



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº: 225 /2000**

**2ª CÂMARA**

**SESSÃO DE 16/03/2000**

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/781/96 AI: 1/318140**

**RECORRENTE: PRODOTTI LABORATÓRIO FARMACÊUTICO LTDA**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATORA: CONS. WLÁDIA MARIA PARENTE AGUIAR**

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOR DO IMPOSTO.** Configurada a retenção a menor do ICMS, decorrente da utilização de base de cálculo inferior aos preços de venda ao consumidor final, do Estado do Ceará. Inobservância das disposições legais do Convênio 76/94 e legislação tributária estadual. Confirmada, por maioria de votos, a decisão condenatória de 1ª Instância, em desacordo com a douta procuradoria geral do Estado. Recurso voluntário conhecido e desprovido, para confirmação da decisão singular, com penalidade prescrita no artigo 767, I, "c" do Decreto 21.219/91.

**RELATÓRIO:**

A peça inicial do presente processo traz no relato a seguinte acusação fiscal: "A empresa acima indicada, na qualidade de contribuinte substituto tributário, reteve ICMS a menor em favor do Estado do Ceará, no valor de R\$ 243.204,27 (duzentos e quarenta e três mil, duzentos e quatro reais e vinte e sete centavos), devido sobre suas operações de vendas de produtos farmacêuticos realizadas no período de março a outubro de 1995, conforme especificação abaixo, informações complementares e planilhas anexas".

Os fiscais autuantes consideraram como infringida a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, cominando penalidade prevista no art. 767, inciso I, alínea "c", do Decreto 21.219/91.

Constam às fls. 03 a 40 dos autos, os Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização, as Informações Complementares, consultas de sócio/responsável do Cadastro de Contribuinte do ICMS, Ordem de Serviço nº 63/95, Ofício DESUT nº 135/95, Memorando DEAT Nº 370/95, lista de preços, Demonstrativos do Recolhimento do ICMS retido pela Empresa durante os meses de março a outubro de 1995 e Consulta do Cadastro de Contribuintes do ICMS.

A autuada, tempestivamente, através de advogado legalmente constituído nos autos, impugnou o feito fiscal, alegando o seguinte:

1. Preliminarmente, que os auditores fiscais no afã de justificarem os levantamentos realizados faltaram com a verdade dos fatos ao afirmarem que a empresa solicitou sua inscrição para, na condição de contribuinte substituto tributário, reter o ICMS sobre as suas operações de vendas e divulgou preços para cobrança do consumidor final, nos termos do art. 4º da Portaria nº 37/92 da Secretaria Executiva do MEFP, anexando documentos de fls. 15/18, que se trata de tabela interna de preços, que ficam, desde logo impugnados, pois os mesmos não servem à pretensa finalidade de tributação imposta pelos senhores auditores fiscais.
2. Que a suplicante, na condição de contribuinte substituto tributário estava obrigada a reter o ICMS incidente sobre suas operações de venda, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente, ou seja, o preço de venda faturado da nota fiscal, e neste incluídas todas as demais despesas e o IPI, aplicando-se o percentual de 44,06%, conforme o art. 3º, parágrafo único do Decreto 23.693/95.
3. Conclui-se, então, que além de padecer dos vícios acima apontados, as informações complementares e os Demonstrativos de Recolhimento do ICMS apresentados pelos senhores auditores fiscais não encontram embasamento legal que justifique a lavratura do auto de infração, uma vez que o procedimento foi efetuado ao arrepio da legislação aplicável à matéria.

4. Que, no presente caso, não guarda qualquer vinculação com o fato gerador, pois a época não estava abrangido pela condição que lhe é atribuída pelos autuantes ou pelo próprio Convênio lhe atribui a condição de responsável pelo pagamento com relação a operação que irá ocorrer em relação ao destinatário, ou seja, se refere ao pagamento de um imposto cuja responsabilidade estaria ao encargo do futuro vendedor. Logo, cristalino que o substituto não guarda qualquer relação com o fato gerador "futuro".
5. No tocante à responsabilidade passiva pelo pagamento do imposto, que deve ser atribuída por lei, a autuada parte para uma análise da obrigação imposta em função do Convênio nº 76/94, buscando demonstrar que cabe à lei complementar dispor sobre essa questão (substituição tributária), não podendo por esta razão, ter suporte em Convênio celebrado entre os Estados e o Distrito Federal.
6. Alega, que a exigibilidade da obrigação pelo sujeito ativo surge somente com a ocorrência do fato gerador relativo à esta obrigação. Ao contrário, se não ocorrer o fato gerador, não há que se exigir o adimplemento da obrigação tributária. no caso que se cuida, afirma que é evidente a antecipação do pagamento do imposto, impondo ao substituto tributário a responsabilidade por este pagamento.
7. Assevera que instituída a substituição tributária da forma como estabelecida pelo indigitado Convênio ICMS, a obrigação tributária estará sendo exigida antes mesmo da ocorrência do fato gerador futuro, que fatalmente leva a conclusão que se trata de um verdadeiro empréstimo compulsório, desatendendo aos requisitos constitucionais estampados no art. 148 da Constituição Federal/88.
8. Reafirma que por todo ângulo que se queira analisar a questão, tentando-se validar o regime de substituição tributária imposta pelo Convênio 76/94, esbarra-se em pontos de inconstitucionalidades e ilegalidades como fartamente demonstrados, não podendo a vista disso prevalecer as suas disposições, devendo dessa forma serem as obrigações afastadas por meio dessa tutela.

9. Por fim, arremata que a imposição fiscal está sendo dupla. Ao fabricante/autuado, que já recolheu o ICMS devido na operação e está agora sofrendo pela autuação em tela, multado e exigido o pagamento de diferença ilegalmente postulada, razão pela qual pugnou pela improcedência da autuação

Objetivando obter maiores esclarecimentos quanto à materialidade da infração descrita na exordial, a nobre julgadora singular solicitou a comprovação, ainda que por amostragem, de que a autuada procedia a retenção do ICMS por preço inferior ao ofertado ao consumidor final.

A solicitação "ut supra" foi atendida consoante laudo de fls. 77.

A ilustre julgadora singular após análise da matéria em discussão, decidiu pela procedência do feito fiscal, por entender que restou configurada a inobservância às disposições do Convênio ICMS nº 76/94 indicado pelos autuantes.

Inconformada, a autuada recorre da decisão singular apresentando os argumentos contidos na sua impugnação e acrescentando outros, senão vejamos:

1. Que mesmo que seja superada a inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança do ICMS por substituição tributária, as empresas sediadas no Estado de São Paulo, a partir de 1º de novembro de 1997, não estavam mais obrigadas a aplicar o Convênio ICMS nº autuante estabeleceu a sanção 76/94, medida esta que deveria ser respeitada por todos os Estados.
2. Afirma que há inconstitucionalidade e irregularidade na aplicação de multa de 100% (cem por cento) sobre o valor originário, pois apesar da multa ter fins punitivo, não pode ser superior ou igual ao valor do débito originário, sob pena de ferir a capacidade contributiva do contribuinte, ou seja, sua capacidade econômica.
3. Considera, também, patente a inconstitucionalidade e ilegalidade dos juros aplicados em torno de 75,18%, sobre o débito originário. Nesse tocante, alega, caso fosse devido algum juro a título de mora, este somente o poderia ser no limite fixado constitucionalmente.

4. Ao final, requer a acolhida ao presente recurso, para reformar integralmente a decisão de primeira instância.

A Consultoria Tributária no parecer nº 540/99, rejeita os argumentos da recorrente e opina pela confirmação da decisão condenatória de 1ª Instância – fls. 302/303.

A Procuradoria Geral do Estado, por seu representante, concorda com o posicionamento da consultoria tributária quanto ao cometimento da infração, consoante se observa às fls. 304 dos autos. Porém, sugere o reenquadramento da multa, aplicando-se a correta para o caso sob crivo, qual seja, a estampada no art. 767, I, “f” do Decreto 21.219/91.

É O RELATÓRIO.

## VOTO DO RELATOR

Versa o presente processo sobre acusação de que a autuada, na qualidade de contribuinte substituto tributário, reteve a menor ICMS sobre operações de vendas de produtos farmacêuticos, no período de março a outubro de 1995, no montante de R\$ 243.204,27 (duzentos e quarenta e três mil, duzentos e quatro cruzeiros reais e vinte e sete centavos).

Inicialmente, no que se refere à inconstitucionalidade da cobrança do ICMS em questão, acompanho o entendimento do Conselho de recursos Tributários que reiterada vezes tem decidido que a análise dessa matéria está restrita ao Poder Judiciário, a quem compete dizer o direito de modo definitivo.

Quanto ao argumento da recorrente atinente à ilegalidade da cobrança do ICMS por substituição tributária com base no Convênio ICMS nº 76/94, cabe observar que o art. 34, § 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição, dispôs no ser art. 25 a cobrança de ICMS através desta sistemática de tributação e o referido dispositivo acha-se incorporado à Legislação Tributária Estadual.

Assim, com o devido amparo legal, o mencionado Convênio foi celebrado entre os Estados e o Distrito Federal, visando instituir a cobrança do ICMS por substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, do qual os Estados do Ceará e de São Paulo eram signatários.

Nesse contexto, verifica-se na Cláusula Primeira, que foi atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante a condição de sujeito passivo por substituição tributária, sendo a eles atribuídas a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.

Decorre daí que, sendo a empresa autuada sediada no Estado de São Paulo e sujeita às disposições legais contidas no citado Convênio, solicitou ao Estado do Ceará a sua inscrição no CGF, para fins de retenção do ICMS nas suas operações de vendas dos produtos farmacêuticos destinados a este Estado.

No caso vertente, os relatórios que demoram às folhas 13 a 32, demonstram claramente que a partir do dia 23 de março a 31 de outubro de 1995, a empresa autuada já devidamente inscrita no CGF (16/03/95) devendo reter o imposto incidente sobre as vendas de produtos farmacêuticos destinados ao Estado do Ceará, adotando como base de cálculo o preço existente da tabela por ocasião da venda a consumidor final.

No tocante ao argumento da recorrente de que o Decreto nº 42.346, de 17/10/97, desobrigou os contribuintes do Estado de São Paulo da substituição tributária imposta pelo mencionado Convênio, entendo que não possui o condão de ilidir o feito fiscal, haja vista que na data da infração, ou seja, no período de março a outubro de 1995, a empresa ainda estava sujeita às disposições do citado Convênio.

No tocante aos juros de mora consignados na Intimação relativa à decisão de 1ª instância, cumpre observar, não procede a reclamação da recorrente, eis que são cobrados a partir do momento que o contribuinte deixa de cumprir a obrigação tributária principal, de acordo com a Lei nº 11.530/89.

Entendo o ato praticado pelo contribuinte resulta, de forma inequívoca, em falta de recolhimento de ICMS, não sendo admissível o reenquadramento sugerido pela douta Procuradoria Geral do Estado. Ademais, tal fato resulta num plus, com forte nuance de agravamento da sanção originalmente cominada, gerando sérios prejuízos financeiros ao contribuinte.

Isto posto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário interposto, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão condenatória exarada na 1ª instância, em desacordo com o parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

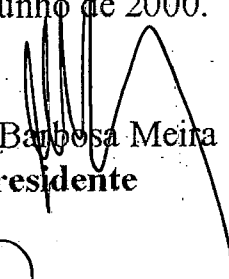
É O VOTO

**DECISÃO:**

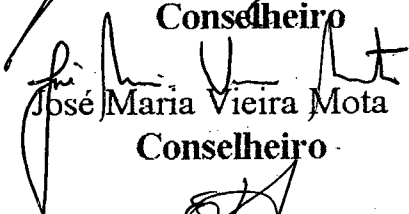
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente PRODOTTI LABORATÓRIO FARMACÊUTICO LTDA e recorrido a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

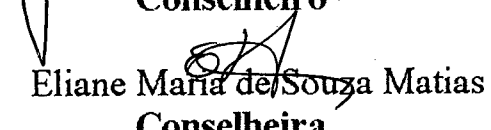
**RESOLVEM** os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, conhecer do recurso voluntário interposto, negar-lhe provimento para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos propostos pela relatora e em desacordo com o parecer da Douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos eminentes conselheiros Francisco José de Oliveira Silva, José Mirtônio Colares de Melo e Eliane Maria de Souza Matias, que se pronunciaram pela procedência da autuação com cominação da sanção contida no art. 767, I, f do Decreto 21.219/91.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 15 de junho de 2000.

  
Nabor Barbosa Meira  
**Presidente**

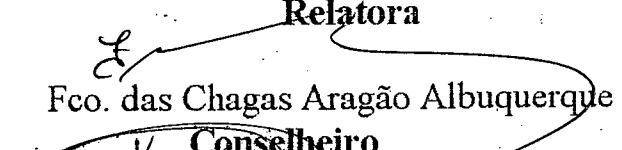
  
José Mirtônio Colares de Melo  
**Conselheiro**

  
José Maria Vieira Mota  
**Conselheiro**

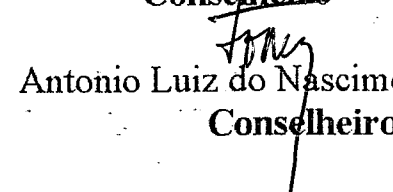
  
Eliane Maria de Souza Matias  
**Conselheira**

  
Francisco José de Oliveira Silva  
**Conselheiro**

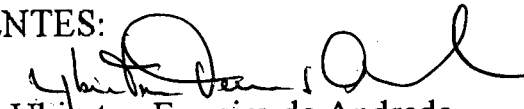
  
Wlândia Maria Parente Aguiar  
**Relatora**

  
Fco. das Chagas Aragão Albuquerque  
**Conselheiro**

  
Fernando Ailton L. Barrocas  
**Conselheiro**

  
Antonio Luiz do Nascimento Neto  
**Conselheiro**

**PRESENTES:**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**Procurador do Estado**

**Assessor Tributário**