



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

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

RESOLUÇÃO Nº.: 459 /2012  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
143ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 11/09/2012  
PROCESSO Nº.: 1/3013/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200807758-4  
RECORRENTE: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Francisco Mairton Sampaio Lopes, João Batista Alves e Osvaldo dos Santos Silva  
MATRÍCULA: 00567310, 10623014 e 03620913  
RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

**EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO NA FORMA E PRAZOS REGULAMENTARES - 1.** No período de julho a dezembro de 2006, o contribuinte deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária no valor de R\$ 25.791,48 ref. a aquisição de mercadorias nas operações internas sujeitas ao regime de substituição tributárias.. **2.** Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido, após afastadas as preliminares suscitadas. **3.** Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, por maioria de votos, em razão da redução da base de cálculo, conforme laudo pericial, modificando a decisão de procedência proferida em primeira instância **3.** Infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97. **4.** Penalidade prevista no art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

**RELATÓRIO:**

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato: "falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma, e nos prazos regulamentares. No período de julho a dezembro de 2006, deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária no valor de R\$ 25.791,48 ref. a aquisição de mercadorias nas operações internas sujeitas ao regime de substituição tributárias. Conf. Relatórios e informações complementares em anexo".

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o Art.123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670, alterada pela Lei nº 13418/03.

1/8



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

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

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Ordem de Serviço nº 2007.27489;
- Termo de Início de Fiscalização nº 2007.23869;
- Ordem de Serviço nº 2008.01723;
- Termo de Início de Fiscalização nº 2008.01501;
- Documentos às fls. 10/82;
- Termo de juntada e AR concernente ao Auto de Infração às fls. 83/84;
- Termo de Revelia e Despacho às fls. 85;
- Termo de Juntada referente à Dilatação para defesa às fls. 86;
- Pedido de Dilatação para defesa às fls. 87;
- Termo de juntada concernente à defesa.

A contribuinte apresentou defesa Às fls. 91/99, instruída de documentos às fls. 100/122, requerendo a improcedência do auto de infração, conforme os argumentos constantes na peça defensiva. Protestou por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a juntada posterior de documentos e realização de perícia. Requereu ainda que, na dúvida seja conferida a interpretação mais benéfica à empresa autuada, tal como preconiza o art. 112 do CTN.

Às fls. 124/129 temos o julgamento monocrático que julgou procedente a ação fiscal intimando a autuada a recolher aos cofres do Estado no prazo de 20 dias a contar da ciência dessa decisão, a importância de R\$ 51.582,96, ou interpor recurso em igual prazo, ao *Conselho de Recursos Tributários*.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a empresa autuada apresentou Recurso Voluntário às fls. 133/147, instruída de documentos às fls. 148/1167, requerendo que seja julgado nulo e totalmente improcedente o auto de infração, tendo em vista as razões referidas que comprovam a insubsistência do auto de infração. Requereu, ainda, que na dúvida seja conferida a interpretação mais benéfica à recorrente, tal como preconiza o art. 112 do CTN. E ainda protestou por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a juntada posterior de documentos e realização de perícia.

**DO PARECER DA CONSULTORIA TRIBUTÁRIA:**

Através de Parecer de Nº 175/09 a Consultoria Tributária sugeriu o conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, a fim de que seja confirmada a decisão proferida na instância singular que foi pela PROCEDÊNCIA da ação fiscal.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, às fls. 169/172.

Em sede de julgamento de 2ª Instância, realizado na 111ª Sessão Extraordinária da 2ª Câmara de Julgamento do CRT-Ce, em 18/09/2009, restou deliberado, por unanimidade dos votos, o conhecimento do recurso voluntário e, após afastar as preliminares de nulidade suscitadas, converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia.

Fora proferido Despacho apresentando os quesitos a serem realizados na perícia às fls. 177. Termo de Juntada às fls. 187 referente à juntada de documentos.

Às fls. 203/207 o Laudo Pericial onde a perícia elaborou um novo levantamento, separando a Razão Social por ordem alfabética, onde explicou através de formulas a execução do calculo do imposto, mantendo os mesmos dados da planilha do fiscal, diferenciando apenas na posição das informações. Em cima desse levantamento dividiu em 02 anexos: a) Anexo I – As operações internas cujo imposto Substituição Tributária é devido; b) Anexo II – As operações que foram excluídas pela Perícia, pelos motivos já mencionados (CFOP interestadual e ICMS Substituição já retido na nota fiscal).

A empresa apresentou manifestação sobre laudo pericial às fls. 1.336/1.339, instruída de documentos às fls. 1.340/1.369, requerendo a total improcedência da exigência fiscal.

### VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA**, em face do recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses do contribuinte, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200807758-4. 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 imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma, e nos prazos regulamentares.*” No período de julho a dezembro de 2006, deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária no valor de R\$ 25.791,48 ref. a aquisição de mercadorias nas operações internas sujeitas ao regime de substituição tributárias..

  
3/8



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

## 1. Das Preliminares de Nulidade

A autuada, em sede de preliminar, suscitou a nulidade da peça exordial, alegando que houve cerceamento do direito de defesa em razão de o autuante não acostar as notas fiscais relacionadas no anexo, dificultando ao julgador a apreciação do fato denunciado frente a ausência de liquidez e certeza do crédito reclamado. Todavia, não merece acatamento tal alegativa, sob o entendimento que as notas fiscais relacionadas na planilha são de disponibilidade do contribuinte, portanto, nenhum óbice para que pudesse apontar irregularidade no lançamento, demonstrando-a para o julgador com a anexação de cópia do documento fiscal.

Alegou ainda a existência de vício material, haja vista que o imposto foi pago a partir da apuração normal adotada pela recorrente. De igual modo, merece ser afastada, sob o entendimento de que não cabe ao contribuinte escolher a forma de recolhimento do imposto quando há forma determinada prevista em lei, isto é, não poderia o contribuinte fazer apuração normal do imposto quando a previsão legal é de que teria que fazer por substituição tributária.

Neste sentido, cabe transcrever o voto do conselheiro José Rômulo da Silva reduzido a termo nos seguintes termos: *“O fato de o contribuinte ter eventualmente recolhido o ICMS substituição por entradas por ocasião das saídas das mercadorias não ilide a imputação fiscal, haja vista que se estaria privilegiando a vontade pessoal do contribuinte em detrimento da vontade legal (ex lege) que caracteriza o nascimento da obrigação tributária. Preterida, no caso concreto, a vontade da lei, cairia por terra o instituto da substituição tributária. Ressalto que a obrigação tributária é dever jurídico e, como tal, se descumprida pressupõe a imposição de penalidade. Do contrário, a obrigação tributária se resumiria a um comando moral ou dever meramente instrutório. Por outro lado, reconheço que, por critério de justiça e de lógica, o contribuinte pode reaver o imposto pago por meio de repetição de indébito pela via administrativa junto à Sefaz/Ce”*. Afastadas as nulidades, passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

## 2. Do Mérito

### 2.1. Da Substituição Tributária.

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 a operação por ele realizada *ICMS - Próprio*, como também será responsável pela retenção e

  
4/8



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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.

No caso em tela, é importante salientar 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 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.*

Convém, ressaltar sobre a responsabilidade do pagamento, previsto no dispositivo legal abaixo descrito, a qual cabe a empresa atuada, em constatação feita a partir da análise do Demonstrativo de Débito, que indica o imposto de obrigação direta do remetente, bem como apresenta o ICMS devido por substituição tributária, calculado com a alíquota e 25% sobre a base de cálculo do ICMS ST.

*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;*

Vale destacar, ainda, que:

*“substituto legal tributário tem não só a responsabilidade pela obrigação principal, como também pelas acessórias, incumbindo-lhe praticar todos*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*os deveres instrumentais do Fisco. Assume com exclusividade a responsabilidade do contribuinte, que deixa de participar da relação tributária. Se o substituto não recolher o tributo, nenhuma responsabilidade terá o contribuinte substituído (...)"*  
Ricardo Lobo Torres

### 3. Da Parcial Procedência

A acusação fiscal ora questionada é relacionada à *falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma, e nos prazos regulamentares*. No período de julho a dezembro de 2006, deixou o contribuinte de recolher o ICMS devido por substituição tributária no valor de R\$ 25.791,48 ref. a aquisição de mercadorias nas operações internas sujeitas ao regime de substituição tributárias. Entretanto conforme resultado laudo pericial, realizadas as exclusões de operações interestaduais cujo ICMS já havia sido retido na nota, entende-se pela redução da base de cálculo. Diante disso, julgando a *parcial procedência* da ação fiscal.

### 4. DO VOTO

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento em parte, para modificar em parte a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar *parcialmente procedente* a acusação fiscal, em razão da redução da base de cálculo, conforme laudo pericial.

#### DEMONSTRATIVO

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 21.608,86</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 21.608,86
Multa (100%)	R\$ 21.608,86
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 43.217,72</b>

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 presentes autos em que é recorrente **BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.**, e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** : Conforme consta dos registros da 111ª Sessão Extraordinária, realizada em 18 de setembro de 2009, ocorreram as seguintes deliberações: *“A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, após afastar as preliminares de nulidade suscitadas, converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia (...). As preliminares de nulidade foram as seguintes: 1. Cerceamento do direito de defesa em razão de o autuante não acostar as notas fiscais relacionadas no anexo, dificultando ao julgador a apreciação do fato denunciado frente a ausência de liquidez e certeza do crédito reclamado. Afastada, por unanimidade de votos, sob o entendimento que as notas fiscais relacionadas na planilha são de disponibilidade do contribuinte, portanto, nenhum óbice para que pudesse apontar irregularidade no lançamento, demonstrando-a para o julgador com a anexação de cópia do documento fiscal; 2. Existência de vício material, haja vista que o imposto foi pago a partir da apuração normal adotada pela recorrente. Afastada sob o entendimento de que não cabe ao contribuinte escolher a forma de recolhimento do imposto quando há forma determinada prevista em lei, isto é, não poderia o contribuinte fazer apuração normal do imposto quando a previsão legal é de que teria que fazer por substituição tributária. O conselheiro José Rômulo da Silva votou contra a nulidade nos seguintes termos: “O fato de o contribuinte ter eventualmente recolhido o ICMS substituição por entradas por ocasião das saídas das mercadorias não ilide a imputação fiscal, haja vista que se estaria privilegiando a vontade pessoal do contribuinte em detrimento da vontade legal (ex lege) que caracteriza o nascimento da obrigação tributária. Preterida, no caso concreto, a vontade da lei, cairia por terra o instituto da substituição tributária. Ressalto que a obrigação tributária é dever jurídico e, como tal, se descumprida pressupõe a imposição de penalidade. Do contrário, a obrigação tributária se resumiria a um comando moral ou dever meramente instrutório. Por outro lado, reconheço que, por critério de justiça e de lógica, o contribuinte pode reaver o imposto pago por meio de repetição de indébito pela via administrativa junto à Sefaz/Ce”. Em retorno ao exame e julgamento nesta Sessão, a 2ª Câmara resolve por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, em razão da redução da base de cálculo, conforme laudo pericial, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os Conselheiros Samuel Aragão Silva e Agatha Louise Borges Macedo, que se pronunciaram “pela parcial procedência em razão do efetivo recolhimento de parte do imposto, mesmo que em código de receita diverso, devendo ser este valor abatido do crédito*



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

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

*tributário devido e, ainda, em razão do reenquadramento da penalidade para atraso de recolhimento (multa de 50% do valor do ICMS).” Esteve presente e apresentou sustentação oral do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Alexandre de Araújo Albuquerque.*

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 19 de de 2012.

*Alfredo Rogério Gomes de Brito*  
**Presidente**

*Abílio Francisco de Lima*  
**Conselheiro**

*Francisco Wellington Ávila Pereira*  
**Conselheiro**

*Mônica Maria Castelo*  
**Conselheira**

*Valter Barbalho Lima*  
**Conselheiro**

*Cícero Roger Macedo Gonçalves*  
**Conselheiro Relator**

*Filipe Pinho da Costa Leitão*  
**Conselheiro**

*Agatha Louise Borges Macedo*  
**Conselheira**

*Samuel Aragão Silva*  
**Conselheiro**

*Ubiratan Ferreira de Andrade*  
**Procurador do Estado**