



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 290/2016
58ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 08 DE JULHO DE 2016
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3411/2013
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201312250
AUTUANTE: JULIANA SAMPAIO CAVALCANTE BANDEIRA E OUTRO
RECORRENTE: BRINGEL E CARVALHO INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDO: CELULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA
RELATOR: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 1.** O contribuinte não recolheu o ICMS Substituição Tributária decorrente de saídas internas com o produto água mineral. **2. Exercício de 2012. 3. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE. 4. Amparo legal:** artigos 73, 74, 473 e 475 do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea “e” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. **5.** A 2ª Câmara, por unanimidade de votos, conhece do Recurso Ordinário, nega-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "Falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações com água mineral.... O Contribuinte deixou de recolher o ICMS substituição tributária no valor de R\$ 831.212,80, referente as suas saídas internas de Água Mineral, exercício de 2012..."

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os artigos 473 e 475 do Decreto 24.569/97, além do Protocolo ICMS 11/91 e sugerida a Penalidade inserta no Art. 123, Inciso I, alínea “e”, da lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Crédito Tributário: PRINCIPAL: R\$ 831.212,80 e MULTA R\$ 1.662.425,59.

São partes integrantes dos autos: Auto de Infração, Mandado de ação Fiscal, Termo de Início e de Conclusão de Fiscalização, e quadro demonstrativo dos débitos.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

O contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal, todavia a Nobre Julgadora Monocrática, após refutar os argumentos ofertados, se manifestou pela Procedência do feito Fiscal.

Inconformada com a decisão monocrática a atuada ingressou com Recurso Ordinário, arguindo os seguintes pontos:

- a) Preliminarmente argui a nulidade do feito fiscal em virtude da violação ao Princípio da Verdade Material por insubsistência na apuração do imposto cobrado;
- b) Da ilegalidade de cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de Pauta Fiscal – Súmula 431 do STJ;
- c) Reenquadramento da multa aplicada para a inserta noa Artigo 126, parágrafo Único, da Lei 12.670/96;
- d) Aplicação de multa com efeito confiscatório;
- e) Por fim requer a realização de Perícia, nos termos dos quesitos constantes das fls. 206.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer nº 92/2016, às fls. 210 a 112, opinando pela manutenção da decisão monocrática, o qual foi inteiramente adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o Relatório.

VOTO DO RELATOR

1. DAS PRELIMINARES

A atuada arguiu em sede de preliminar que fora ferido o Princípio da Verdade Material, posto que o Nobre Agente atuante deixara de analisar toda a documentação necessária para atestar o ilícito fiscal apontado e que se baseou em meros indícios da existência de falta de recolhimento, posto que, somente as notas fiscais eletrônicas emitidas foram analisadas.

Não nos parece razoável tal argumento uma vez que o procedimento fiscal adotado parte de uma lógica de apuração do ICMS Substituição Tributária prevista no RICMS e que fora detalhada de forma minuciosa nas informações complementares, às fls. 03 a 11.

Afirma, inicialmente, a Agente do Fisco, fls. 04 que a atuada, apesar de ser intimada



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

duas vezes, recusou-se a entregar toda a documentação solicitada, entregando apenas as notas fiscais de entrada e parte das notas fiscais de saída.

Todavia, tal fato não impediu ou limitou a atuação das Nobres Agentes, que de forma bastante diligente fizeram uso das informações das Notas Fiscais de Saída transmitidas à SEFAZ, bem como dos dados dos recolhimentos de ICMS efetuados. Tiveram, ainda, o cuidado de somente usar àquelas Notas Fiscais que foram autorizadas e que se referiam a operações internas, cujo imposto é devido ao Estado do Ceará.

Foram excluídas ainda, as operações canceladas e feita as junções de itens com mesmo volume, apesar de estarem embalados em fardos diferentes, permitindo, desta maneira, a aplicação dos cálculos corretamente.

Após essas correções, fora aplicada a alíquota vigente sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pelo industrial. Após o cálculo realizado foi deduzido, também, o valor do ICMS pago pela atuada durante o exercício.

Data Máxima Vênia, não vislumbramos falhas ou imperfeições na aplicação do método adotado que possam conduzir à violação dos Princípios da Legalidade ou Verdade Material e conseqüente nulidade do processo. Não foi necessário analisar toda a documentação da empresa para que se chegasse a conclusão apontada nos autos, posto que os elementos a disposição das agentes do Fisco foram suficientes para demonstrar a Falta de Recolhimento.

Por todo o exposto afasta-se a nulidade suscitada pela Parte.

2. DO MÉRITO

Versa o presente processo acerca da falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária decorrente da diferença de ICMS Substituição Tributária devido pela venda de água mineral em operações internas. Após a procedência exarada em primeira instância, a atuada apresentou Recurso Ordinário, preenchendo os requisitos de admissibilidade, que ora reconheço e passo a analisar.

O agente do fisco, após exame da documentação fiscal-contábil da empresa atuada, obtida através do Laboratório Fiscal, detectou que a atuada não estava efetuando o recolhimento de ICMS Substituição Tributária nas operações de vendas



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

internas com observância do valor do preço máximo de venda a consumidor estabelecido por ato do secretário da Fazenda.

A Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 11/91, abaixo transcrita, remete ao engarrafador de água, bem como ao industrial, nas operações com água mineral, a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS Substituição Tributária devido nas operações subseqüentes.

Cláusula primeira - Nas operações interestaduais com cerveja, inclusive chope, refrigerante, água mineral ou potável e gelo, classificados nas posições 2201 a 2203 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, Sistema Harmonização - NBM/SH, entre contribuintes situados nos seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial, importador, arrematante de mercadorias importada e apreendida ou engarrafador de água, na qualidade de sujeito passivo por substituição, 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 subseqüentes.

Tal comando encontra-se também plasmado no RICMS, artigo 473, *in verbis*.

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;

O Regulamento também define, no artigo 475, abaixo transcrito, qual a base de cálculo que deve ser adotada para fins de recolhimento do ICMS Substituição Tributária devido nas operações internas com água mineral.

Art. 475. A base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária será o valor divulgado em ato do Secretário da Fazenda, apurado segundo os preços usualmente praticados no mercado, obedecidos os critérios previstos no §5º do art.32 da Lei nº12.670, de 30 de dezembro de 1996, conforme dispõe o art.8º, §4º da Lei Complementar nº87, de 13 de setembro de 1996.

Para sobre esse ponto uma das argumentações da Parte, de que seria inconstitucional a aplicação de pauta fiscal para a definição da base de cálculo do ICMS devido.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Apesar de estar fora do escopo de análise do julgador administrativo, afastar a aplicação de norma estadual por interpretá-la como inconstitucional, faremos algumas breves colocações acerca do tema.

A metodologia utilizada, trata-se de uma forma válida para fixar a base de cálculo cuja previsão legal se encontra no §2º do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96.

§ 2º - Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

O Estado não se valeu de pautas fiscais, tampouco utilizou-se do procedimento de arbitramento previsto no art. 148 do CTN para definir a base de cálculo do ICMS-ST no caso concreto.

Ao contrário do que defende a recorrente, o imposto foi calculado com base nos preços máximos ao consumidor fixados pelo Governo Estadual e definidos de acordo com aqueles praticados no mercado, somente para fins de cálculo do ICMS Substituição Tributária, nos termos estabelecidos pela Lei.

A Substituição Tributária é a cobrança do ICMS de toda a cadeia de circulação da mercadoria (indústria, atacado, varejo e consumidor) e em regra incide no momento que o produto sai da indústria, assim, em sua essência, espera-se que nesse momento exista a presunção do fato gerador futuro.

Quanto ao argumento do reenquadramento da penalidade, destacamos que o artigo 126 da Lei 12.670/96 somente pode ser aplicado quando se tratar de operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, quando o ICMS estiver devidamente recolhido. Condição que contrasta com a acusação narrada nos autos que é a falta de recolhimento do imposto. Desta forma, inaplicável tal comando.

Quanto ao aspecto confiscatório da multa, destacamos que o CONAT não possui competência para discutir a inconstitucionalidade das normas estaduais, e sendo a multa aplicada prevista em Lei, não nos é possível afastá-la.

Todavia, em relação a esse assunto, vale destacar os ensinamentos do ilustre professor Hugo de Brito Machado, *in verbis*, que muito bem expõe a distinção entre imposto e multa, sendo que esta não tem destino arrecadatório, mas somente de desestimular a prática de ilícitos tributários, por sua vez deve ter um ônus significativamente pesado.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

O tributo tem por finalidade o suprimento de recursos financeiros de que o Estado necessita, e por isto mesmo constitui uma receita ordinária. Já a multa não tem por finalidade a produção de receita pública, e sim desestimular o comportamento que configura sua hipótese de incidência, e por isto mesmo constituiu uma receita derivada extraordinária ou eventual. Porque constitui receita ordinária, o tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isto mesmo é que não pode ser confiscatório. Já a multa, para alcançar a sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte a que as condutas que ensejam sua cobrança resem efetivamente desestimuladas. Por isto mesmo pode ser confiscatória. (Curso de Direito Tributário, 25ª edição, Malheiros, 2004, p. 59)

Neste sentido, entendemos que o presente lançamento tributário encontra-se arrimado pela legislação vigente, não merecendo correções, motivo pelo qual, nos posicionamos pela sua Procedência.

3. VOTO

Pelos fatos e argumentos expostos, voto pelo conhecimento do Recursos Ordinário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão da instância singular, julgando **Procedente** o auto de infração, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributaria, e de acordo com a manifestação em sessão do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

4. A PENALIDADE APLICÁVEL:

Pelo que restou provado nos autos, quanto à falta de recolhimento de ICMS no período de abril a agosto de 2006, comina-se a penalidade inserta no art. 123, inciso I, alínea "e", da Lei nº 12.670/96.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
PRINCIPAL: R\$ 831.212,80
MULTA: R\$ 1.662.425,59



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **BRINGEL E CARVALHO INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.** e 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, afastar a preliminar de nulidade nele suscitada, e no mérito, negar-lhe provimento para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, 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. Esteve presente, o representante legal da recorrente, Dr. Thiago Morais Almeida Vilar, que abdicou da realização de sustentação oral, mantendo os argumentos apresentados no recurso ordinário.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 10 de 08 de 2016.


Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Diana da Cunha Moura
CONSELHEIRA


Deyse Aguiar Lobo
CONSELHEIRA


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Fortaleza, de 10 de 08 de 2016


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO