



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO N.º.: 139/2022
3ª. CÂMARA DE JULGAMENTO
16ª. SESSÃO ORDINÁRIA EM: 18/02/2022

PROCESSO N.º.: 1/3415/2016
AUTO DE INFRAÇÃO N.º: 1/2016.15679
AUTUANTES: VLÁDIA BRAGA PINTO/CARLOS VLADENIR OLIVEIRA DE QUEIROZ
MÁTRICULAS: 107.482-1-6/003.406-1-8

RECORRENTE: MAIS SABOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE REFRIGERANTES EIRELI
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA
RELATOR: CONSELHEIRO CARLOS RAIMUNDO REBOUÇAS GONDIM

EMENTA: ICMS – Falta de Recolhimento ICMS ST/FECOP.

1. Versa a autuação sobre a Falta de Recolhimento do ICMS Substituição Tributária e do FECOP, relativos a operações com produtos de fabricação própria, por descumprimento ao Regime Especial de Fiscalização e Controle determinado pela Portaria n.º. 103/2016, que fixava prazo especial e sumário para recolhimento do ICMS nos dias 15, 16, 18, 19, 20/07/2016. **2.** Auto de infração julgado **Procedente** em 1ª Instância. **3.** Por unanimidade de votos resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento, do CRT, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento. **4.** No mérito a 3ª Câmara de Julgamento, do CRT resolve, por maioria de votos, reformar a decisão singular de Procedência para **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da autuação, excluindo do levantamento as notas fiscais canceladas e devolvidas, conforme demonstrativo constante do laudo pericial, decisão em consonância com o entendimento manifestado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **5. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL:** arts. 473 e 474 do Decreto n.º. 24.569/97. **8. PENALIDADE:** art. 123, I, “e” da Lei n.º. 12.670/96, alterado pela Lei n.º. 13.418/03.

PALAVRAS-CHAVE: FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS ST; FECOP; NULIDADE; REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO E CONTROLE; OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS; PROVA PERICIAL.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

RELATÓRIO:

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

RELATO INFRAÇÃO

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO QUE EFETUOU A RETENÇÃO, EM OPERAÇÕES COM ÁGUA MINERAL, CERVEJA, CHOPE, REFRIGERANTE, EXTRATO CONCENTRADO OU XAROPE.

A EMPRESA NÃO EFETUOU O PAGAMENTO DOS DAEs EMITIDOS PARA RECOLHIMENTO DO IMPOSTO REFERENTE A SUBSTITUIÇÃO CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR NO PRAZO DETERMINADO PELA PORTARIA 103/2016.

Os agentes do fisco apontaram infringências aos arts. 473, 474 do Decreto nº. 24.569/97, aplicando a penalidade preceituada no art.123, I, “e” da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03.

- CNAE Fiscal 1122-4/01 – Fabricação de refrigerantes;
- Regime de Recolhimento – Normal;

Demonstrativo do Crédito Tributário – Período: 07/2016

Valor Global da Autuação	
ICMS	R\$ 22.135,57
MULTA	R\$ 44.271,14
TOTAL	R\$ 66.406,71

Nas Informações Complementares do Auto de Infração, juntada às fls.03/06 dos autos, os autuantes em cumprimento a Portaria nº. 103/2016, datado de 05/07/2016, do Secretário da Fazenda do Estado do Ceará, que determinava Regime Especial de Fiscalização e Controle fixando prazo especial e



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

sumário para apuração e recolhimento diário do ICMS ST devido, nos termos do art. 96 da Lei nº. 12.670/96, no período de 11/07/2016 a 08/10/2016.

O Contribuinte foi notificado através dos Termos de Intimação nº. 201610490; 201610491; 201610548; 201610647; 201610750 a recolher no prazo de 24 horas o ICMS ST e o FECOP no valor R\$ 22.135,57 referente às Notas Fiscais do intervalo de números 609703 a 609800; 609802 a 609871; 609909 a 609927; 610015 a 610123; 610132 a 610188, respectivamente, notas emitidas nos dias 15, 16, 8, 19, 20 de julho de 2016.

O procedimento adotado e a conseqüente comprovação da infração tributária praticada pelo Contribuinte estão amparada no art. 96, inciso II, da Lei nº. 12.670/96, *in verbis*, e demais atos normativos que passamos a descrever:

Art. 96. Nos casos de prática reiterada de desrespeito à legislação com vistas ao descumprimento de obrigação tributária, é facultado ao Secretário da Fazenda aplicar ao contribuinte faltoso regime especial de fiscalização e controle, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis, que compreenderá o seguinte:

(...)

II - fixação de prazo especial e sumário para recolhimento dos tributos devidos;

Lei nº. 8.137/90

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório: mediante as seguintes condutas:

(...)

Art. 2º. Constitui crime da mesma natureza:

(...)

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

Decreto nº. 24.569/97

Art. 473. Fica atribuída a responsabilidade, na qualidade de contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, ao contribuinte que promover operações internas, interestaduais e de importação com:

I – água mineral;

II – refrigerante;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

E em relação à infração por Falta de Recolhimento do ICMS ST e FECOP recaíram na penalidade inserta no artigo 123, inciso I, alínea “e” da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/2003, que abaixo reproduzimos:

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:

(...)

e) falta de recolhimento, no todo ou em parte, do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que o houver retido: multa equivalente a duas vezes o valor do imposto retido e não recolhido;

O Contribuinte apresentou Defesa tempestiva, apensa às fls. 33/50 dos autos, com as seguintes argumentações:

- a) Que tal medida deve dar-se por expressa vinculação legal e devidamente fundamentada, fazendo-se necessário que a autoridade fazendária edite atos devidamente motivado; a Portaria, deveria relacionar, o processo no qual resta comprovada a conduta que justificasse o regime especial de fiscalização, sob pena de caracterizar-se ilegal o ato, porquanto discriminou o defendente dos demais concorrentes, em afronta ao livre exercício e ao princípio da igualdade assegurado constitucionalmente, conforme entendimento da jurisprudência;
- b) O auto de infração está eivado de nulidade, pois que desprovido de descrição clara e outros requisitos preconizados pela legislação tributária, fere de morte o art. 142 do CTN, não assegurando o direito de ampla Defesa;

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

- c) A substituição tributária prevista no § 7º. do art. 150 da Constituição Federal é inconstitucional, porque implica na abolição de direitos e



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

garantias individuais do Contribuinte, quais sejam: legalidade, tipicidade tributária e a capacidade contributiva;

- d) A antecipação do fato gerador ofende o princípio da estrita legalidade no seu consectário da tipicidade tributária, pois institui cobrança de tributo antes de configurado o fato jurídico tributário;
- e) A bem da verdade, não recolheu o ICMS ST, bem como não se creditou do referido imposto, de sorte que inexistente obrigação tributária e a consequente motivação da suspensão da inscrição estadual objeto de Defesa;
- f) As multas aplicadas no patamar de 100% e os respectivos juros moratórios, não obstante amparada na norma legal, afrontam os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco, devendo ser reduzidos ao suportável pela capacidade contributiva, de forma a não se caracterizar como cobrança a maior;
- g) Em caso de entendimento contrário, mister se faz a elaboração de nova planilha contábil, expurgando-se a capitalização, reduzindo as multas e juros incidentes sobre o valor principal;
- h) Diante do exposto, requer (i) o afastamento do Regime Especial de Fiscalização e recolhimento diferenciado de ICMS ST, reconhecendo como ilegal o tratamento não isonômico praticado, bem como (ii) declare nulo o presente auto de infração.

O Julgador Monocrático decidiu pela Procedência da autuação, conforme Ementa contida às fls.52 dos autos:

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DESCUMPRIMENTO. Ação fiscal denuncia que o contribuinte deixou de recolher o imposto devido por substituição tributária (ICMS-ST) e adicional] relativo ao Fundo de combate à pobreza (ICMS FECOP), cuja infração foi detectada nos termos dos artigos 473 e 474 do Decreto 24.569/97 (dispositivos infringidos), para qual foi imputada a penalidade disposta na Lei 12.670/96 (artigo 23, I, "e"), após ação fiscal sob Regime Especial de Fiscalização e Controle exercida sob a autuada na forma do artigo 96 da Lei 12.670/96, por reiteradas práticas de descumprimento de obrigações tributárias. Com Defesa. AUTUAÇÃO PROCEDENTE.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

Inconformada com a decisão singular, a interessada ingressa com Recurso Ordinário, acostado ao processo às fls. 60/256, com os seguintes argumentos e solicitações, vejamos:

- Que do dia 01/08/2016 a 09/08/2016 foram emitidos 353 documentos fiscais, e que a fiscalização considerou no levantamento 66 notas fiscais canceladas e 61 notas fiscais devolvidas.
- Que nos referidos DAE - Documento de Arrecadação Estadual constam o ICMS ST destas notas fiscais, sendo inválido a cobrança do referido imposto.
- Relaciona as notas fiscais canceladas e devolvidas;
- Por fim solicita a nulidade do Auto de Infração de nº. 1/2016.115679.

O Assessor Processual-Tributário encaminhou o processo a Célula de Perícias-Fiscais e Diligências para averiguar os argumentos apresentados pelo Representante Legal da autuada.

No exame realizado durante os trabalhos periciais os autuantes relataram que não foram computadas as notas fiscais canceladas no cálculo do tributo cobrado.

Constatou-se, contudo, em consulta ao SPED, que ainda constavam documentos fiscais cancelados na base de cálculo do imposto (ver quesito II), no valor de R\$ 4.493,66 (quatro mil, quatrocentos e noventa e três reais e sessenta e seis centavos).

Constatou-se também que documentos fiscais referenciados em notas fiscais de devolução de mercadorias também foram considerados no cálculo do tributo, os quais totalizaram o valor de R\$ 10.815,08 (dez mil, oitocentos e quinze reais e oito centavos).

Excluídos os cancelamentos e as devoluções (estas a critério do julgador), obteve-se o crédito tributário no valor de R\$ 6.826,83.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer se manifesta pela modificação da decisão do Julgador Monocrático para Parcial Procedência, sendo excluídas as notas canceladas e mantidas as devolvidas, pois foram emitidas após intimação para pagamento do DAE.

É o relatório.

VOTO

A autuação versa sobre a Falta de Recolhimento do ICMS Substituição Tributária e do FECOP, relativos a operações com produtos de fabricação própria, cujas operações foram acobertadas pelas Notas Fiscais do intervalo de números 609703 a 609800; 609802 a 609871; 609909 a 609927; 610015 a 610123; 610132 a 610188, respectivamente, notas emitidas nos dias 15, 16, 8, 19, 20 de julho de 2016, visto que o Contribuinte estava incluído no Regime Especial de Fiscalização e Controle determinado pela Portaria nº. 103/2016, que fixava prazo especial e sumário para recolhimento do ICMS ST diário.

O Representante Legal da atuada em seu Recurso Ordinário argumenta que foi incluído no levantamento fiscal 66 notas fiscais canceladas e 61 notas fiscais devolvidas, dessa forma, foi solicitada a realização de Perícia onde se constatou que, de fato, foram consideradas na Fiscalização notas fiscais canceladas nas datas de 15, 16, 18, 19, 20/07/2016, porém, com respeito às devoluções, constatou a Perícia Fiscal que as notas fiscais de devolução, foram emitidas pelo Contribuinte nas datas de 18 a 21/07/2016.

Importante salientar que o Contribuinte foi intimado a recolher, no dia 18, 19, 20, 21/07/2016, o ICMS ST correspondente as saídas ocorridas no dia 15, 16, 18, 19, 20/07/2016, e que a partir desse dia passou a emitir notas fiscais de devolução. Vejamos o Laudo Pericial:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

“Deve-se destacar que os documentos fiscais de devolução foram emitidos pelo próprio contribuinte após intimado a recolher o tributo, (após 18/07/2016, 19/07/2016, 20/07/2016 e 21/07/2016, fls. 9/13), como mostra a relação de devoluções do ANEXO 08 – LISTA DE DEVOLUÇÕES.”

O Contribuinte era obrigado a recolher o ICMS ST na data da saída da mercadoria, conforme exigia a Portaria nº. 103/2016 (apensa às fls. 07 dos autos), sendo assegurado ao Contribuinte Substituto o direito de ressarcimento do valor do ICMS ST pago, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar, conforme determina o art. 438 do Decreto nº. 24.569/97.

Os argumentos trazidos ao processo pela Recorrente resistem em parte aos fatos, conforme demonstrado adiante.

Da Nulidade da Autuação

Preliminarmente a Impugnante suscita a nulidade do Auto de Infração, que, conforme alega, originou-se de ato desmotivado e sem expressa vinculação legal, desprovido de descrição clara e de outros requisitos preconizados pela legislação tributária, especialmente o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Quanto à nulidade da autuação não consigo vislumbrar motivação, equívocos ou erros parciais de cobranças, no máximo uma modificação na decisão, entendo que deva ser negado, pois o Contribuinte teria condições na vigência do Regime Especial de Fiscalização e Controle solicitar alguma correção na cobrança. Além de que a Fiscalização notificou a empresa nos dias 18/07/2016, 19/07/2016, 20/07/2016 e 21/07/2016 e o Auto de Infração foi lavrado somente no dia 26 de julho de 2016, sem qualquer pronunciamento.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

Do Mérito

A acusação fiscal é de não recolher o ICMS ST de responsabilidade do Contribuinte Substituto, que não efetuou a retenção no montante de R\$ 22.135,57 (vinte e dois mil, cento e trinta cinco reais e cinquenta e sete centavos).

O Contribuinte se encontrava em Regime Especial de Fiscalização e Controle durante o período de 11/07/2016 a 08/10/2016, portanto, deveria reter e recolher o ICMS ST diariamente, conforme Portaria nº. 103/2016, quando foi intimado a recolher em 18/07/2016, 19/07/2016, 20/07/2016 e 21/07/2016, no prazo de 24 horas, o ICMS ST no montante de R\$ 19.330,18 e FECOP no valor de R\$ 2.805,39 referente a notas fiscais emitidas nos dias 15, 16, 18, 19, 20/07/2016.

A obrigatoriedade do recolhimento do ICMS ST para o estabelecimento industrial fabricante de refrigerante está previsto no art. 473 do Decreto nº 24.569/97, o qual determina que:

Art. 473. Fica atribuída a responsabilidade, na qualidade de contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, ao Contribuinte que promover operações internas, interestaduais e de importação com:

(...)

II - refrigerante;

(...)

§ 1º São responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS devido na forma do caput:

(...)

II - o estabelecimento industrial e suas filiais das mercadorias indicadas nos incisos II, III e IV do caput deste artigo, situado em território de Unidades Federadas das Regiões Norte e Nordeste, quando promover saída destinada a distribuidor autorizado, comerciante atacadista ou varejista estabelecidos no território cearense;"



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

DO VOTO:

Que se conheça do Recurso Ordinário por preencher os requisitos de admissibilidade pelo seu ingresso tempestivo e pela legitimidade da parte, na forma disposta no § 2º. do art. 72, da Lei nº. 15.614/2014, decidindo da seguinte forma: 1. Quanto a preliminar de nulidade do auto de infração, por conter erros na cobrança do ICMS ST, entendo que deva ser afastada, pois o contribuinte teria condições de no próprio Regime Especial de Fiscalização e Controle solicitar alguma correção na cobrança. Além de que a Fiscalização intimou a empresa nos dias 18/07/2016, 19/07/2016, 20/07/2016 e 21/07/2016 e o Auto de Infração foi lavrado somente no dia 26 de julho de 2016, e não houve qualquer pronunciamento. 2. No mérito, conheço do Recurso Ordinário, dando-lhe parcial provimento, para reformar a decisão proferida na instância singular, para Parcial Procedência, retirando do lançamento as notas fiscais canceladas e em devolução, mantendo a penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea "e" da Lei nº. 12.670/96.

Memória de Cálculo:

MÊS/ANO	VALOR AUTUADO	CANCELAMENTOS (-)	DEVOLUÇÕES (-)	FECOP (+)	ICMS ST (+)	ICMS ST AJUSTADO
07/2016	22.135,57	4.493,66	10.815,08	861,20	5.965,63	6.826,83

Obs. 1: Sobre à carga tributária de 19%, calcula-se o FECOP, aplicando-se o coeficiente 0,127 sobre o ICMS ST Total (art. 3º, II, "a" do Decreto nº. 31.894/2016)

Obs. 2: ICMS ST Total = FECOP + ICMS ST

Obs. 3: Crédito Tributário = Crédito Tributário Ajustado

É o voto.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que a RECORRENTE: MAIS SABOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE REFRIGERANTES EIRELI e RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento, do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do Recurso Ordinário interposto, resolve por maioria de votos, dar parcial provimento para reformar a decisão singular de Procedência para **Parcial Procedência** da autuação, excluindo do levantamento as notas fiscais canceladas e devolvidas, conforme demonstrativo constante do Laudo Pericial de fls. 260/269, mantendo a penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea "e" da Lei nº. 12.670/96, decisão em consonância com o entendimento manifestado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Manifestaram-se contrariamente a esse entendimento as Conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo que entenderam pela exclusão apenas das notas fiscais canceladas.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 3ª Câmara de Julgamento

Sala das Sessões da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em 19 de julho de 2022.

ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES
Presidente

ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA
Procurador do Estado

CARLOS RAIMUNDO REBOUÇAS GONDIM
Conselheiro Relator