



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**RESOLUÇÃO Nº 055 /2019**

**52ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 27.08.2019**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/6158/2017**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2017.17435-7**

**CGF.: 06.299.940-0**

**RECORRENTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**

**RECORRIDO: CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRA RELATORA: TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO**

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA FORMA DEC. nº 29.560/2008.** A empresa autuada deixou de recolher em tempo hábil o ICMS – ST, carga líquida incidente sobre operações de aquisições interestaduais realizadas por contribuintes atacadistas e varejistas, deixando de recolher o imposto devido. Notas Fiscais NÃO SELADAS nos sistemas COMETA/SITRAM. Afastada a preliminar de Extinção em razão da Decadência por maioria de votos. No mérito, foi reformada a decisão de Parcial Procedência exarada em 1ª Instância para PROCEDÊNCIA em desacordo com o Parecer da Assessoria Tributária, mas de acordo com a manifestação em sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto 24 569/1997, e sanção prevista no art. 123, I, “c” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03

**Palavras-chave: ICMS – Substituição Tributária. Falta de Recolhimento – Carga Líquida (contribuinte atacadista e varejista). Procedência.**

**RELATÓRIO**

Trata a inicial do presente processo de A.I. nº 2017.17435-7, datada de 05/10/2017, lavrada contra COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO.

Consta no relato do Auto de Infração a seguinte acusação fiscal:

*“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS PROVENIENTE DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, COM NOTA FISCAL NÃO SELADA NO COMETA/SITRAM O CONTRIBUINTE NÃO INFORMOU O NUMERO DO SELO FISCAL DE TRÂNSITO REFERENTE AS NFE'S RELACIONADAS NO TERMO DE INTIMAÇÃO N 2017 07004 TENDO COMO CONSEQUENCIA A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS ST EM 2012 VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”*

Os autuantes apontaram os artigos infringidos e sugerem como penalidade à imposta no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares os agentes fiscais detalharam os procedimentos utilizados na presente ação fiscal, esclarecendo que dados obtidos pelo Laboratório Fiscal, referentes ao SPED Fiscal, verificou-se indícios de notas fiscais eletrônicas de entradas interestaduais sem o respectivo selo de trânsito. Por conseguinte foi emitido o Termo de Intimação nº 2017.07004 solicitando à empresa “apresentar o número do selo fiscal de trânsito referente a 2.077 (duas mil e setenta e sete) NFE's interestaduais destinadas ao contribuinte no valor total de R\$ 9.277.748,46 relacionadas em CD”.

Informa ainda que, decorrido o prazo estipulado, o contribuinte não apresentou a numeração do selo relativo a nenhuma NFe, porém informou que algumas das operações referiam-se a produtos isentos.

A empresa autuada apresenta suas razões de defesa, conforme fls. 19/32 dos autos.

Submetido à apreciação na Instância Singular o auto de infração foi julgado Parcial Procedente em decorrência da Súmula 06 do CONAT. O julgador singular indica como infringido os arts. 1º e 6º, III do Dec. nº 29.560/2008, com penalidade prevista no art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96.

O contribuinte inconformado com a decisão singular interpôs Recurso Ordinário, conforme abaixo pontuamos:

- Em grau de preliminar, requer a decadência do lançamento, referente ao período de janeiro a setembro de 2012, com base no art. 150, § 4º do CTN, pois o ato do lançamento ocorreu cinco anos após, em 10/10/2017;
- Alega ilegalidade e inconstitucionalidade de cobrança de ICMS sobre operações de mera transferência entre estabelecimentos da recorrente, nos termos da Súmula 166 do STJ;
- Que a aplicação de selo fiscal de trânsito nos documentos fiscais de pequeno valor econômico não é obrigatória, conforme art. 129 da Lei nº 12.670/96;
- Da impossibilidade de exigência de tributo antecipado, ante vedação legal expressa constante da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- Por fim requer que seja dado provimento ao presente Recurso Ordinário para que se decrete a decadência dos meses citados, bem como para que se cancele integralmente o auto de infração.

 2

A Consultoria Tributária opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão de Parcial Procedência exarada na instância singular sendo o parecer referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se, neste caso, da falta de recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária – carga líquida, incidente sobre aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos termos da Lei nº 14.237/08 que instituiu o denominado sistema “Carga Líquida”, conforme planilhas de cálculo do ICMS ST 2012 elaborada pela fiscalização – CD fls. 13 dos autos.

Vale salientar que a matéria objeto da autuação se refere à Substituição Tributária, tendo amparo Constitucional no art. 154, XII, “b” da C.F, tendo, pois apoio legal no art. 9º da Lei Complementar Nº 87/96.

Impõe dizer que a empresa COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, CGF 06.299940-0, tem CAE 4711301 (Comércio Varejista de Mercadorias em Geral).

Nesse sentido, à época do fato gerador da obrigação tributária, o contribuinte autuado estava sujeito às regras contidas no Dec. nº 29.560/2008 que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações realizadas por contribuintes atacadistas e varejistas, que assim determina:

*“Art 1º Os estabelecimentos enquadrados nas atividades econômicas indicadas no Anexo I (Comércio Atacadista) e Anexo II (Comércio Varejista) deste Decreto ficam responsáveis, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), devido nas operações subsequentes, até o consumidor final, quando da entrada da mercadoria neste Estado ou no estabelecimento do contribuinte, conforme o caso*

*§1º Para efeito do disposto no caput deste artigo, será considerado apenas a Classificação Nacional de Atividade Econômico-Fiscal (CNAE Fiscal) principal do estabelecimento*

*Art 2º O imposto a ser retido e recolhido na forma do art 1º será o equivalente à carga tributária líquida resultante da aplicação dos percentuais constantes do Anexo III deste Decreto sobre o valor do documento fiscal relativo às entradas de mercadorias, incluídos os valores do IPI, frete e carroto, seguro e outros encargos transferidos ao destinatário”*

Logo, a empresa autuada é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, quando da entrada da mercadoria neste Estado ou no estabelecimento do contribuinte, comerciante atacadista ou varejista estabelecidos no território cearense, conforme artigo acima mencionado.



A constatação do ilícito fiscal se deu mediante análise conjunta ao Portal da NF eletrônica da Receita Federal (SPED FISCAL fornecidas pelo Laboratório Fiscal) e o sistema Cometa/Sitram da SEFAZ, em que ficou evidenciada a falta de escrituração das NFe elencadas na planilha (em CD) emitidas em favor da empresa autuada, assim, como a falta de aposição do selo fiscal de trânsito quando da entrada da mercadoria em território cearense, nas duas ocasiões em que o ICMS devido por ST deixou de ser recolhido.

A recorrente se manifestou contrariamente à decisão singular, através da apresentação de recurso ordinário, onde suscitou em sede de preliminar a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito relativo ao período de janeiro a setembro de 2012, todavia no caso que se cuida, a regra decadencial aplicável é a prevista no art. 173, I do CTN.

Impõe destacar que o tema da decadência é umas das questões que tem gerado muitas discussões na doutrina e na jurisprudência dos tribunais administrativo e judicial, com decisões das mais variadas formas.

Em respeito à relevância do tema, é importante fazer uma breve digressão sobre a matéria, trazendo doutrina e jurisprudência no sentido da formação da convicção para decidir.

Com base na doutrina do Mestre Paulo de Barros Carvalho, podemos definir decadência como: *“A decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo”* (Curso de Direito Tributário, pg 436)

*“Seja como for, instado o vínculo jurídico tributário e sobrevindo o fato decadencial, a decadência faz desaparecer o direito subjetivo de exigir a prestação tributária, e em contra-partida, também se extingue o débito do sujeito passivo, desintegrando-se o laço obrigacional”* (Curso de Direito Tributário, pg 439)

Contudo, para que possamos examinar o instituto da decadência temos que verificar o instituto do lançamento, que no CTN é tratado nos arts. 147 a 150, nas modalidades de: lançamento direto ou por ofício; misto ou por declaração e por homologação.

Convém salientar que o ICMS é um tributo cujo lançamento é feito por homologação, devendo ser observado o comando do art. 150, § 4º do CTN, porém, não de forma absoluta, mas verificando cada circunstância material em que o lançamento se efetivou, se no caso ocorreu à atividade do contribuinte em informar, apurar e pagar.

Quanto ao teor das decisões colacionadas pela recorrente não se aplicam ao caso *sub examen*, pois tratam de situação distinta desta.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação o termo inicial da contagem do prazo decadencial segue a regra disposta no art. 150, § 4º do CTN, entretanto na hipótese de não haver qualquer tipo de pagamento por parte do contribuinte, aplica-se a norma prevista no art. 173, I do CTN – é o chamado lançamento de ofício.

Assim, não tendo o sujeito passivo declarado nem praticado quaisquer atos relacionados à



escrituração ou lançamento do imposto para o Estado do Ceará, vez que as notas fiscais não foram seladas COMETA/SITRAM, nem qualquer tipo de pagamento antecipado pelo menos em parte, vez que a empresa comprou mercadorias com Nota Fiscal sem o selo de trânsito, tendo o agente fiscal tomado conhecimento das operações de entradas após confrontar as entradas (através do SPED do emitente) com os registros do Sistema Cometa (sistema este que registra todas as operações de entradas e saídas interestaduais).

Nessa linha de raciocínio entendo que não há o que homologar como entende a recorrente, assim o prazo final para o Fisco efetuar o lançamento se encerraria em 31/12 /2017.

Quanto à ilegalidade e inconstitucionalidade de cobrança de ICMS sobre operações de mera transferência entre estabelecimentos da recorrente, nos termos da Súmula 166 do STJ, cumpre esclarecer que tal Súmula foi publicada em 23/08/1996, antes, portanto, da edição da LC 87/96.

Destaca-se que há incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre filiais, conforme o disposto no art. 12, I da Lei Complementar 87/96, assim expresso:

***“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:  
I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.***

Ademais, em nossa legislação do ICMS (art. 3º inciso I RICMS) não há exceção para a cobrança do imposto nessas operações entre estabelecimentos do mesmo titular.

Quanto a não obrigatoriedade da aplicação de selo fiscal de trânsito nos documentos fiscais de pequeno valor econômico, nos termos do art. 129 da Lei nº 12.670/96 (de eficácia limitada), como bem explanou a julgadora de 1ª Instância e a Assessoria Processual Tributária, a recorrente não demonstrou em quais operações estariam abrigadas por tal dispensa, vez que alegou, mas não apresentou em momento algum.

Da impossibilidade de exigência de tributo antecipado, ante vedação legal expressa constante da Lei de Responsabilidade Fiscal, também não pode ser acolhida, pois de acordo com o art. 18, § 3º da Lei nº 12.670/96 *“a responsabilidade pelo pagamento do ICMS na condição de substituto tributário poderá ser atribuída em relação ao ICMS incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes”*, bem como o § 4º determina que *“as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária são aquelas relacionadas no Anexo Único desta Lei”*

Importa ainda dizer que a responsabilidade tributária é objetiva sendo necessário e suficiente o nexos causal da conduta praticada pelo contribuinte e a inobservância da Legislação Tributária, para se atribuir responsabilidade pelo pagamento ao infrator.

Frente ao exposto, não resta dúvida que ao realizar a ação fiscal em comento os representantes do Fisco o fizeram respaldados em Lei, ficando, pois, o litigante sujeito ao recolhimento reclamado, acrescido da multa equivalente.



Daí resulta claro que a prefalada empresa faltou ao cumprimento das disposições emanadas dos artigos 73 e 74 do Dec. 24.569/97, visto esta ter deixado de apurar e recolher o ICMS Substituição Tributária nas entradas interestaduais no exercício de 2012.

No entanto, quanto ao reenquadramento da multa em razão do que dispõe a Súmula 06 Conat (atraso de recolhimento) aplicada pela Julgadora Singular, *peço vênia* para discordar de tal entendimento, pois o Sistema Corporativo utilizado pelo fiscal atuante na presente acusação trata-se dos dados do Sistema da Receita Federal – Portal da NF eletrônica (SPED Fiscal do emitente das Notas Fiscais destinadas à atuada - Companhia Brasileira de Distribuição aqui no Estado do Ceará) de acordo com as próprias Informações Complementares constantes as fls. 04 dos autos.

Ademais os Sistemas Corporativos da SEFAZ se referem ao Sistema COMETA/SITRAM, cujas Notas Fiscais não deram entradas, pois não foram seladas no referido sistema. Portanto o Estado do Ceará não tinha nenhum conhecimento desses documentos fiscais, pois não estavam no Sistema Corporativo da Sefaz como entendeu a julgadora de 1ª Instância.

Por último registre-se que por equívoco, não houve o pedido de reexame necessário pela instância monocrática, em virtude do que dispõe o art. 104, § 3º, inciso I da Lei nº 15 614/2014, vez que o valor lançado no presente AI excede a 10 (dez) mil UFIRCE.

Pelo acima exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário, nego provimento ao recurso ordinário, e dou provimento ao reexame para que seja reformada a decisão de parcial procedência exarada na Instância Singular para **Procedência**, em desacordo com o Parecer da Assessoria Tributária, mas de acordo com a manifestação oral em sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO:**

ICMS (principal)	R\$ 189 471,94
MULTA	R\$ 189 471,94
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 378 943,88</b>

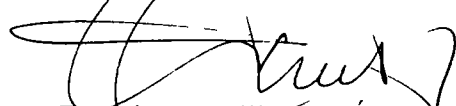


## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO E CEJUL** e recorrido **AMBOS**.

A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer de ambos os recursos para em grau de preliminar, decidir: 1. Por maioria de votos, afastar a arguição de DECADÊNCIA, feita pela recorrente, nos termos do voto da relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. Foram votos vencidos os cons. Mikael Pinheiro de Oliveira e Ricardo F. Valente Filho. 2. Por unanimidade de votos, AFASTAR a nulidade face à declaração de inconstitucionalidade da cobrança de ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias. 3. Por unanimidade de votos, AFASTAR a arguição de nulidade pela não aplicação de selo nas operações de pequeno valor, de acordo com o art. 129, da Lei nº 12.670/96 **No MÉRITO**, a 3ª Câmara do CRT, resolve, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Ordinário e dar provimento ao Reexame Necessário, para modificar a decisão parcialmente procedente proferida pela instância monocrática, para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração, nos termos do voto da relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os conselheiros Mikael Pinheiro de Oliveira e Ricardo F. Valente Filho.

**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 16 de setembro de 2019.



Francisco Wellington Ávila Pereira  
**PRESIDENTE**




Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
**Conselheira Relatora**




Lúcio Flávio Alves  
**Conselheiro**

Alexandre Mendes de Sousa  
**Conselheiro**

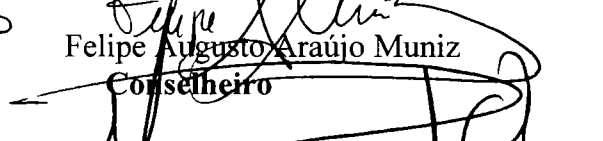


André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

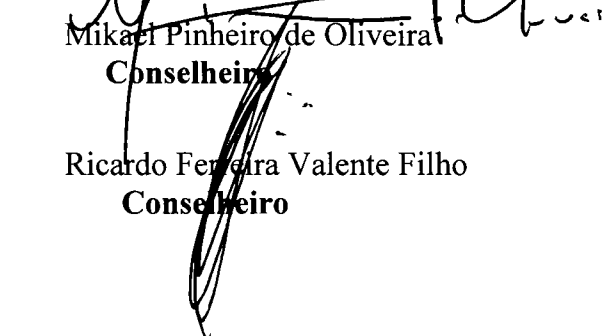
Ciente: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_



Felipe Augusto Araújo Muniz  
**Conselheiro**



Mikael Pinheiro de Oliveira  
**Conselheiro**



Ricardo Ferreira Valente Filho  
**Conselheiro**