



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 356 /2004
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
SESSÃO DE 04.06.2004
PROCESSO DE RECURSO Nº 3248/2002
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200208775
RECORRENTE: WALTER MARINHO & CIA. LTDA.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONS. RELATORA: ERIDAN REGIS DE FREITAS

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Estabelecimento do ramo de vidros planos deixou de recolher parte do imposto apurado e declarado na GIM, equivalente ao atraso de recolhimento e, também, deixou de apurar e recolher o imposto devido por substituição tributária por ocasião da entrada de mercadoria em seu estabelecimento. **Exercício de 2001.** Afastada a preliminar de nulidade. Reforma da decisão condenatória exarada pela 1ª Instância, para a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito em razão da redução do tributo e do reenquadramento da penalidade. Decisão amparada no art. 564/566 do Decreto 24.569/97. Aplicação de penalidades distintas: art. 123, I, "d" e art. 123, I, "c", ambos da Lei 12.670/96, este último com nova redação dada pela Lei 13.418, de 30.12.2003. Recurso Voluntário conhecido e provido em parte. Decisão por unanimidade de votos.

RELATÓRIO

A acusação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, no total de R\$ 154.611,67, referente às mercadorias adquiridas no exercício de 2001.

Para instruir o processo foi acostada a planilha da "Apuração do ICMS Substituição Tributária do exercício de 2001", demonstrando a falta de recolhimento do imposto, acompanhada do demonstrativo mensal da citada apuração.

Nas Informações Complementares é ressaltado que as operações estão escrituradas no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Apuração e o débito foi lançado nas GIMs do exercício de 2001, mas não foi recolhido pelo contribuinte.

Tempestivamente a ação fiscal foi impugnada, alegando o que segue:

- a) argúi, preliminarmente, a nulidade do feito em virtude de não ter recebido a Ordem de Serviço e em virtude de ter sido emitida uma nova Ordem de Serviço sem que a ação referente à primeira fosse concluída;
- b) aduz que o relato do auto de infração aponta para falta de recolhimento, cuja penalidade seria a do art. 878, I, "c", "d" ou "e", enquanto que o autuante propôs a do art. 878, I, "f", todos do RICMS, ocasionando preterição ao direito de defesa;
- c) requer a realização de perícia sobre as planilhas e livros fiscais da empresa.

O julgador singular decidiu pela Procedência do feito, embora tenha entendido que o imposto foi retido e não recolhido e efetuado o reenquadramento da penalidade para o art. 123, I, "e", cuja redação nova dada pela Lei 13.418/03 tem a multa de 2 vezes o valor do imposto, não ocasionando a parcial procedência, já que o valor da multa lançado pelo autuante equivale à pena mais benéfica aplicada pela julgadora. Os argumentos da defesa foram refutados nos seguintes termos:

- a) a Ordem de Serviço encontra-se mencionada nas Informações Complementares, comprovando que a mesma fora enviada ao contribuinte;
- b) não trata-se de repetição de fiscalização, mas sim de continuação, sendo necessária a expedição de um novo ato designatório, nos termos do art. 821, § 3º do RICMS;
- c) o imposto foi retido e declarado pela firma na GIM, sendo então ratificada a retenção e o não recolhimento do imposto substituição tributária;
- d) está evidente que a impugnante entendeu a acusação tanto que na peça defensiva cita "retenção houve", descaracterizando o cerceamento do direito de defesa;
- e) rejeita o pedido de perícia, haja vista a defendente não trazer documentação que justifique a realização da mesma.

A empresa inconformada recorreu da decisão de 1ª Instância, com base no seguinte:

- a) a ação fiscal e o julgamento não atentaram para o disposto no art. 112 do CTN;

- b) argúi a preliminar de nulidade do auto por cerceamento do direito de defesa: falta de clareza, falta de provas e a acusação é baseada em presunções;
- c) o autuante não anexou cópias das notas fiscais, nem dos livros que embasaram a acusação;
- d) equivocadamente apresenta argumentos relativos a outros autos de infração.

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado, opina pela **reforma da decisão condenatória** exarada pela 1ª Instância para a **Parcial Procedência** da ação fiscal, por entender que houve o atraso de recolhimento, já que o imposto estava escriturado e declarado na GIM e reenquadra a penalidade para o art. 878, I, "d" do RICMS, ressaltando que:

- a) o art. 112 do CTN somente se aplica em caso de dúvida, o que não é o caso pois a acusação está clara e a norma perfeitamente aplicada ao caso concreto;
- b) a recorrente não apresenta qualquer contraprova concreta para rebater a acusação;
- c) a acusação não baseou-se em presunções, posto que originou-se das planilhas elaboradas a partir dos documentos do contribuinte, inclusive a GIM;
- d) parte do recurso fica prejudicado face ao equívoco da recorrente quando apresenta argumentos relativos a outros autos de infração.

VOTO

A peça inicial do presente processo trata da falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária em decorrência do contribuinte ter declarado o imposto nas suas GIMs do exercício de 2001, deixando de efetuar o respectivo recolhimento.

Analisando-se a planilha de fls. 11, constata-se que a autoridade fiscal refez a apuração do imposto devido por substituição tributária, obtendo o total de R\$ 212.799,77 e que o contribuinte havia apurado o ICMS no total de R\$ 211.951,42. Na coluna "ICMS Recolhido" consta o valor de R\$ 58.712,88.

Inicialmente cumpre destacar que à época da infração - exercício 2001 - a empresa estava submetida ao regime da Substituição Tributária por Entradas, o qual veio a ser revogado pelo Decreto nº 26.738/02, passando à sistemática normal de tributação somente a partir de 01.11.2002.

O Comércio Atacadista de Vidros e Molduras (Vidraçaria), como sói acontecer com a autuada, é regido pelo art. 564/566 do RICMS, que determina ser o contribuinte responsável pela retenção e recolhimento do imposto substituição tributária incidente sobre toda e qualquer mercadoria que entre em seu estabelecimento. Senão vejamos:

*“Art. 564 – Os estabelecimentos enquadrados nos CAES nºs 6017207, 6118186, 6023150 e 6124208 (vidros, molduras e artigos de vidros) ficam responsáveis pelo pagamento do ICMS devido nas operações subseqüentes, quando da entrada neste Estado, de qualquer mercadoria em operações interestaduais e de importação.
Parágrafo Único – O disposto neste artigo aplica-se também à operação interna quando as mercadorias recebidas pelos estabelecimentos mencionados no caput não tiverem sido oneradas pelo ICMS na forma prevista nesta Seção.”*

Tal comando indica o responsável pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, o qual deve ser recolhido sobre a base de cálculo determinada pelo art. 566 do Decreto 24.569/97:

“Art. 566 – A base de cálculo para efeito e substituição tributária será o valor da operação, incluídos os valores do IPI, se incidente, frete e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, acrescido do percentual de 50% (cinquenta por cento).”

As razões esposadas no Recurso Voluntário não têm como ser acatadas, inicialmente por que, como bem frisa o consultor tributário, a recorrente não trouxe aos autos os elementos probatórios de sua pretensão quando questiona o levantamento fiscal.

Quando a recorrente deixa de apresentar a contraprova, deve prevalecer a afirmação da autoridade fiscal no que pertine ao cometimento do ilícito, uma vez que os seus atos, enquanto ente da Administração Pública, gozam de presunção de legitimidade.

O princípio da presunção de legitimidade ou da presunção de veracidade ou, ainda, da presunção de legalidade, segundo Maria Sílvia Zanella di Pietro “abrange dois aspectos: de um lado a presunção de verdade, que diz respeito à certeza dos fatos; de outro lado, a presunção de legalidade, pois, se a Administração Pública se submete à lei, presume-se, até prova em contrário, que todos os seus atos sejam verdadeiros e praticados com observância das normas legais pertinentes.”

Trata-se, portanto, de presunção relativa (*juris tantum*) que, como tal, admite prova em contrário. O efeito de tal presunção é o de inverter o ônus da prova. Ante a ausência de elementos que possam contradizer a acusação fiscal, há de preponderar a afirmativa do agente fiscal no que tange ao cometimento do ilícito.

Não há como ser acatada a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, pois enquanto a acusação baseia-se em provas concretas, tal como o livro Registro de Apuração do contribuinte, a recorrente não apresenta qualquer contraprova capaz de ilidir a acusação fiscal.

Ademais, a planilha demonstrando a falta de recolhimento do imposto através da "Apuração do ICMS Substituição Tributária do exercício de 2001", foi elaborada a partir dos lançamentos efetuados no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Apuração, tendo sido deduzido o imposto efetivamente recolhido naquele exercício.

O que exsurge do citado demonstrativo é que o contribuinte equivocou-se por ocasião de sua apuração, pois o autuante após refazê-la obteve um total superior ao declarado pelo contribuinte. Cabe ressaltar que, do total declarado nas GIMs o contribuinte recolheu apenas uma parcela desse valor.

Cabe destacar que esta ilustre Câmara em 14 de maio do corrente, por ocasião da apreciação de outros sete processos oriundos desta mesma ação fiscal, decidiu por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de nulidade, cuja argüição é idêntica em todos os processos.

No que pertine ao lançamento do crédito tributário há de se tecer algumas considerações acerca do valor do imposto que deixou de ser recolhido:

1. o contribuinte, durante todo o exercício de 2001, apurou como imposto e declarou em suas GIMs o total de R\$ 211.951,42;
2. o autuante refez a apuração e constatou que o imposto devido no exercício de 2001 importa no total de R\$ 212.799,77;
3. dessarte, o contribuinte apurou a menor que o autuante o valor de R\$ 848,35;
4. o contribuinte recolheu a título de substituição tributária, durante o exercício de 2001, o total de R\$ 58.712,88;
5. pelo exposto, deve ser cobrado como imposto devido a diferença entre o que o fiscal apurou (R\$ 212.799,77) e o que o contribuinte recolheu (R\$ 58.712,88), na importância de R\$ 154.086,89;

6. inobstante o fato do autuante ter lançado como imposto o valor de R\$ 154.611,67, entendo que o mesmo deve ser reduzido, devendo ser cobrado o total de R\$ 154.086,89;
7. todavia, do total do imposto devido, o valor de R\$ 848,35 deixou de ser apurado e declarado pelo contribuinte, implicando na falta de recolhimento desse valor por ocasião das entradas de mercadorias em seu estabelecimento;
8. dessa forma, excluindo o valor que o autuante apurou a maior que o contribuinte, a diferença de R\$ 153.238,54 pode ser considerada como atraso de recolhimento, posto que já havia sido apurada e declarada nas GIMs do exercício de 2001.

Ante o exposto, torna-se necessária a alteração, também, do valor lançado a título de multa, pois além da necessidade do reenquadramento há de se fazer distinção entre a parte do imposto declarado pelo contribuinte e a parte que deixou de ser apurada pelo mesmo. Senão vejamos:

a) o autuante lançou a multa equivalente a 2 vezes o valor do imposto, inserta no art. 878, I, "f" do RICMS, o qual foi revogado pela Lei 13.418, de 30.12.2003;

b) referido dispositivo possui redação idêntica a do art. 123, I, "f" da Lei 12.670/96, a qual teve sua redação alterada pela Lei 13.418, em 30.12.2003, que em seu art. 9º, I, "a" revogou a citada alínea;

c) a nova lei, além de revogar a referida alínea, alterou o art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96, tornando-se esta penalidade aplicável à falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária;

d) a sanção do citado dispositivo é mais benéfica para o contribuinte, vez que equivale a uma vez o valor do imposto, portanto é a que deve prevalecer, em obediência ao princípio interpretativo insculpido no art. 106 do CTN - Código Tributário Nacional - que determina que ao contribuinte deve ser aplicada a norma mais favorável.

"Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

... omissis ...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

... omissis ...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

e) eis a lição do ilustre Luciano Amaro *in* Direito Tributário Brasileiro - 4ª edição, 1999 – Ed. Saraiva, pág. 212: “Deve-se atentar para o fato de que a interpretação benigna (art. 112), a exemplo da retroatividade benigna (art. 106, II), é aplicável em matéria de infrações e penalidades.”

f) dessarte, em razão da legislação superveniente que trata das penalidades ser mais benéfica ao contribuinte, esta é que deve ser aplicada *in casu*.

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 imposto:
... omissis ...*

*c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e” deste inciso: **multa equivalente a 1 (uma) vez o valor do imposto;***” (grifo nosso)

g) a penalidade acima citada deve ser aplicada somente sobre a parcela de R\$ 848,45, a qual deixou de ser apurada e declarada pelo contribuinte;

h) com relação à parcela de R\$ 153.238,54 que deixou de ser recolhida, a qual foi declarada pelo contribuinte em suas GIMs, deve ser aplicada uma penalidade menos severa, que é a inserta na alínea “d” do mesmo dispositivo:

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 imposto:
... omissis ...*

*d) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: **multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido;** ...”* (grifo nosso)

i) urge ressaltar que em caso análogo, quando o imposto substituição tributária devido por ocasião das entradas teve suas operações devidamente escrituradas, o egrégio Conselho de Recursos Tributários em sua composição Plena já decidiu pela aplicação da referida penalidade, por considerar o fato como "atraso de recolhimento" em virtude do disposto no inciso III, do § 1º do art. 42 do Decreto 25.468/99. Senão vejamos a ementa da Resolução nº 18 "A" de 27.08.2003:

"EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELAS ENTRADAS. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Recurso Especial admitido por votação unânime. Autuação Parcial Procedente. Amparo legal: arts. 438, § 1º, 546 e 548, todos do Decreto 24.569/97, art. 42, § 1º do Decreto 25.468/99. Penalidade: art. 878, I, "d" do RICMS. Recurso especial conhecido e provido, em parte. Reformada a decisão condenatória prolatada pela 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos."

Por fim, voto para que seja afastada a nulidade e se conheça do Recurso Voluntário, dando-lhe provimento em parte, a fim de **reformar a decisão condenatória** exarada em 1ª Instância para a **Parcial Procedência** do feito, em virtude da redução do tributo e do reenquadramento da penalidade, em desacordo, em parte, com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

ICMS APURADO	R\$ 212.799,77
ICMS RECOLHIDO (-)	R\$ 58.712,88
ICMS DEVIDO	R\$ 154.086,89
MULTA (50% x R\$ 153.238,54)	R\$ 76.619,27
MULTA (1 x R\$ 848,35)	R\$ 848,35
TOTAL MULTA	R\$ 77.467,62
TOTAL GERAL	R\$ 231.554,51

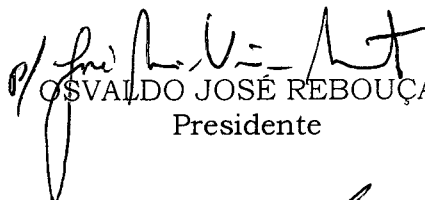
É o voto.

DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente WALTER MARINHO & CIA. LTDA. e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA


RESOLVEM os membros da 2ª Câmara de Conselho de Recursos Tributários por unanimidade de votos conhecer do Recurso Voluntário e dar-lhe provimento em parte no sentido de **reformar** a decisão condenatória prolatada em 1ª Instância para a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito, nos termos do voto da Relatora e em desacordo, em parte, com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

Sala das Sessões da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributário do Estado do Ceará, em 8 de julho de 2004.



OSVALDO JOSÉ REBOUÇAS
Presidente

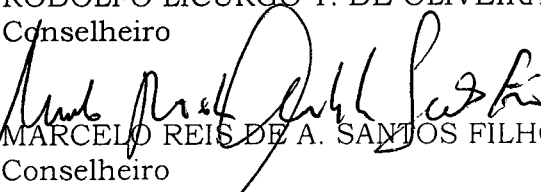

ERIDAN REGIS DE FREITAS
Conselheira Relatora


VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE
Conselheira



DULCIMEIRE PEREIRA GOMES
Conselheira


RODOLFO LICURGO T. DE OLIVEIRA
Conselheiro


ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ
Conselheira


MARCELO REIS DE A. SANTOS FILHO
Conselheiro

REGINEUSA DE AGUIAR MIRANDA
Conselheira


ILDEBRANDO HOLANDA JUNIOR
Conselheiro

UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE
Procurador do Estado