



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 272 /2010
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
126ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 04/08/10
PROCESSO Nº.: 1/3712/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200707547-4
RECORRENTE: CEJUL E V. S. COMERCIAL DE PETRÓLEO LTDA
RECORRIDA: AMBOS
AUTUANTE: João Pereira da Silva
MATRÍCULA: 37.992-1-2
RELATOR: Conselheiro Sebastião Almeida Araújo

EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO NA FORMA E PRAZOS REGULAMENTARES - 1. A empresa autuada não recolheu o ICMS Próprio/Substituição Tributária, decorrente do não recolhimento pela empresa contribuinte substituta, em operação de aquisição de *Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC*, referentes aos meses de março/06, maio/06 a fevereiro/07, no montante de R\$ 47.062,50. Recursos voluntários e oficiais conhecidos e parcialmente providos. **2.** Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, por unanimidade de votos. Reformada a decisão parcialmente condenatória exarada no juízo singular, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Afastada a preliminar de nulidade argüida pela recorrente e o pedido de perícia suscitado. **3.** Infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97. **4.** Penalidade prevista no art. 123, I, alínea "d" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03 com base no art. 42 §1º, III do Decreto 25.468/99.

RELATÓRIO

A peça exordial reporta-se ao auto de infração lavrado por *falta de recolhimento do ICMS - Próprio/Substituição Tributária*, decorrente da aquisição de *Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC*, por contribuinte substituído, no que concerne ao mês de março/06, maio/06 a março/07, no montante de R\$ 47.062,50, consoante comprova o *Demonstrativo de Débito do ICMS Próprio e de Substituição Tributária* de fls. 19, O ilícito fiscal



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.15963, objetivando executar *diligência fiscal específica – falta de recolhimento de ICMS*, referente ao período de 01/01/06 a 30/04/07, junto à empresa *V.S. Comercial de Petróleo Ltda.*, inscrita no CNAE como *comércio a varejo de combustíveis e lubrificantes*, estabelecida no Município de Russas/Ce. Auto de infração lavrado em 19/06/07 com fulcro nos artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 30/05/07, de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de intimação nº. 2007.13832 de fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias os livros e documentos fiscais descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200707547-4, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2007.15963, termo de intimação nº. 2007.13832 às fls. 06, *Relação das Operações de Entrada* às fls. 07/18, *Demonstrativo de débito do ICMS Próprio e de Substituição Tributária (2006/2007)* às fls. 19, cópia da nota fiscal de saída às fls. 20/38, *Tabela de Cálculo do Imposto e Multa* às fls. 39, *Cadastro de Contribuinte do ICMS* às fls. 40/41, termo de juntada às fls. 12, cópia de AR e termo de revelia às fls.43/44. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE ACIMA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DA OPERAÇÃO DIRETA ORIUNDO DAS NF,S RELACAO ANEXA, CONF. DEMONSTRADO NA PLANILHA NO VLR. R\$47.062,50 ADQUIRIDO DO CONTRIBUINTE 06.888802-3 QUE TAMBEM NÃO EFETUOU O DEVIDO RECOLHIMENTO, CONF. DEMONST. NAS INF. COMPL. ANEXAS.” (sic).

Às informações complementares, o autuante consignou que, após realizar ação fiscal junto à contribuinte ora autuada, constatou a falta de recolhimento do ICMS Próprio e o ICMS Substituição Tributária como *Contribuinte Responsável*, devido pela aquisição de *Álcool Etílico Hidratado Carburante –AEHC*, nos termos do *Demonstrativo de Débito do ICMS Próprio e de Substituição Tributária* de fls. 19, fundamentando tal responsabilidade



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

tributária no art. 21, IV; 431, §3º do Decreto 24.569/97. Ademais, referenciou os artigos 73, 74 e 431 do Decreto 24.569/97. Por fim, notificou às *Informações Complementares*, a disponibilização dos livros e documentações apresentadas à auditoria para a realização da referida ação fiscal, nos termos do que dispõem o art. 1º, XXI do Decreto 26.033/00 que alterou o § 4º e acrescentou os §5º e §6º do art. 822 do Decreto nº. 24.569/97.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	RS 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 47.062,50
Multa (100%)	R\$ 47.062,50
TOTAL	R\$94.125,00

A ciência do auto de infração foi realizada em 02/07/07, por via postal, consoante se depreende do termo de juntada de fls.42, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que a contribuinte fora intimada a recolher o crédito tributário em 20 (vinte) dias ou, em igual prazo, impugnar o presente auto de infração.

O termo de revelia foi lavrado em 24/07/07, às fls. 44, entretanto, a empresa contribuinte havia protocolado defesa em 12/07/07, tornando desta forma, o termo de revelia sem efeito.

A ora impugnante apresentou defesa tempestiva às fls. 45/68, instruída com documentos de fls. 69/71, onde fez uma minuciosa sinopse acerca dos fatos ocorridos no caso em comento. Em seguida, discorreu sobre a ilegalidade da pauta fiscal, afirmando que a prática dessa cobrança não permeia a lógica da ação tributária, sendo por esse motivo considerado ilegal pelo Supremo Tribunal Federal. Salientou que o Comunicado de nº.12/2005, o qual determinou que as empresas que operam com álcool ficassem sujeitos a Base de Cálculo no valor R\$1,67(um real e sessenta e sete centavos), estendendo o ATO de nº. 58/2005 da COTEPE, extrapolou seus limites, já que não pode ser alterada a base de cálculo através de uma pauta fiscal, ensejando a quebra do princípio da proporcionalidade. Observou que o Comunicado 12/2005 está eivado de vícios e ainda fere o princípio da publicidade e proporcionalidade,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

colacionando lições de doutrinadores. Citou entendimento da ADIMC-1407/DF do Relator Celso de Mello. Fundamentou a ausência de lei que determine o ICMS sobre a pauta fiscal, transcrevendo o art. 150, I da CF e o art. 97, II do CTN, complementando com algumas jurisprudências sobre a matéria. Concluiu, requerendo a realização da perícia contábil na empresa distribuidora e na indústria que lhe forneceu o combustível, com o fito de se apurar a diferença do ICMS cobrado na autuação e a nulidade do mesmo auto, posto que não representa o valor correto do suposto tributo a recolher. Pediu ainda que o presente caso fosse julgado absolutamente nulo, sendo determinado o seu arquivamento.

A julgadora singular após análise minuciosa dos autos, expendeu com base nos documentos impugnatórios que o cálculo relativo à substituição tributária efetuado pelo autuante, onde, foi utilizado como parâmetro para estabelecer o valor do litro o preço médio ponderando a consumidor final, consoante o art. 468 do Dec. nº 24.569/97. Assegurou que embora o ICMS normal seja de responsabilidade da empresa *Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda*, uma vez que inexistente o destaque do ICMS, a comprovação de recolhimento, assume a condição de contribuinte responsável pelo recolhimento do imposto devido nas operações em questão, em consonância com o disposto no art. 431 do Decreto 24.569/97, devendo, portanto o ICMS substituição tributária ser calculado sem o abatimento do ICMS normal. Saliou em alguns documentos fiscais, o preço médio ponderado foi inferior ao destacado no citado documento fiscal, gerando uma base de cálculo de ICMS Substituição Tributária a recolher em valor menor ao do ICMS próprio, zerando a coluna relativa à substituição tributária. Observou que o autuante não deveria ter considerado o valor do ICMS próprio, mas o ICMS Substituição Tributária com carga tributária cheia e que, neste caso, apresentou valor inferior. Assim sendo, efetuou as devidas correções, ensejando em uma diminuição do valor do crédito tributário, para tanto, colacionou o demonstrativo, às fls. 38. Por tais motivos, conclui que a infração está plenamente configurada aplicando ao contribuinte a penalidade prevista no art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.760/96, atualizada pela Lei 13.418/03. Diante do exposto, julgou **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando a autuada a recolher, aos cofres do Estado, no prazo de 20 (*vinte*) dias, a contar da ciência desta decisão, a importância de R\$ 32.000,00 (trinta e dois mil reais), ou interpor recurso, em igual prazo, ao *Conselho de Recursos Tributários*. Ademais, configurado a decisão parcialmente contrária aos interesses do Fisco Estadual, recorreu-se de ofício em decorrência do valor originário, conforme art. 44, inciso I da Lei nº 12.732/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	RS 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 16.000,00
Multa (100%)	R\$ 16.000,00
TOTAL	R\$ 32.000,00

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 27/11/09 consoante AR e termo de juntada às fls. 41/42, nos termos do art. 34 §3º do Decreto 25.468/99.

Insatisfeita com a decisão singular, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo de fls. 81/104, instruído com os documentos de fls. 105/112, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa. Ademais informou possuir decisão judicial liminar oriunda da 3ª Vara da Fazenda Pública, cuja cópia se encontra acostada ao processo, determinando que a SEFAZ se abstenha de cobrar o ICMS Substituição Tributária do Alcool Etílico Hidratado e Carburante adquirido junto à distribuidora *Garra* no período de vigência da liminar proferida nos autos do processo 2007.0033.0347-9, tornando desta forma, a decisão proferida pelo contencioso de 1º grau, absolutamente insubsistente. Concluiu, requerendo a realização da perícia contábil na empresa distribuidora e na indústria que lhe forneceu o combustível, apurando 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. Pediu ainda que o presente caso fosse julgado absolutamente nulo, sendo determinado o seu arquivamento.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 107/10, esclareceu que quando do deferimento da liminar em sede de Mandado de Segurança, em 28/07/09, o auto de infração já se encontrava formalizado, assim, como a medida não tem efeito retroativo, não pode ser aplicada ao caso. Reafirmou que a concessão de medida liminar em mandado de segurança não tem o poder de suspender o andamento do *Processo Administrativo Tributário*, pois somente a decisão final pode interferir no processo. Nesse sentido, transcreveu pensamento do doutrinador Ricardo Alexandre sobre o assunto. Embasou esse entendimento no que preconiza o art. 142 do CTN, permitindo que o processo em exame tenha o seu trâmite normal enquanto espera decisão final do mandado. Quanto ao cerne da questão, elucidou que a *Substituição Tributária* não exclui a responsabilidade do contribuinte substituto, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição ou, quando o imposto não houver retido, como bem preconiza o art. 431 §3º do RCMS. Assim, comprovou que na operação em lide não ocorreu à



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

retenção, nem mesmo o recolhimento de ICMS, transferindo assim, a responsabilidade tributária para a empresa adquirente *V.S. Comercial de Petróleo Ltda.* Logo, como restou comprovada o cometimento do ilícito a autuada ficou sujeita à penalidade inserta no art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Isto posto, sugeriu o conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para que seja confirmada decisão proferida em primeira instância, decidindo pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls.117/119.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Tratam-se dos recursos voluntário e oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e COMERCIAL DE PETRÓLEO LTDA** em face de **AMBOS** objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200707547-4**, na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por **falta de recolhimento do ICMS – Próprio/Substituição Tributária**, por contribuinte substituído, na forma e nos prazos regulamentares, detectado através de **diligência fiscal específica – falta de recolhimento de ICMS**, consoante comprova o *Demonstrativo de Débito do ICMS Próprio e de Substituição Tributária* de fls. 19, referente ao período de março, maio a dezembro/06, janeiro, fevereiro e abril/07, no montante de R\$ 47. 062,50.

O cerne da questão consiste na cobrança do *ICMS Substituição Tributária* ao contribuinte substituído, em operação de compra de *Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC*, haja vista que não ocorreu o recolhimento do imposto pelo contribuinte substituído, *Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda*, no período de vigência da liminar proferida nos autos do Processo 2007.0033.0347-9.

1. Das Preliminares de Nulidade



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A autuada suscitou em âmbito preliminar a nulidade absoluta do auto de infração, alegando a ausência de lei autorizativa de cobrança de ICMS a partir de valores constantes de pauta fiscal. Cumpre afastar a nulidade suscitada pela recorrente, com base no art. 34 da Lei 12.670/96.

Art. 34. Quando o cálculo do ICMS tenha por base ou tome em consideração o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços e título que os represente, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissas ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, a avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Com relação à preliminar de nulidade suscitada por este relator, em sede de julgamento de 2º grau, por cerceamento ao direito à espontaneidade, tendo em vista o Termo de Intimação expedido não caracterizou início da ação fiscal, apenas requisitou documentos, que após auditados e verificadas eventuais irregularidades, o agente fiscal deveria ter lavrado um segundo termo, concedendo ao contribuinte oportunidade para sanar as irregularidades espontaneamente. Restou-se deliberado, por maioria de votos, seu afastamento, tendo em vista que não há previsão legal para emissão de um segundo termo de intimação, portanto inexistente erro no procedimento adotado pelo autuante, e em não havendo ato ilegal não há que se falar em nulidade.

2. Do Pedido de Perícia

Cumpre ainda afastar o pedido de perícia da recorrente, para que se realize perícia contábil na empresa *Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda* e na indústria que lhe forneceu o combustível, apurando-se a diferença do ICMS cobrado na autuação, tendo em vista ser desnecessária para a comprovação da infração denunciada no auto de infração, não consubstanciando ofensa a qualquer princípio constitucional, consoante texto legal transcrito do Decreto 25.468/99, *ad litteram*:

Art. 61. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar a realização



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de perícias ou diligências que entender necessárias, observado o disposto no inciso II do Art.19 deste Decreto.

Parágrafo único. Encontrando-se o processo concluso ao julgador de primeira instância, a este caberá, de ofício ou a requerimento da parte, juntar aos autos os documentos extraídos do sistema informatizado da SEFAZ. (grifos acrescidos).

Em conformidade com os fundamentos apresentados pela 1ª Instância e a Consultoria Tributária, referendados pela douta Procuradoria Geral do Estado, indefiro o pedido de perícia por ser este desnecessário frente à suficiência das provas carreadas aos autos tanto pelo agente fiscal como pela contribuinte, nos termos do art. 59 do Decreto 25.468/99, *in verbis*:

Art. 59. A autoridade julgadora indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de diligência ou perícia, quando:

I – a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico

II – for desnecessária em vista de outras provas já produzidas;

III – a verificação for impraticável; (grifos nossos)

3. Da Substituição Tributária

É vital destacar que o instituto da *Substituição Tributária* restringe a uma pequena quantidade de contribuintes, a arrecadação do imposto, centralizando sua cobrança no responsável tributário, intitulado “*substituto*”. Este, terá a seu cargo, não só o recolhimento do ICMS relativo à operação por ele realizada *ICMS - Próprio*, como também será responsável pela retenção e pagamento do imposto relativo às operações sejam elas anteriores, concomitantes ou subseqüentes, que seria de responsabilidade de terceiros, intitulados “*substituídos*”, em função da lei assim determinar. Desta forma, desonera um grande número de contribuintes da burocracia referente à arrecadação tributária, pelo simples fato de que determinadas obrigações acessórias são suportadas por aqueles que detêm maior controle administrativo. No caso vertente, a substituição em pauta é aquela na qual o contribuinte deve recolher o ICMS incidente nas operações antecedentes.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

No caso em tela, mister salientar 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, conforme dispõe o art. 431 §3º do RICMS, *in verbis*:

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.

(...)

§ 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. (Grifos acrescidos).

4. Da Exigibilidade do Crédito

In casu, através de ação fiscal procedida no âmbito da contribuinte, a *Fazenda Pública Estadual* detectou o ilícito tributário apontado na inicial, cabendo unilateralmente ao Fisco constituir o crédito tributário, para conferir-lhe liquidez e certeza. sob pena de não o fazendo veja decair o seu direito de lançar. Sucede que, a concessão de medida liminar em *Mandado de Segurança* provoca a suspensão de exigibilidade do crédito, como elenca o CTN em seu art. 151, *expressis verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

Ad argumentandum tantum, mesmo que fosse possível a suspensão do lançamento, como quer a recorrente, não se pode olvidar que a liminar em sede do *Mandado*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de Segurança nº. 2007.0033.0347-94 impetrado pela *Comercial de Combustíveis Braga Ltda e Outros* teve seu deferimento em 27/07/09, quando o auto de infração já se encontrava formalizado desde 19/06/07, assim, como a medida não tem efeito retroativo, não poderia ser aplicada ao caso. Além do que, a própria recorrente afirmou que a liminar supracitada já teve seus efeitos suspensos, através de decisão do presidente do egrégio *Tribunal de Justiça do Estado do Ceará*. Desnecessário então, repisar as razões defensórias alegadas para suscitar a preliminar de nulidade.

Considera-se, portanto, o prazo decadencial que possui a *Administração Tributária* para constituição do crédito tributário, o de 5 (cinco) anos, para, no caso do tributo em tela, sujeito ao lançamento por homologação, sendo o termo inicial fixado da data da ocorrência do fato gerador, conforme as disposições do art. 150, § 4º do CTN.

Convém observar, portanto, que, no presente caso, cabe ao Fisco continuar no prosseguimento do feito fiscal, a fim de não permitir que transcorra o prazo prescricional contra a Fazenda, devendo haver o necessário julgamento do referido processo, mesmo enquanto vigente as razões suspensivas da exigibilidade do crédito, uma vez que o proferimento da decisão em sede administrativa não implica na cobrança do referido crédito.

5. Jurisprudências

Entrementes, o preceito legal sobredito não tem o condão de suspender o andamento do *Processo Administrativo Tributário*, tampouco suspende o direito de a Administração Pública constituir o crédito tributário através do lançamento, pois é atividade administrativa vinculada e obrigatória, além de ato privativo da autoridade administrativa. A suspensão da exigibilidade, apenas suspende a prática de atos tendentes à cobrança do tributo a favor de quem se insurge judicialmente. É cediço, que o lançamento deve ocorrer antes do decurso do lustro decadencial, pois se assim não for feito, será alcançado pela decadência, impossibilitando sua cobrança depois de encerrada a causa suspensiva da exigibilidade. Outro não é o entendimento jurisprudencial pacífico extraído dos nossos Tribunais, senão veja-se:

EMENTA: RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. ART. 151 DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE O FISCO REALIZAR ATOS TENDENTES À SUA COBRANÇA, MAS NÃO DE PROMOVER SEU LANÇAMENTO. ERESP 572.603/PR. RECURSO DESPROVIDO. 1. O art. 151, IV, do CTN, determina



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

que o crédito tributário terá sua exigibilidade suspensa havendo a concessão de medida liminar em mandado de segurança. Assim, o Fisco fica impedido de realizar atos tendentes à sua cobrança, tais como inscrevê-lo em dívida ativa ou ajuizar execução fiscal, mas não lhe é vedado promover o lançamento desse crédito. 2. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, dirimindo a divergência existente entre as duas Turmas de Direito Público, manifestou-se no sentido da possibilidade de a Fazenda Pública realizar o lançamento do crédito tributário, mesmo quando verificada uma das hipóteses previstas no citado art. 151 do CTN. Na ocasião do julgamento dos REsp 572.603/PR, entendeu-se que "a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à sua regular constituição para prevenir a decadência do direito de lançar" (Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005). 3. Recurso especial desprovido. (STJ - Resp 736040 - RS - 1ª T - Rel. Min. Denise Arruda - DJU 15.05.2007).

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ARROLAMENTO DE BENS E DE DIREITOS (LEI 9.532/97, ART. 64). EXIGÊNCIA DE PRÉVIA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, QUE OCORRE, QUANDO PELA VIA DE LANÇAMENTO, COM A NOTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, APÓS REALIZADAS AS ATIVIDADES DESCRITAS NO ART. 142 DO CTN. O art. 64 da Lei 9.532/97 autoriza o "arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo sempre que o valor dos créditos tributários de sua responsabilidade for superior a trinta por cento do seu patrimônio conhecido" (caput) e "superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais)" (§ 7º). Depreende-se do texto legal que os créditos cuja existência justifica o arrolamento devem estar constituídos ("formalizados", na expressão do § 1º), pois somente com a constituição é que se podem identificar o sujeito passivo e o quantum da obrigação tributária.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

informações indispensáveis para que se verifique a presença ou não de tais requisitos de fato. 2. Importa, então, precisar o momento em que se tem por constituído o crédito tributário, quando a constituição ocorrer, como no caso, por via de lançamento. 3. "Encerrado o lançamento, com os elementos mencionados no art. 142 do CTN e regularmente notificado o contribuinte, nos termos do art. 145 do CTN, o crédito tributário estará definitivamente constituído (...) sendo evidente que, se o sujeito passivo não concordar com ele, terá direito de opor-se à sua exigibilidade, que fica administrativamente suspensa, nos termos do art. 151 do CTN (...). A suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído, todavia, não tiram do crédito tributário as suas características de definitivamente constituído, apenas o torna administrativamente inexigível" (Ives Gandra Martins). No mesmo sentido, com apoio na doutrina clássica, Mary Elbe Gomes Queiroz Maia. (STJ – Resp 770863 – RS – 1ª T – Rel. Min. Teori Albino Zavascki – DJU 01.03.2007).

No mesmo sentido é que se direcionou o conceituado doutrinador, Ricardo Alexandre¹, que assim dispõe:

É possível, por exemplo, que seja concedida uma liminar em mandado de segurança mesmo antes da constituição do crédito. Nesse caso, a jurisprudência tem afirmado que a autoridade fiscal não fica impedida de realizar o lançamento, pois o que a liminar suspende é a exigibilidade do crédito e não a possibilidade de constitui-lo.

6. Da Parcial Procedência

Entretanto, ficou constatado que na nota fiscal nº. 666, o preço médio ponderado foi inferior ao preço de venda destacado no citado documento fiscal. Por esta

¹ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquemático*. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2009, p. 362.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

razão equivocou-se o julgador de primeira instância em sua decisão, quando considerou que o valor do ICMS-ST era igual a R\$ 2.097,75, quando deveria considerar indevido.

Desse modo, a autuação fiscal fora julgada parcial procedente em 1ª instância, resultando um crédito tributário no montante de R\$ 93.945,50, conforme demonstrativo acostado à fls. 78, estabelecendo a penalidade prevista no art. 123 I, alínea "c" da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 13.418/03.

Contudo na 126ª Sessão Ordinária, no dia 04/08/10, restou comprovado que as notas fiscais foram escrituradas no Livro de Registro de Entradas, tendo que se aplicar a penalidade decorrente de "atraso de recolhimento" nos termos do art. 42, §1º, III do Decreto nº 25.468/99, *in verbis*:

Art. 42. Aos processos administrativo-tributários decorrentes de atraso de recolhimento de tributos estaduais, retenção de mercadorias encontradas em situação fiscal irregular, descumprimento de obrigações acessórias e ao procedimento especial de restituição, aplicar-se-á o procedimento sumário.

(...)

§ 1º Para fins do disposto neste Decreto e no inciso II do Art. 825 do Decreto nº 24.569/97, considera-se atraso de recolhimento de tributos:

(...)

III nos casos de cobrança do ICMS, por antecipação ou nas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o não-recolhimento do imposto no prazo regulamentar, quando as notas fiscais estiverem escrituradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias;

Em análise minudente aos autos, observa-se às fls. 25 que a nota fiscal não contém o destaque do ICMS, destarte, como a empresa contribuinte substituta - *Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda* - não realizou o recolhimento do ICMS Substituição Tributária, a responsabilidade tributária poderá recair sobre o contribuinte substituído, ou seja, a *V.S. Comercial de Petróleo Ltda* será então a responsável tributária pelo imposto em lide. Com efeito, restou configurada a infração apontada na peça inicial, ficando a empresa autuada sujeita a penalidade inserta no art. 123, I, alínea "d" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03:



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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:

(...)

d) 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;

7. Do Voto

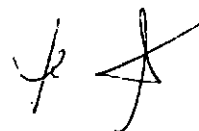
Ex positis, voto pelo conhecimento dos recursos voluntário e de ofício, dando-lhe provimento, para, após afastar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal, reformando a decisão parcialmente condenatória proferida pelo juízo singular, conforme parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 46.972,75
Multa (50%)	R\$ 23.486,37
TOTAL	R\$70.459,12

É o VOTO.

DECISÃO





GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são recorrentes **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e V.S. COMERCIAL DE PETRÓLEO LTDA**, recorrida **AMBOS**. A 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos Oficial e Voluntário. Relativamente à **nulidade** argüida pela parte, sob o fundamento de ausência de lei autorizativa de cobrança de ICMS a partir de valores constantes de pauta fiscal – afastada por unanimidade de votos com base no disposto no art. 34 da Lei 12.670/96. Com relação à preliminar de **nulidade**, suscitada pelo Conselheiro Relator, por cerceamento ao direito à espontaneidade, sob o fundamento que o Termo de Intimação expedido não caracterizou início da ação fiscal, mas apenas requisitou documentos, que após auditados e verificadas eventuais irregularidades, o agente fiscal deveria ter lavrado um segundo Termo, concedendo ao contribuinte oportunidade para sanar as irregularidades espontaneamente – afastada, por maioria de votos, tendo em vista que não há previsão legal para emissão de um segundo Termo de Intimação, portanto não existe erro no procedimento adotado pelo autuante, e em não havendo ato ilegal não há que se falar em nulidade. Foram votos vencidos os Conselheiros Sebastião Almeida Araújo e João Carlos Mineiro Moreira. O Conselheiro Samuel Aragão Silva fundamentou seu voto contrário à nulidade no entendimento de que a espontaneidade não é ato da Administração Pública e sim do contribuinte; que após lavrado o Termo de Intimação o contribuinte poderá recolher o imposto espontaneamente, mas não por requisição ou provocação do fiscal, pois não existe previsão legal para emissão de um segundo Termo de Intimação. Com relação solicitação constante do recurso voluntário, para que se realize **perícia** contábil na empresa *Garra Distribuidora de Combustível Ltda.* e na indústria que lhe forneceu o combustível, apurando-se a diferença do ICMS cobrado na autuação – afastada, por unanimidade de votos, por ser desnecessária para a comprovação da infração denunciada no Auto de Infração. **No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve dar parcial provimento aos recursos interpostos, para julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96, com base no art. 42, §1º, inciso III, do Decreto nº 25.468/99, utilizando-se como referência o valor do imposto lançado na inicial, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão nos seguintes termos: “*Haja vista que as notas fiscais foram escrituradas no Livro Registro de Entradas há que se aplicar a penalidade decorrente de “atraso de recolhimento”*”, nos termos do art. 42, §1º, inciso III, do Decreto nº 25.468/99.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de SETEMBRO de 2010.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Francisco Wellington Avila Pereira
Conselheiro

Silvana Carvalho Lima Petelinkar
Conselheira

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

João Carlos Mineiro Moreira
Conselheiro

Samuel Aragão Silva
Conselheiro

Pedro Eugênio de Albuquerque
Conselheiro

Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO