nas Informações Complementares o agente do Fisco relata que após análise das informações prestadas pelo Laboratório Fiscal, Relatório Malha Fiscal e Consultas aos sistemas da Sefaz (Conta Corrente), constatou que a empresa não havia recolhido o ICMS-ST retido e declarado na EFD.

Afirma, ainda, que a empresa foi intimada dentro do Monitoramento Fiscal a recolher o ICMS devido espontaneamente (Termo de Notificação 2020.61563), entretanto não fez.

O contribuinte autuado ingressa com impugnação às folhas 55v a 61v dos autos, requerendo, em síntese:

1. Argui a Nulidade do auto de infração por ofensa aos princípios da ampla defesa e contraditório — Tipificação genérica da infração. Ausência de indicação da base de cálculo.
2. Argui a nulidade do auto de infração por vício de forma, em virtude do prolongado período de fiscalização. Art. 821, §3º do RICMS. Da função inquisitorial do Fisco;
3. Requer alternativamente a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96;
4. Da ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Vedação à tributação com efeito confiscatório. Subsidiariamente requer a redução da multa para 20% do valor devido, conforme entendimento do STF;

Requer ao final a Improcedência do auto de infração.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de Procedência do Auto de Infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida (fls. 65 a 71):

“EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Operações com calçados. A indústria é substituta tributária nas operações de saída do produto, ICMS declarado na EFD — Escrituração Fiscal Digital sem o respectivo recolhimento, Exercícios 2017 a 2020. Rejeitada a preliminar suscitada pela impugnante. Decisão amparada no parágrafo único do art. 1º e nos arts. 2º e 5º, todos do Decreto 28.326/2006. Penalidade do art. 123, I, "e" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13-418/03. **DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.” Sic.**

O Contribuinte interpõe o Recurso Ordinário (fls. 79-86), com as seguintes alegações:

1. Nulidade do Auto de Infração por ofensa aos Princípios da Ampla Defesa e Contraditório, alegando Tipificação genérica da infração e ausência da indicação da Base de Cálculo do imposto;
2. Reclama do período prolongado de fiscalização, com inobservância do art. 821, §3º, do RICMS. Função Inquisitorial do Fisco;
3. Requer a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96;
4. Ofensa aos Princípios da Proporcionalidade e da Razoabilidade – Vedação à Tributação com Efeito de Confisco, referente a exorbitância da multa aplicada;

Ao final requer a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração ou a redução do valor para 20% do valor do tributo devido, evitando a caracterização do confisco.

Às fls. 90 a 92 consta o Parecer de nº 116/2022, da lavra da Célula de Assessoria Processual Tributária, manifestando-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão singular de Procedência do auto de infração.

Em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

Versa a acusação de falta de recolhimento do ICMS-Substituição Tributária, retido por ocasião das operações de saídas e declaradas em sua EFD, referente ao período de 01/2017 a 12/2018; 02/2019 a 12/2019; 02/2020 a 03/2020.

O Agente Fiscal relata nas Informações Complementares que, após análise da Escrita Fiscal Digital (EFD), Relatório de Malha Fiscal (RMF) e consulta aos Sistemas da Sefaz (Conta Corrente), foi constatado que a empresa não havia recolhido o ICMS-ST retido e declarado na EFD, conforme demonstrativos da Falta de Recolhimento ICMS-ST e as Consultas Conta

Corrente – SPED Fiscal acostados às fls. 21 a 28, dos autos, as quais indicam o valor do imposto devido mensalmente.

Afirma, ainda, que a empresa foi intimada por ocasião do Monitoramento Fiscal a regularizar essa situação espontaneamente (Termo de Notificação 2020.61563), entretanto, não fez o recolhimento devido.

Preliminarmente a apreciação de mérito, deve-se analisar os pedidos de Nulidade solicitados pela Recorrente:

1. Nulidade do Auto de Infração por ofensa aos Princípios da Ampla Defesa e Contraditório, alegando Tipificação genérica da infração e ausência da indicação da Base de Cálculo do imposto.

A recorrente argumenta que o agente fiscal não menciona o inciso que retrata a infração noticiada. Tal argumento não tem o condão de tornar nulo o lançamento fiscal, uma vez que a autuação foi fundamentada no art. 436 do Decreto 24.569/97.

No presente caso, o relato da infração é claro e se faz acompanhar dos demonstrativos e consultas que comprovam o ilícito tributário - Falta de recolhimento do imposto retido e declarado na EFD. Ademais, estão presentes os elementos suficientes à determinação do sujeito passivo, a natureza da infração e o montante do crédito tributário, não trazendo prejuízo à autuada, nos termos dos parágrafos 6º e 8º do art. 84 da Lei 15.614/14.

Observa-se que a acusação advém da análise da EFD — Escrituração Fiscal Digital do contribuinte onde foram extraídos os valores do ICMS Substituição Tributária retidos pela autuada e que não foram recolhidos no prazo legal. Consta inclusive às fls. 21/28 dos autos o Demonstrativo da Falta de Recolhimento ICMS-ST e as Consultas do Conta Corrente — SPED Fiscal. Portanto, há de ser rejeitada a alegação que o auto de infração é nulo diante da total ausência de provas.

Cabe observar que a omissão ou a indicação equivocada dos dispositivos tidos como infringidos não causa a nulidade do feito, nos termos do art. 41, 1º e 2º do Decreto 32.885/18:

Art. 41. O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos:

§1º - Se houver no auto de infração omissão ou incorreção quanto aos elementos acima elencados, estas não acarretarão a nulidade, quando, conforme o caso, puderem ser supridas ou sanadas ou constarem informações suficientes para se determinar a natureza da infração, permitindo ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa.

2º - O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas,

demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive.

2. Reclama do período prolongado de fiscalização, com inobservância do art. 821, §3º, do RICMS. Função Inquisitorial do Fisco.

O Recorrente alega que o período da fiscalização foi superior a seis meses, duração inaceitável frente às determinações da legislação pátria. Após análise dos Termos emitidos, verifica-se que a ação fiscal obedeceu ao prazo legal de 180 dias autorizado no Mandado de Ação Fiscal.

Compete elucidar que o prazo para desenvolvimento da ação fiscal somente começa a fluir após a emissão do Termo de Início de Fiscalização e sua respectiva ciência, sendo equivocado o entendimento que o prazo se iniciou em 15/02/2021 com a expedição do Mandado de Ação Fiscal.

A contagem do prazo deu-se após a ciência do contribuinte ao Termo de Início de Fiscalização em 23/04/2021 através de AR (Aviso de Recebimento), com conclusão no prazo legal, com ciência do contribuinte ao Termo de Conclusão de Fiscalização ocorrida em 01/09/2021 através do DT-e.

Deste modo, a ação fiscal atendeu ao que determina o §1º, II e IV do art. 5º e o art. 7º, I, ambos da IN 49/2011:

"Art. 5º - As ações fiscais previstas no § 1º do art. 1º desta Instrução Normativa deverão ser concluídas no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias.

§1º- Para efeito deste artigo, considera-se concluída a ação fiscal, com a emissão do Termo de Conclusão de Fiscalização (Anexo IV), quando exigido, com ou sem a lavratura de auto de infração, com a ciência ao sujeito passivo por meio de uma das seguintes modalidades de intimação:"

(...)

II - por meio de carta, com aviso de recebimento (AR), caso em que esta será considerada feita quando da respectiva postagem nos Correios;

(...)

IV - eletrônica, via Internet, quando for o caso.

"Art. 7º - A contagem dos prazos das ações fiscais e procedimentos administrativos inicia-se a partir:

I - da ciência do Termo de Início de Fiscalização ao sujeito passivo;"

3. Requer a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, "d", da Lei nº 12.670/96, alegando que tem direito a redução da multa ao patamar de 50%, sob o argumento que as operações estão regularmente escrituradas.

O fato do imposto está escriturado na EFD do contribuinte não é suficiente para aplicação da citada penalidade. Torna-se necessário, verificar qual a situação fática e identificar qual a tipificação cabível à espécie.

A tipificação indicada pelo auditor fiscal é: *"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"*.

A tipificação pretendida pelo impugnante é: *"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"*.

Da exegese dos citados dispositivos podemos inferir que a tipificação contida no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96 é aplicável à falta de recolhimento do imposto, devidamente escriturado, caracterizado como atraso de recolhimento.

Considerando os Princípios da Legalidade e da Tipicidade fechada, entendo que deve remanescer a penalidade aplicada na autuação, conforme art. 123, I, "e", da Lei nº 12.670/96, que se afigura a sanção específica à época dos fatos geradores.

4. Ofensa aos Princípios da Proporcionalidade e da Razoabilidade – Vedação à Tributação com Efeito de Confisco, referente à exorbitância da multa aplicada;

Não merece prosperar a alegação de exorbitância da multa aplicada em violação ao princípio do não confisco, dado que nos termos do art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/14, não compete aos órgãos julgadores do CONAT afastar a aplicação de norma sob fundamento de inconstitucionalidade.

No mérito, o art. 18 da Lei 12.670/96 dispõe que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS Substituição pode ocorrer em relação às operações antecedentes, subsequentes ou concomitantes. Esclarece, ainda, que o § 4º do referido artigo que as mercadorias que estão sujeitas à sistemática da substituição tributária estão relacionadas no Anexo Único da Lei em questão.

O autuante menciona o art. 436 do Decreto 24.569/97, contido na Seção II que trata da Base de Cálculo, da Apuração e do Recolhimento do Imposto, que em seu inciso I dispõe acerca do recolhimento do imposto pelo contribuinte substituto nas operações internas, como sói acontecer no caso sub exame.

Art. 436 - O imposto retido pelo contribuinte substituto na forma do é do artigo anterior deverá ser recolhido na forma a seguir:

I - nas operações internas através do Documento de Arrecadação Estadual (DAE) em agência de banco autorizado neste Estado;

O contribuinte tem como atividade principal a fabricação de calçados de couro — CNAE 1531901 e está sujeito às regras do Decreto 28.326/2006, que instituiu a

aplicação do regime de substituição tributária nas operações com calçados, artigos de viagem e artefatos diversos de couros, nos termos do parágrafo único do art. 1º abaixo transcrito do referido Decreto:

"Art. 1º - Fica atribuída ao contribuinte destinatário, estabelecido neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes, por ocasião da entrada de calçados, artigos de viagem e de artefatos de couro, classificados nas Posições 42.02, 42.03, 64.01, 64.02, 64.03, 64.04 e 64.05 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

Parágrafo único - O regime de que trata este Decreto aplica-se também às operações de saídas realizadas pelo estabelecimento industrial e importador, que ficam responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes".

Destaco, ainda, os artigos 2º e 5º do mesmo diploma legal, que versa sobre a base de cálculo e do prazo de recolhimento em tais operações:

"Art. 2º - A base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária será:

1. na operação interna, realizada pelos estabelecimentos industrial e comercial importador, nos termos do Parágrafo único do art. 1º, o montante do preço praticado, incluídos o frete ou carreto e demais despesas debitadas ou cobradas do destinatário acrescido do percentual de agregação de 55% (cinquenta e cinco por cento);".

"Art. 5º - O imposto devido por substituição tributária será recolhido nos seguintes prazos:

I - na operação interna, até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao da saída da mercadoria;".

De acordo com as consultas no Conta Corrente - SPED Fiscal, acostadas às fls. 22/28 dos autos, verifica-se que o contribuinte (estabelecimento industrial) apurou e reteve na fonte o ICMS Substituição Tributária devido nas operações de saída do produto (calçados). Entretanto, não recolheu o imposto por ele retido, o que caracteriza infração nos termos do art. 874 do Decreto 24-569/97.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário negar provimento para confirmar a decisão de procedência exarada em 1ª Instância, com aplicação da penalidade estabelecida no art. 123, I, "e" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

"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:

(...)

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; ".

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS:	R\$ 2.801.119,02
MULTA:	<u>R\$ 5.602.238,04</u>
TOTAL:	R\$ 8.403.357,06

É o voto.

DECISÃO

Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e em referência às questões suscitadas pela recorrente, deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto à nulidade por extrapolação de prazo da ação fiscal:** por unanimidade de votos, afastada a nulidade, tendo em vista que o encerramento da ação fiscal ocorreu dentro do prazo legal, nos termos do art.5º, § 1, II da IN nº 49/2011; **2. Quanto à nulidade por cerceamento do direito de defesa em virtude de a autuação ter sido feita de forma genérica sem tipificação da infração e ausência da indicação da base de cálculo:** afastada, por unanimidade de votos, considerando que todos os elementos necessários à defesa se encontram informados no auto de infração, informações complementares e documentos anexos, nos termos do art. 56, § 6º do Dec. 32.885/2018, não acarretando cerceamento ao direito de defesa da recorrente; **3. Quanto à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada –** Foi rejeitado por unanimidade de votos, com fundamento no art. 48 da Lei nº 15.614/2014 e Súmula 11 do Conselho de Recursos Tributários; **4. Quanto ao reenquadramento da penalidade para o art. 123, I , “d” da Lei nº 12.670/96:** afastada, por unanimidade de votos, tendo vista que há na legislação penalidade específica aplicável à infração; **5. No mérito:** por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve, negar provimento ao Recurso Ordinário e julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de setembro de 2022.

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro Relator

Maria Elineide Silva e Souza
Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado