



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

RESOLUÇÃO Nº **406** /2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

105ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 11/07/2012.

PROCESSO Nº. 1/3478/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 12/200808726

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: PANASONIC DO BRASIL LTDA

AUTUANTE: Ronaldo Lima Macedo

MATRÍCULA: 497607.1- X

RELATOR: Conselheiro Felipe Pinho da Costa Leitão

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO – 2. A empresa ao realizar os cálculos do ICMS retido não observou o que preconiza a cláusula quarta inciso primeiro, parágrafo primeiro do Protocolo ICMS 18/85 **3.** Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade dos votos, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária por ter sido aplicado ao caso norma anterior e mais genérica do que a regulamentada pelo Decreto nº 26.397/2001 em vigor. **4.** Infringência ao art. 73, 74 do Decreto 24.569/97 c/c cláusula 1ª, I, § 1º do Protocolo 18/85, do Decreto 24.569/97 (RICMS). **5.** Decisão amparada no conjunto probatório dos autos em obediência aos princípios inerentes à aplicação da norma ao tempo.

RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte, inclusive o por substituição tributária na forma e nos prazos regulamentares*, concernente à mercadoria acondicionada no Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM nº. 48/2008, com base de cálculo no valor total de R\$ 84.653,76. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma *fiscalização em transito*, posto fiscal de Pena Forte. Auto de infração lavrado em 03/07/2008, com fulcro nos artigos 1º, I, “b”; 21, II, 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 c/c cláusula primeira, I, § 1º do protocolo 18/85.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 200808726-6, informações complementares às fls. 03/07, nota fiscal de saída à fl. 09, cotação de preço à fl. 10, certificado de guarda de mercadoria à fl. 11, consulta do



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

contribuinte a fl. 12, cópia da AR A fl. 13, termo de juntada a Fl. 14, termo de revelia a fl. 15. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. A EMPRESA AUTUADA AO EFETUAR OS CALCULOS DO ICMS RETIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA REFERENTE A NOTA FISCAL 508596 NÃO ATENDEU AO QUE DETERMINA A CLAUSULA QUARTA, INCISO I, C/C PARAGRAFO 1 DO PROTOCOLO ICMS 18/85 (VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES).”

As informações complementares, o agente fiscal asseverou que o autuado deveria ter utilizado como parâmetro o preço praticado pelo estabelecimento atacadista ou mesmo o distribuidor ao invés do preço de custo, pois sua atividade não realiza vendas com o comércio varejista. Informou ainda que o valor praticado pelo atacadista ou distribuidor, era o referencial que deveria ter sido adotado. Ademais que neste cálculo deveria ser considerado frete e demais despesas debitadas ao destinatário. Enfatizou que o contribuinte utilizou como base de cálculo o preço de custo, deste agregando IPI e aplicando alíquota de 40%. Diante do exposto, relatou configurado o ilícito fiscal, de forma que restou apenas realizar o lançamento deste auto de infração em virtude do protocolo ICMS 18/85. Por fim, esclareceu que a infração reclamada pela Lei 12.670/96, art. 123, I, “c” pela falta de recolhimento de ICMS é de uma vez o valor do imposto, ou seja, R\$ 14.391,13, sem prejuízo do pagamento do principal ICMS (17% da base de cálculo), no mesmo valor de R\$ 14.391,13.

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “c” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, multa de uma vez o valor do imposto. Como consta na tabela abaixo que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 84.653,76
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 14.391,13
Multa (30%)	R\$ 14.391,13
TOTAL	R\$ 28.782,26

A ciência do auto de infração foi realizada em 29/07/2008, por via postal, consoante se depreende o termo de juntada de AR de fls. 14, a teor do art. 26, §5º, inciso II da Lei nº. 12.732/97 oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias defesa contra suas infrações identificadas.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O termo de revelia foi lavrado em 11/08/2008 às fls. 15, entretanto, a empresa contribuinte protocolizou defesa em 21/08/2011, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A contribuinte apresentou impugnação às fls. 18/32, instruídas com os documentos às fls. 32/35, onde após breve relato dos fatos, afirmou preliminarmente que houve preterição de direito de defesa, pois na referida autuação entendeu que deveria ter sido oportunizado o direito de resposta das alegações a respeito dos valores atribuídos às mercadorias. Asseverou ainda que em nenhum instante os auditores do fisco produziram prova no sentido de comprovar a presente acusação, ademais informou que a acusação é decorrente exclusivamente de suposições. Alegou que a atividade do lançamento tributário é uma atividade vinculada não cabendo presunções conforme art. 142 do CTN. Desta forma asseverou que a medida mais sensata deveria ter sido a de ter afastado toda a autuação, pois fora decorrente de mera convicção unilateral dos agentes do fisco. No que diz respeito ao mérito asseverou que a norma balizadora deste procedimento administrativo não é mais aplicada ao caso em tela, visto que o Estado do Ceará desde o ano de 2001 publicara lei específica para disciplinar a matéria. Relatou que Lei nº 26.397/01 trouxe diversas alterações sobre a sistemática do recolhimento do ICMS por substituição nas operações interestaduais sendo umas delas a mudança da base de cálculo que passou a ser o preço praticado pelo contribuinte substituto, revelando assim o correto procedimento da impugnante. Diante dos argumentos expostos requereu que fosse julgada **IMPROCEDENTE** a ação fiscal com a devida extinção do crédito tributário por manifesta ausência de provas assim como requereu que fosse intimado para proceder com a sustentação oral de suas razões.

O julgador monocrático após análise minuciosa aos fólios processuais, afirmou que os argumentos defensórios da acusada subsistem, tendo em vista que o Protocolo ICM nº 18/85 foi alterado pelo Protocolo ICMS nº 27/01 passando a regular diversas situações sobre o cálculo do ICMS. Ademais que o Art. 2º do Decreto 26.397 esclarece de forma clara que a base de cálculo para o caso em tela será o montante do preço praticado pelo contribuinte substituto. Desta feita asseverou que a operação realizada pelo contribuinte foi acertada. Por fim assegurou que a defesa colocou muito bem seus argumentos, e ante todo o exposto, observou que não ocorreu o ilícito fiscal julgando **IMPROCEDENTE** o feito fiscal, tendo em vista análise realizada. Por fim, recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários para que confirme ou reforme a decisão exarada.

A autuada fora intimada da decisão de **IMPROCEDÊNCIA** da instância singular por via postal em 11/11/2011, consoante termo de juntada do AR às fls. 41/42, na dicção do art. 26, § 4º da Lei. 12.732/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A autuada regularmente intimada não apresentou Recurso Voluntário, sendo os fólios processuais encaminhados para Consultoria Tributária.

A *Consultoria Tributária* apresentou o Parecer de nº. 670/11, onde se manifestou pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, ratificando decisão singular de **IMPROCEDÊNCIA** do lançamento com fundamento no Decreto 29.817/2009 e Protocolo 06/09, entretanto considerando que a nota fiscal nº 508563 foi emitida em 26/06/2008 aplicar-se-á as normas vigentes à sua época, ou seja, Protocolo ICMS nº 1/1985 e Decreto 26.397/2001. Estes por sua vez disciplina que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o montante do preço praticado pelo contribuinte substituto. Salientou ainda que o que deve prevalecer no caso em tablado é a norma à época do fato gerador, sendo a aplicado pelo autuante é anterior e mais genérica que o Decreto nº 26.397/2001 devendo este prevalecer. Asseverou ainda que apesar de existir lei nova regulando sobre o tema percebe-se apenas uma confirmação daquilo que já vinha preconizado pela lei anterior, neste sentido não havendo prejuízo para o contribuinte.

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. 44/45 dos autos.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **PANASONIC DO BRASIL LTDA**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses da Fazenda Estadual, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **2/200808726**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por por *falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte, inclusive o por substituição tributária na forma e nos prazos regulamentares*. Após análise da documentação do contribuinte inerente ao período de 01/06/2009 a 31/05/2010 ficou constatado falta de recolhimento no montante de R\$ 14.391,13.

1. Da Preliminar



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente e não existem matérias cogníveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

2. Do Mérito

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *falta de recolhimento do imposto* no todo ou em parte, inclusive o por substituição tributária na forma e nos prazos regulamentares, mercadoria em trânsito com base de cálculo no valor total de R\$ 84.653,76.

Observa-se que o cerne da questão cinge-se em um ponto, a saber, se a prática do contribuinte em adotar o preço de custo da mercadoria como base de cálculo do imposto constitui irregularidade fiscal.

No caso em tela, os nobres auditores autuaram a referida empresa respaldados nos artigos 1º, I, "b"; 21, II, 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 c/c cláusula primeira, I, § 1º do protocolo 18/85. Entretanto sabe-se que a regulamentação para a substituição tributária incidente nas operações com pilhas e baterias elétricas neste Estado se deu pelo Decreto 26.397/2001. Desta forma a norma aplicada pelo auditor é anterior e mais genérica do que o referido decreto.

De certo, o Protocolo 18/85 regula duas formas para o cálculo do ICMS, uma, utilizando o preço praticado pelo remetente varejista ou o preço praticado pelo distribuidor atacadista. Ressalte-se que este Protocolo é de 1985 e posteriormente adveio o Decreto nº 26.397 de 2001 regulando essa mesma questão. Por sua vez, impende destacar uma das regras do conflito de normas, da qual se abstrai que "*A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior*".

Neste sentido, temos que, *in casu*, a lei nova ao modificar a forma de cálculo do imposto, passando a considerar o preço praticado pelo contribuinte substituto, tratando especificadamente sobre o tema, revogou as disposições do Protocolo 18/85. Disto depreende-se que o referido Protocolo possui força apenas para os fatos geradores à seu tempo, não podendo alcançar fatos ulteriores ao qual se regulam por lei diversa.

Logo se verifica que a lei aplicada pelo autuante é anacrônica aos fatos, não constituindo regra de conduta a ser observada pelo contribuinte. Este por sua vez deve considerar lei ao seu tempo, ou seja, à época do fato gerador. Desta forma,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

tratando-se de fatos geradores de julho/2008 fica claro que o Decreto nº 26.397 de 2001 é o aplicável ao caso.

Faça ao exposto, como considerar o valor do imposto recolhido, tendo como base o preço praticado pelo contribuinte substituto, conduta típica se a própria Lei em abstrato não a considera ilegal? Ora, o referido Decreto no bem da verdade reconhece este procedimento como legítimo, retirando-o da clandestinidade e ilegalidade, razão pela qual a conduta apontada pelo autuando torna-se atípica.

Nesse viés, o lançamento realizado por força da instauração do presente processo administrativo não possui respaldo legal, de modo que não há qualquer razão para subsistir o referido lançamento, se revelando notório o não cometimento da infração imputada à autuada, pelo que merece ser afastada em toda a sua forma a acusação fiscal em liça.

Ora, a teoria da objetividade das infrações tributárias não autoriza a imputação da pena em contribuinte destituída da comprovação da efetiva inobservância à legislação tributária. Por ser objetiva, se faz necessário que a acusação fiscal repouse sobre os pilares sólidos legislativos, o que se consagra através do Princípio da Legalidade.

Do Voto

Ex *positis*, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão exarada em instância singular, para, julgar **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**

Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **PANASONIC DO BRASIL LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **absolutória de improcedência** do feito fiscal, proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 22 de outubro de 2012.


Václav Barbalho Lima
PRESIDENTE em exercício


Aderbalina Fernandes Scarpão
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Avila Pereira
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Carou de Araújo
CONSELHEIRA

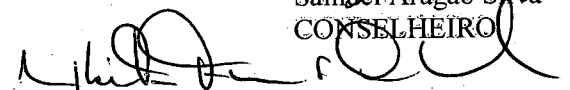

Rafael Gonçalves Zidan
CONSELHEIRO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Felipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO RELATOR


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO