



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 745 /2013  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
151ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 14/08/13  
PROCESSO Nº. 1/3528/2009  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 200909183-6  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTANCIA  
RECORRIDO: F C COMÉRCIO DE CARNES LTDA  
AUTUANTE: Ana Edite F. Santiago  
MATRÍCULA: 103.576-1-6  
RELATOR: Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão

**EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. – 2.** Increpação fiscal consubstanciada na falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária decorrente de operações internas com subprodutos comestíveis bovinos. Recurso oficial conhecido e não provido. **3.** Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, haja vista a descaracterização do ilícito fiscal, tendo em vista a ausência de substrato legal capaz de embasar a autuação em liça, conforme o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **4.** Confirmada a decisão de improcedência proferida em primeira instância. **5.** Decisão amparada nos arts. 515 e 516 do RICMS, na Nota Explicativa 04/2004 e no art. 112 do CTN.

## 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. Contribuinte adquiriu mercadorias no exercício de 2008, sujeitas ao regime de substituição tributária sem o devido destaque do imposto ou observação que ressalte nos documentos de aquisição o recolhimento do ICMS.” (sic)*

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Desse modo, o agente fazendário produziu o presente demonstrativo acerca do Auto de Infração em comento:

**DEMONSTRATIVO**

Base de Cálculo	R\$ 33.758,45
Alíquota	17 %
ICMS (principal)	R\$ 5.738,93
Multa	R\$ 5.738,93
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 11.477,86</b>

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Informações Complementares do Auto de Infração às fls. 03/04;
- Ordem de Serviço nº 2009.13276 às fls. 05;
- Ordem de Serviço nº 2009.04717 às fls. 06;
- Termo de Notificação nº 2009.13215 e cópia do AR referente ao mesmo às fls. 07/08;
- Documentos Fiscais às fls. 09/12;
- Anexos ao Auto de Infração às fls. 13/51;
- Termo de Revelia às fls. 52;
- Despacho às fls. 53;
- Termo de Juntada concernente à dilatação para defesa às fls. 54;
- Pedido de Dilatação de Prazo às fls. 55;
- Controle da Ação Fiscal às fls. 56;
- Termo de Juntada concernente à defesa às fls. 57.

A contribuinte, às fls. 58/63, apresentou defesa requerendo a **NULIDADE** do Auto de Infração, tendo em vista a ausência de documentos hábeis para fomentar o valor estipulado para a base de cálculo. Ademais, também pleiteou a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, haja vista a descaracterização do ilícito tributário em tela, posto que tanto o remetente da nota fiscal como a autuada destinatária são contribuintes substitutos da mesma mercadoria, de tal sorte que se torna inviável a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, mediante impossibilidade lógica para tanto.

Às fls. 71/76 temos o julgamento monocrático que decide pela **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, tendo em vista que o dispositivo legal que disciplina acerca da substituição tributária de subprodutos comestíveis bovinos não prevê expressamente que o mencionado imposto é devido no contexto das operações realizadas internamente entre varejistas, de modo que se infere que a medida mais consentânea com a



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

justiça fiscal consiste em não cobrar o imposto lançado por ocasião do Auto de Infração em comento.

Por intermédio do Parecer de Nº 633/2012 a Consultoria Tributária opinou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal, tendo em vista a descaracterização da acusação fiscal, vez que a operação destacada na exordial não infringiu nenhum dispositivo legal, haja vista que não há previsão no texto normativo capaz de embasar como ilícita a operação praticada pela autuada.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **F C COMÉRCIO DE CARNES LTDA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 200909183-6. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a contribuinte foi autuada por *falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária* referente às operações internas realizadas durante o exercício de 2008.

### 1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

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

### 2. DO MÉRITO

No caso em deslinde, observa-se que a contribuinte foi autuada por falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, no que concerne às aquisições de mercadorias de fornecedores deste Estado que se enquadram na atividade de comércio varejista de carnes, bem como por conta de operações de transferências ocorridas entre matriz e filial, relativo ao exercício de 2008.

ℓ



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ

Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Inicialmente, convém ressaltar que a presente ação fiscal foi motivada mediante o procedimento de baixa a pedido do contribuinte, conforme disposto nos ditames da Instrução Normativa 33/93, que dispõe acerca da possibilidade conferida ao contribuinte de sanar possíveis irregularidades espontaneamente durante o prazo de dez dias, conforme descrito abaixo:

*Art. 24. Na hipótese de baixa a pedido, o contribuinte fará requerimento nos termos do Anexo VI, formalizando-o conforme o disposto no item 5, § 1, do art. 19, e o apresentará ao chefe do órgão local, que adotará as seguintes providências:*

(...)

*III – verificada alguma irregularidade, notificará o contribuinte para saná-la no prazo de 10 (dez) dias, respeitado o caráter de espontaneidade previsto na legislação;*

Todavia, impende salientar que após análise acurada do caderno processual, notadamente do Termo de Notificação, verificou-se que o autuante não procedeu à feitura do mesmo de forma clara e precisa, vez que não listou todas as informações necessárias, de modo a especificar os dados referentes a cada nota fiscal, dentre outros valores, obstaculizando, assim, o direito pertinente ao contribuinte de regularizar espontaneamente a sua situação perante o Fisco, sem a necessidade de autuação fiscal, visto que a empresa restou prejudicada no que concerne à completa apreciação de todas as informações necessárias referentes à situação em tela.

Não obstante, a ausência dos elementos citados acima constitui fundamento cabal para ensejar o impedimento do agente fazendário, acarretando a nulidade do feito fiscal, conforme dispõe o art. 53, § 2º, inciso III do Dec. nº 25.468/99, abaixo transcrito:

*Art. 53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.*

(...)

*§ 2º - É considerada autoridade impedida aquela que:*

(...)

*III – pratique ato extemporâneo ou com vedação legal.*

Tecidas estas considerações, adentrando-se à seara meritória do caso em baila, é imperioso salientar que de acordo com a descrição das mercadorias constantes nas notas fiscal autuadas, verifica-se que estas se caracterizam como subprodutos



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

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

comestíveis bovinos, os quais se encontram disciplinados nos moldes dos arts. 515 e 516 do RICMS, senão vejamos:

*Art. 515. Nas operações com gado bovino e bufalino, será exigido o ICMS:*

*I – na saída destinada:*

- a) a outra unidade federada;*
- b) ao abate;*
- c) a negociar;*

*II – na entrada de outra unidade federada*

*§ 1º - Ressalvadas as hipóteses previstas neste artigo, não se exigirá o imposto relativo à circulação do gado, sem prejuízo do cumprimento das obrigações acessórias.*

*Art. 516. Na operação com carne verde, resfriada, congelada ou salgada e com subprodutos comestíveis decorrentes do abate, provenientes de outra unidade federada, aplica-se o disposto no inciso II do artigo anterior.*

Neste sentido, após análise do dispositivo colacionado acima, depreende-se que o recolhimento do imposto deverá ser realizado pelo estabelecimento adquirente ou o que efetuar a saída destes produtos, de modo que no tocante as saídas posteriores não haverá mais a incidência de cobrança do valor referente ao ICMS.

Outrossim, é cediço ressaltar que o art. 432 do aludido dispositivo legal dispõe acerca das hipóteses de responsabilidade pelo recolhimento do ICMS Substituição Tributária, conforme abaixo reproduzido:

*Art. 432. A responsabilidade de que trata o artigo anterior poderá ser atribuída:*

*(...)*

*IV – nas prestações de serviço de transporte de carga efetuado por autônomo ou por transportadora de outra unidade federada, não inscrita neste Estado ao:*

*(...)*

*c) destinatário da mercadoria, quando contribuinte do ICMS e contratante do serviço, na prestação interna, exceto produtor rural, microempresa e empresa de pequeno porte;*

Diante disso, vê-se que a contribuinte possui responsabilidade pelo recolhimento do imposto em baila, vez que figura como destinatária da mercadoria autuada, somente quando verificado cristalinamente a ausência do pagamento do mesmo



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

pelo remetente, fato este que não se encontra previsto no processo em liça, haja vista que não há comprovação carreada aos autos capaz de cientificar que a empresa remetente não efetuou o recolhimento do imposto.

Ainda em relação ao conteúdo das notas fiscais, é de bom alvitre mencionar que as mesmas não tratam de operações relativas à aquisições ou saídas realizadas entre diferentes unidades da Federação, haja vista que a empresa remetente e a destinatária localizam-se no mesmo Estado, outrossim, que não configuram saídas destinadas ao abate, nem tampouco a negociar.

Nesta trilha, as notas fiscais em baila são responsáveis por acobertar saídas internas realizadas entre comércios varejistas de frigoríficos, operação esta que não se encontra prevista no rol do art. 515 do RICMS, transcrito acima. Desse modo, verifica-se que a operação em liça não possui respaldo legal, o que impossibilita a sua caracterização como ilícito fiscal.

Ademais, no tocante às notas fiscais que acobertam operações de transferências ocorridas entre matriz e filial, é necessário trazer à lume o disposto na Nota Explicativa nº 04/2004, a qual é capaz de elucidar o referido tema, *in verbis*:

1. *O regime de substituição tributária não se aplica na operação destinada ao contribuinte substituto da mesma mercadoria, bem como nas transferências efetuadas pelo contribuinte substituto para estabelecimento fabricante, atacadista ou distribuidor, ficando estes com a responsabilidade pelo recolhimento do imposto quando promover a saída subsequente da mercadoria.*

2. *Para efeito do disposto no inciso II do artigo 434 do Decreto nº 24.569/97, o estabelecimento varejista do sujeito passivo por substituição tributária que receber, em transferência, mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, deverá recolher o ICMS incidente sobre as operações subsequentes, no primeiro posto fiscal de entrada neste Estado.*

Da análise do dispositivo acima transcrito, verifica-se que o estabelecimento varejista que receber em transferência mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, deverá recolher o ICMS Substituição Tributária incidente sobre as mercadorias no primeiro posto fiscal de entrada neste Estado.

Desse modo, impende salientar que o recolhimento do ICMS em pauta é válido, entretanto, atendo-se à Nota Explicativa nº 04/2004, verifica-se que a



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ

Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

cobrança do mesmo no âmbito das operações internas não possui respaldo legal, vez que de acordo com o aludido dispositivo o imposto somente será recolhido quando as transferências forem realizadas em operações interestaduais.

Isto posto, é ofuscante o entendimento de que nenhuma das operações praticadas pela empresa possui fundamento jurídico para ser caracterizada como ilícito fiscal, de tal sorte que o dispositivo legal que dispõe acerca das operações realizadas com subprodutos comestíveis bovinos não possui previsão expressa de que o ICMS Substituição Tributária é devido em operações internas entre varejistas.

Neste sentido, sabe-se que 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.

Com base nisto, conclui-se que não há que se falar em aplicação da penalidade inserta em sede inaugural para a autuada, posto que o crédito tributário não possui embasamento legal para persistir, de modo que é lícito aplicar o que dispõe o art. 112 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I – à capitulação legal do fato;*

*II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

Diante da constatação de inexistência do ilícito fiscal, face a impossibilidade de caracterização legal, entende-se que a acusação em baila é improcedente, de modo que se faz mister ressaltar o que aduz o art. 53, § 11º do Dec. nº 25.468/99, senão vejamos:

*Art. 53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.*

*(...)*

*§ 11º - Quando puder decidir no mérito a favor da parte a quem aproveite, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

De acordo com o disposto acima, apesar da ocorrência da nulidade acima exposta, verifica-se que 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.

Frente à apresentação destes elementos, observa-se que a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal consiste em confirmar a decisão de **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal proferida em 1º Instância.

### 3. DO VOTO

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para que seja confirmada a decisão de **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal proferida em primeira instância, conforme o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.





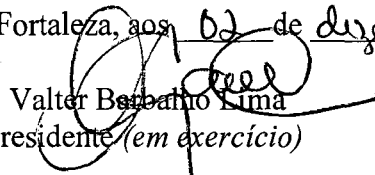
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

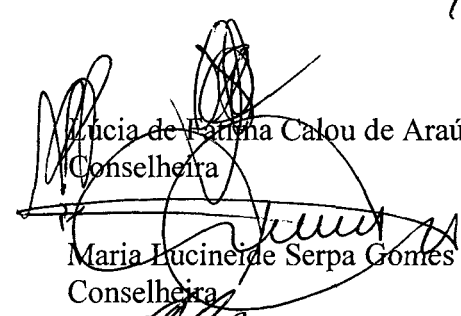
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

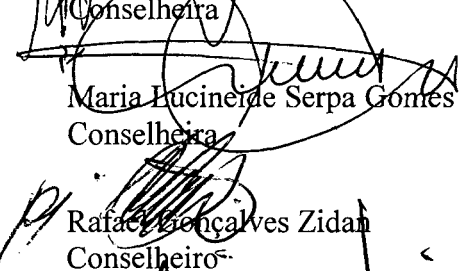
**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **F C COMÉRCIO DE CARNES 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 exarada em 1ª Instância, de **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

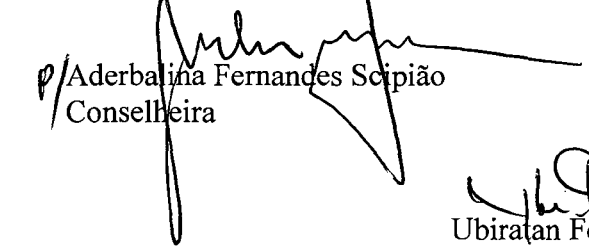
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 02 de dezembro de 2013.

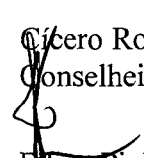
  
Valter Barbalho Lima  
Presidente (em exercício)


  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Conselheira


  
Maria Lucineide Serpa Gomes  
Conselheira

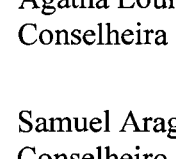
  
Rafael Gonçalves Zidan  
Conselheiro

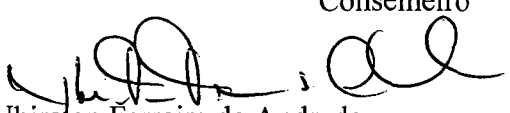
  
Aderbalina Fernandes Scipião  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**Conselheiro Relator**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

  
Uirátan Ferreira de Andrade  
Procurador do Esta