



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda  
Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº <sup>373</sup>...../2010  
164ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 05.10.2010.  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5578/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200713265  
RECORRENTE: LÍDER PETRÓLEO LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.  
RELATOR: MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO.

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** – Álcool Etílico Hidratado Carburante - Responsabilidade do contribuinte substituído. Decisão amparada nos artigos: 73, 74, 431 §3º, 464, e artigo 21, inciso IV do Decreto nº 24.569/97. Penalidade do artigo 123, inciso I, alínea "d", da Lei 12.670/96, combinado com o artigo 42 § 1º, III, do Decreto nº 25.468/99. Recurso Voluntário Conhecido e não provido. **Nulidades afastadas.** Perícia contábil rejeitada. Decisão unânime. Reformada a decisão proferida em 1ª Instância, para **PARCIAL PROCEDÊNCIA** nos termos do parecer da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado em sessão. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Consta do *Auto de Infração*, lavrado contra a empresa: LÍDER PETRÓLEO LTDA:

*“Falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. O contribuinte deixou de recolher o ICMS Normal e Substituição Tributária nas operações de aquisição de Álcool Etílico Hidratado Carburante no período de abril a dezembro de 2006, conforme demonstrado em planilha anexa a Informação Complementar deste Auto de Infração.”*

ICMS: R\$ 60.287,50

MULTA: R\$ 60.287,50

O autuante indicou como dispositivos legais infringidos os artigos 21, IV, 431§ 3º do Decreto nº 24.569/97 e artigo 18 da Lei 12.670/96, com penalidade prevista no artigo 123, inciso I, letra "c", da Lei nº 12.670/1996, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Nas Informações Complementares o agente fiscal ratifica a acusação constante da peça inicial e anexa a seguinte documentação: Informação Complementar, Ordem de Serviço nº 2007.22941 e 2007.16337, Termo de intimação nº 2007.20258, Quadro Demonstrativo do ICMS a recolher, cópias das notas fiscais constantes na planilha, cópia livro Registro de Entradas, Ofício nº 04/2006 da Célula de Macro-Segmentos- Setor de Combustível, Termo de disponibilização da documentação, cópia do aviso de recebimento (AR), termo de juntada do AR.

O autuante esclarece, ainda, que:

1 - A empresa é inscrita no Cadastro com o CNAE de "Comércio Varejista de Combustíveis para Veículos Automotores", certificada e autorizada pela Agência Nacional de petróleo (ANP) a exercer a atividade de revenda varejista de combustíveis automotivos, nos termos da portaria ANP nº 116 de 05/07/200. Adquiriu da empresa GARRA DISTRIBUIDORA LTDA Álcool Etilico Hidratado Combustível, para comercializar no varejo no estado do Ceará durante o exercício de 2006. Entretanto, a referida empresa, responsável substituto pelo recolhimento do ICMS não promoveu a retenção do imposto, bem como não recolheu o ICMS devido, transferindo a responsabilidade para seus adquirentes (clientes), nos termos dos artigos 21, IV e 431§ 3º do RICMS.

2 - A Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará encaminhou em 21/07/2006 o ofício nº 04/2006 ao SINDIPOSTOS orientando e esclarecendo acerca da responsabilidade tributária dos postos revendedores varejistas quando adquirissem os combustíveis sem a devida retenção e recolhimento do ICMS. Foram, ainda, desenvolvidos procedimentos administrativos junto aos postos revendedores, com o objetivo de efetuar o levantamento do imposto e o recolhimento espontâneo do que fosse devido.

3 - A empresa GARRA DISTRIBUIDORA LTDA impetrou Mandado de Segurança visando sustar a cobrança do ICMS de seus clientes (destinatário das mercadorias), tendo sido concedida liminar no Processo nº 2006.00235816-6, e que foi suspensa em 27/04/2007 pelo TJ-Ce. Ficando, assim, atribuída a autuada a responsabilidade de recolher o ICMS de obrigação direta e ICMS ST, na qualidade de responsável tributário, pelas aquisições de álcool etílico hidratado carburante da empresa acima fornecedora.

4 - Que as planilhas demonstram o total do ICMS normal e substituição devidos.

A autuada apresentou impugnação, onde apresenta os seguintes argumentos:

- Desenvolve a atividade de comércio varejista de combustíveis e adquire combustível de empresas distribuidoras com o recolhimento do ICMS já efetuado, cuja nota fiscal é entregue com carimbo de que o recolhimento foi feito pelo vendedor, contribuinte substituto. Portanto, só teria



responsabilidade fiscal nos casos em que o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição e quando o imposto não tiver retido.

- Há uma discussão entre a Distribuidora de Combustíveis e o Estado do Ceará sobre a cobrança do ICMS com base na pauta fiscal. Em 14 de fevereiro de 2006 a Distribuidora protocolizou ação de mandado de segurança, obtendo medida liminar para recolher o ICMS no valor da operação e não no valor da pauta.
- A Fazenda Pública passou então a cobrar o ICMS dos destinatários das mercadorias. A Distribuidora impetrou novo pedido de liminar solicitando o impedimento da SEFAZ – CE de exigir o ICMS Substituição dos adquirentes da empresa GARRA. O presidente do TJCE nega o pedido solicitado.
- A pretensão do auto de infração além de ferir o artigo 431 § 3º do RICMS/CE, passa a cobrar em duplicidade o ICMS da operação. E que a base de cálculo do ICMS deve ser o valor da operação e não o valor da pauta, segundo entendimento que prevalece nos julgados dos Tribunais Superiores.
- Requer, ao final, a realização de perícia contábil na documentação fiscal da empresa Garra Distribuidora de Combustível Ltda. e da Indústria que lhe forneceu o combustível.

Na instância singular, resultou na decisão de **Procedência** do feito fiscal, com base nos artigos: 21, IV, 73, 74, 431 § 3º do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Inconformada com a decisão singular apresenta recurso voluntário alegando, em síntese:

1 – A autuada possui decisão judicial liminar oriunda da 3ª Vara da Fazenda Pública, que determina a SEFAZ que se abstenha de cobrar deste contribuinte, o ICMS substituição tributária do álcool etílico hidratado e carburante, adquirido junto a Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda. no período de vigência da liminar proferida nos autos do processo 2007.0033.0347-9;

- 2 – Da ilegalidade da pauta fiscal;
- 3 – Da ausência de lei que determine o ICMS com base na pauta fiscal;
- 4 – Da impossibilidade de ser cobrado o tributo do adquirente de mercadorias;
- 5 – Do recolhimento do ICMS e da essencialidade da realização de perícia contábil.

O Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado foi modificado oralmente em sessão nos seguintes termos: “*Haja vista constar nos autos o Livro Registro de Entradas há que se aplicar a penalidade decorrente de “atraso de recolhimento”. Isto porque mediante a leitura do referido Livro tinha o Fisco pleno conhecimento do ICMS devido.*”



## VOTO DO RELATOR

### PRELIMINARES DE NULIDADE

1 - Por ocasião das discussões do presente processo, o Conselheiro Sebastião Almeida Araújo, suscitou a nulidade processual, por **cerceamento ao direito à espontaneidade**, alegando que o Termo de Intimação expedido não caracterizou início da ação fiscal, mas apenas requisitou documentos, que depois de auditados e verificadas eventuais irregularidades, o agente fiscal deveria, obrigatoriamente, lavrar um segundo Termo, notificando o contribuinte para sanar as irregularidades espontaneamente, no prazo devido.

A preliminar de nulidade acima suscitada deve ser afastada, pelas razões expostas a seguir:

- Ao analisarmos a Instrução Normativa nº 7/2005 em seu artigo 2º, § 3º, verificaremos que iniciada a ação fiscal, suspende, após a sua ciência, o direito à espontaneidade e à consulta na forma da legislação específica.

O artigo 1º em seu §3º define ação fiscal. *In Verbis*:

*Art. 1º Serão gerenciados pelo Sistema de Controle de Ação Fiscal - CAF o planejamento, a homologação, a distribuição, a execução e a avaliação de resultados de ações do Fisco, com a finalidade de apurar e lançar o crédito tributário.*

(...)

*§ 3º Entende-se por ação do fisco, para fins da presente instrução normativa, o conjunto de procedimentos de natureza fiscal, contábil e financeira que tem por finalidade o lançamento do crédito tributário decorrente do não cumprimento de obrigação tributária, e serão efetivadas sob as seguintes modalidades:*

#### *II - diligência fiscal específica*

- Portanto, verificada infração à legislação tributária o agente do Fisco efetivará a lavratura do Auto de Infração, com respaldo no artigo 6º da referida Instrução Normativa. Considerando, ainda, que não há previsão legal para emissão de um segundo Termo de Intimação. Assim, não existe erro no procedimento adotado pelo autuante, e que não havendo ato ilegal, não há que se falar em nulidade.

2 - Com relação à preliminar de nulidade suscitada pelo Conselheiro Samuel Aragão Silva em razão da **ausência do visto do supervisor no Auto de Infração** – deve ser afastada, considerando que o visto do supervisor não é requisito essencial e sua ausência não nulifica o auto de infração, nos termos do art. 33 do Decreto nº 25.468/99.



4

3 - Com relação à preliminar de nulidade suscitada pelo Conselheiro Samuel Aragão Silva em razão da **falta do Termo Circunstanciado para designar a continuidade da Ação Fiscal** – também dever ser afastada, sob o entendimento de que as Ordens de Serviço relativas à ação fiscal em questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do art. 821 do Decreto nº 24.569/97 e que a Instrução Normativa 06/2005 constitui comando interno para procedimento do agente fiscal que fica registrado no Sistema CAF apenas para controle da ação fiscal.

4 - Com relação à preliminar de nulidade suscitada pelo Conselheiro Samuel Aragão Silva em razão da **falta de competência para designar Ação Fiscal (continuidade da Ação Fiscal)**, nos termos do art. 821, § 5º, I da I.N. 06/2005 – não prospera sob o entendimento de que as Ordens de Serviço relativas à ação fiscal em questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do art. 821 do Decreto nº 24.569/97.

5 - Relativamente à preliminar de nulidade suscitada pelo Conselheiro Samuel Aragão Silva por **ofensa ao princípio constitucional da isonomia em razão da não comprovação da ciência da autuada**, acerca do Ofício 04/2006 da Célula de Macro seguimentos – Setor de Combustíveis, remetido exclusivamente ao SINDIPOSTOS, em 24 de julho de 2006 – merece ser afastada, tendo em vista que o referido ofício não caracteriza termo de intimação.

#### **PEDIDO DE PERÍCIA**

Com relação à 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, também não deve prosperar, por ser desnecessária para a comprovação da infração denunciada no Auto de Infração.

#### **MÉRITO**

No que se refere à imputação dirigida ao autuado, vê-se que a mesma guarda conformidade com a legislação, uma vez que o autuado, na condição de responsável, não recolheu o ICMS Substituição Tributária e o ICMS normal, este último devido por obrigação direta do remetente, quando da aquisição de álcool etílico hidratado carburante, nas operações realizadas no período de abril a dezembro de 2006, junto à empresa: GARRA DISTRIBUIDORA LTDA.

O julgador singular entendeu configurado o ilícito denunciado, confirmando que houve descumprimento do disposto no artigo 464, quando constatou que a empresa Garra Distribuidora de Combustível Ltda. emitiu notas fiscais referentes à venda de combustível e, na condição de contribuinte substituto, deixou de reter e recolher o ICMS devido nas operações subseqüentes.

Para uma melhor análise da questão, necessário observar o que dispõe o artigo 464 do RICMS-CE. *In verbis*:



5



*Art.464. Fica atribuída ao estabelecimento distribuidor de combustíveis domiciliado neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subseqüentes, na qualidade de contribuinte substituto, quando da aquisição de álcool hidratado nas operações internas e interestaduais.*

O contribuinte autuado adquiriu álcool etílico hidratado carburante, de um distribuidor que não reteve nem recolheu o ICMS devido. Nos documentos acostados ao auto de infração verifica-se que o emitente das notas fiscais, não indicou nenhum valor de ICMS objeto da substituição tributária. A situação descrita enquadra-se exatamente no disposto do artigo 431, §3º do Decreto nº 24.569/97. ***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*

A legislação tributária pode atribuir a um determinado contribuinte a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por outros contribuintes em operações anteriores ou subseqüentes. Entretanto, a responsabilidade dada ao contribuinte substituto não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, quando aquele não indica o valor do ICMS no documento fiscal ou não faz a retenção.

Ocorrendo a omissão do contribuinte substituto, a legislação permite, então, que o Fisco exija do contribuinte substituído o cumprimento da obrigação principal, ou seja, o recolhimento do ICMS substituição devido, conforme inteligência do artigo 21, IV do Decreto nº 24.569/97.

*Art.21. São responsáveis pelo pagamento do ICMS:*

(...)

*IV - o contribuinte ou destinatário, no recebimento de mercadorias ou bens e na prestação de serviços cujo ICMS não tenha sido pago, no todo ou em parte;*

Com relação ao argumento da recorrente de que estava amparado por decisão judicial não podendo o Fisco promover a presente autuação, entendo que a concessão de medida liminar em mandado de segurança não tem o poder de impedir a constituição do crédito tributário sob pena de ver decair o direito ao lançamento do crédito tributário. Nem tão pouco, suspender o andamento do processo administrativo, conforme prevê o artigo 151, IV do CTN.



6



Quanto ao pedido de pericia, não merece ser acolhido em virtude das provas apenas aos autos. A solicitação da parte para que se realize tal procedimento contábil na empresa emitente das notas fiscais (Garra Distribuidora de Combustíveis Ltda.) e na indústria que lhe forneceu o combustível, torna-se desnecessário.

Com relação à penalidade a ser aplicada, devemos levar em consideração o que estabelece o artigo 42 § 1º, III, do Decreto nº 25.468/99, que considera “atraso de recolhimento”, *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;*


Considerando, que o autuante, anexou cópias das notas fiscais e do Livro Registro de Entradas, objeto da presente autuação, indicando que os documentos fiscais estão regularmente escriturados, estou convencido que a empresa deixou de recolher o ICMS referente à Substituição Tributária por ocasião da aquisição de álcool descumprindo dessa forma a legislação Estadual em seus artigos: 73, 74, 431 §3º, 464, e artigo 21, inciso IV do Decreto nº 24.569/97. Considerando, ainda, que o Fisco tinha pleno conhecimento do ICMS devido; modifico em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgo **parcialmente procedente** a acusação fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96.

*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

## VOTO

Pelas razões expostas e considerando que as provas apresentadas no presente Auto de Infração são suficientes para a materialização da infração apontada na inicial pela autoridade competente; conheço do Recurso Voluntário; **afasto as preliminares de nulidade** suscitadas e a realização de **perícia** contábil junto à empresa Garra Distribuidora de Combustível Ltda. e na indústria que lhe forneceu o combustível, por ser desnecessária para a comprovação da infração denunciada no Auto de Infração. No mérito, dou parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e 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 e nos termos do Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão nos seguintes termos: "*Haja vista constar nos autos o Livro Registro de Entradas há que se aplicar a penalidade decorrente de "atraso de recolhimento". Isto porque mediante a leitura do referido Livro tinha o Fisco pleno conhecimento do ICMS devido.*"

## DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS	R\$	60.287,50
MULTA	<u>R\$</u>	<u>30.143,75</u>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>90.431,25</b>

È o voto.



8




para a comprovação da infração denunciada no Auto de Infração. **No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e 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, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão nos seguintes termos: "Haja vista constar nos autos o Livro Registro de Entradas há que se aplicar a penalidade decorrente de "atraso de recolhimento". Isto porque mediante a leitura do referido Livro tinha o Fisco pleno conhecimento do ICMS devido."

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 06 de dezembro de 2010.

  
Alexandre Mendes de Sousa  
**PRESIDENTE**

  
Aderbalina Fernandes Scipião  
**CONSELHEIRO**

  
Francisco José de Oliveira Silva  
**CONSELHEIRO**

  
Antônio Gilson Aragão de Carvalho  
**CONSELHEIRO**

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**CONSELHEIRO**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
João Carlos Mineiro Moreira  
**CONSELHEIRO**

  
Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**

  
Marcos Antônio Brasil  
**CONSELHEIRO**

  
Sebastião Almeida Araújo  
**CONSELHEIRO**