



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº107/2022**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**  
**4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**10ª SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM: 26/05/2022**  
**PROCESSO Nº 1/3039/2017 AI: 1/2017.04163**  
**RECORRENTE: UNILEVER GELADOS DO NORDESTE S/A**  
**RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**  
**CONSELHEIRO RELATOR: MATHEUS FERNANDES MENEZES**

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS-ST. PROTOCOLO ICMS 45/1991. OPERAÇÕES COM SORVETES. PREÇO DE REFERÊNCIA ESTABELECIDO EM ATO NORMATIVO DA SECRETARIA DA FAZENDA. REGIME DE CARGA LÍQUIDA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.**

1. Após análise das notas fiscais emitidas pela Recorrente e aplicação dos preços de referência estabelecidos na Instrução Normativa nº 48/2015, verificou-se que houve falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, nos termos dos Decretos nº 30.514/2011 e 30.784/2011.
2. A imposição de preços de referência pela Instrução Normativa nº 48/2015 não contraria o disposto no Protocolo ICMS nº 45/1991, visto que a Cláusula Terceira do referido protocolo autoriza ao ente fazendário que estabeleça a base de cálculo com base no “preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou pelo próprio industrial ou importador”.
3. Os valores estabelecidos na Instrução Normativa nº 48/2015 não constituem “pauta fiscal”, pois este regime pressupõe ato unilateral do órgão fazendário, o que não é o caso, já que os preços de referência são obtidos após ampla pesquisa mercadológica, sendo inaplicável a Súmula nº 431, do STJ, ao caso concreto.
4. O regime de carga líquida encontra respaldo na legislação do Estado do Ceará, não cabendo à instância administrativa opinar sobre sua legalidade.
5. Recurso Ordinário conhecido e não provido, por unanimidade de votos.
6. Decisão em acordo com o Parecer da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVES: FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES COM SORVETES. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CARGA LÍQUIDA. PROCEDENTE. PROCEDENTE**

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado sob o fundamento de que **UNILEVER GELADOS DO NORDESTE S/A** deixou de recolher ICMS devido por substituição tributária, restando assim relatada a infração:

*“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O ESTABELECIMENTO DEIXOU DE RETER PARTE O IMPOSTO DEVIDO EM SUAS OPERAÇÕES COM SORVETES CUJA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É EXIGIDA PELO PROTOCOLO ICMS 45 DE 1991, COM BASE ESTABELECIDADA EM PAUTA FISCAL, NA FORMA DOS ARTIGOS 553 A 555 DO DECRETO 24569 DE 1997.”*

Nas informações complementares, a fiscalização colacionou a legislação aplicada e apresentou a metodologia utilizada para aferição do montante supostamente não recolhido, no valor de R\$ 94.183,22.

A Recorrente apresentou Impugnação Administrativa tempestiva, na qual alegou o seguinte:

- QUE o Estado do Ceará, por meio dos Decretos nº 30.514/2011 e 30.784/2011, introduziu uma nova sistemática de apuração do ICMS-ST nas operações internas e interestaduais com sorvetes e picolés, que não guarda compatibilidade com o disposto no Protocolo ICMS nº 45/1991, do qual o Estado do Ceará é signatário;
- QUE a Instrução Normativa nº 48/2015, que estabelece preços mínimos para fins de apuração da base de cálculo do imposto, adota valores maiores que os praticados no mercado;
- QUE a cobrança de ICMS com base em pauta fiscal é ilegal, conforme Súmula nº 431 do STJ;
- QUE o Protocolo ICMS nº 45/1991 tem força normativa de lei entre os Estados signatários e a sua sistemática não pode ser alterada por mero Decreto Estadual;
- QUE a sistemática adotada pela SEFAZ/CE viola também o art. 8º, §5º, da Lei Kandir;
- QUE o §3º, do art. 8º, da Lei Kandir menciona expressamente que existindo preço final a consumidor, sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo esse preço, mas a SEFAZ/CE adotou preço superior ao sugerido

O Auto de Infração foi julgado PROCEDENTE pela 1ª Instância Administrativa, por entender que há normas específicas na legislação estadual que preveem a cobrança feita por meio do auto de infração e não cabe à instância administrativa apreciar a legalidade dessas normas, restando assim ementada a decisão:

EMENTA: FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O contribuinte deixou de reter parte do ICMS devido nas operações com sorvetes. ICMS Substituição Tributária. Protocolo IMCS 45/1991. Pauta Fiscal. Auto de Infração julgado PROCEDENTE com base nos Art. 73, do Decreto nº 24.569/97; Protocolo IMCS 45 de 1991 e Decretos 30.514 e 30.784 de 2011. Penalidade prevista no Art. 123, I, “c”, da Lei 12.670/96. DEFESA TEMPESTIVA.

Insatisfeita com a decisão proferida em 1ª Instância, o Recorrente apresentou Recurso Ordinário, no qual manteve os argumentos apresentados na impugnação administrativa.

Ao apreciar o feito, a Assessoria Tributária apresentou parecer por meio do qual opinou pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal, mantendo a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/1996.

É o relatório.

## VOTO

Conforme se infere da análise dos presentes autos, trata-se de auto de infração lavrado sob argumento de que o contribuinte deixou de recolher ICMS devido por substituição tributária em operações com sorvetes e picolés.

Segundo fiscal autuante, após apreciação das notas fiscais emitidas pelo estabelecimento fiscalizado, no período compreendido entre 1º de junho de 31 de dezembro de 2016, e aplicação da base de cálculo prevista na Instrução Normativa SEFAZ/CE nº 48/2015, foi constatado recolhimento a menor no montante de R\$ 94.183,22, culminando na lavratura do auto de infração e aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, alínea “c”, da Lei nº 12.670/1996, abaixo transcrito:

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 de ICMS:

(...)

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e” deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

Analisando os autos do processo e o alegado pela Recorrente nas peças recursais, temos o que segue.

Inicialmente, faz-se necessário expor as seguintes considerações acerca da legislação de ICMS que tratar das operações com sorvetes, senão vejamos.

O Protocolo ICMS 45/1991, que dispõe sobre substituição tributária nas operações com sorvete, determina na Cláusula Terceira a metodologia de cálculo do imposto, conforme abaixo:

Cláusula terceira O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destinação da mercadoria, sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou pelo próprio industrial ou importador, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pelas suas próprias operações.

Parágrafo único. Na hipótese de não haver preço máximo fixado nos termos do disposto no caput, a base de cálculo para a

retenção será o montante formado pelo preço praticado pelo industrial, importador, depósito ou atacadista, incluídos o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista, IPI e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, adicionada, ainda, a parcela de setenta por cento sobre o referido montante;

O referido convênio foi ratificado pelo Estado do Ceará, que institui um regime de carga líquida a essas operações, detalhado no art. 554, do Decreto nº 24.568/1996, abaixo transcrito:

Art. 554. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o preço de venda praticado pelo comércio varejista, divulgado em ato normativo editado pelo Secretário da Fazenda.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput, o montante formado pelo preço praticado pelo contribuinte substituto remetente nas operações com o comércio varejista, acrescido dos valores do IPI, frete e carreto até o estabelecimento varejista, e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionados à parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de 70% (setenta por cento).

§ 2º Sobre a base de cálculo definida neste artigo, será aplicado o percentual de:

I - 7,55% (sete vírgula cinqüenta e cinco por cento), nas saídas de sorvete e picolé produzidos neste Estado;

II - quando das operações com sorvete e picolé produzidos em outras unidades da Federação:

a) 11,50% (onze vírgula cinquenta por cento), nas operações oriundas das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo;

b) 12,88% (doze vírgula oitenta e oito por cento), nas operações oriundas das Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo.

(...)

No caso dos autos, por se tratar de estabelecimento situado no Estado de Pernambuco, a fiscalização aplicou o percentual de 11,5%, previsto na norma acima.

Por fim, o ato normativo editado pela SEFAZ/CE, vigente à época do período fiscalizado é a Instrução Normativa SEFAZ/CE nº 48/2015, que estabelece preços mínimos para fins de apuração da base de cálculo do imposto.

Cumprido destacar que referido ato normativo é elaborado mediante ampla pesquisa mercadológica, com informações prestadas pelos próprios

fabricantes ou importadores, em que há, inclusive, especificação detalhada de cada produto, como marca, tamanho, nome de produto e sabor.

Assim, feito essas considerações, passamos à análise dos argumentos apresentados pela Recorrente.

Quanto à alegação de que a Instrução Normativa SEFAZ/CE 48/2015 estabeleceu regime de pauta fiscal, contrariando o disposto na Súmula nº 431, do STJ, não assiste razão a Recorrente, visto que o ato normativo estadual, na realidade, apresenta valores de referência obtidos mediante ampla pesquisa mercadológica e mediante consulta com empresas do setor, diferentemente do regime de pauta fiscal, em que os preços são determinados exclusivamente pelo Fisco, sem participação de terceiros.

Ademais, conforme consta nos autos, fls. 101 a 109, houve participação da própria Recorrente na determinação dos preços de referência, constantes na Instrução Normativa SEFAZ/CE 48/2015, prejudicando o argumento da Recorrente de que não houve participação da Recorrente na elaboração do ato normativo e de que os valores são superiores ao praticado no mercado.

Verifica-se também que não há incompatibilidade do regime de carga líquida, introduzido pelos Decretos nº 30.514/2011 e 30.784/2011, com Protocolo ICMS nº 45/1991. O referido protocolo possibilita que a base de cálculo da substituição tributária seja determinada “sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou pelo próprio industrial ou importador”, o que foi feito pela Instrução Normativa SEFAZ/CE 48/2015.

Assim, tendo sido autorizada pelo Protocolo ICMS nº 45/1991 a imposição de preço de varejo, não há vedação legal para aplicação da técnica da carga líquida, que, inclusive, encontra respaldo na Lei nº 14.237/2008. Ressalta-se que a apreciação da legalidade ou não do regime de carga líquida não cabe à instância administrativa.

Em sendo assim, considerando tudo que dos autos consta, decide-se por conhecer do Recurso Ordinário interposto, para negar-lhe provimento e julgar PROCEDENTE o feito fiscal, mantendo a decisão de 1ª Instância, em acordo com Parecer da Assessoria Tributária e com manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado.

<b>Demonstrativo do Crédito Tributário</b>	
<b>(R\$)</b>	
ICMS	94.183,22
Multa	94.183,22

## DECISÃO

**Recorrente:** UNILEVER GELADOS DO NORDESTE.

**Recorrido:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

**Decisão:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve: 1. Quanto à alegação de que a Instrução Normativa 48/2015 estabeleceu preços superiores ao mercado em desacordo com a Lei Kandir: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara, decide por afastar a alegação, tendo em vista que a Instrução Normativa foi elaborada com base em pesquisa de preços realizada no próprio mercado. 2. Quanto à alegação de pauta fiscal: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara, decide por afastar a alegação, tendo em vista que a Instrução Normativa 48/2015 estabelece valores de referência e não uma Pauta Fiscal. 3. Quanto à metodologia de cálculo do ICMS ST por carga líquida: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara decide por afastar a alegação, tendo em vista que a metodologia de cálculo do ICMS por carga líquida está prevista na Lei nº 14.237/2008, aplicável ao caso por se tratar de operações internas. Em conclusão, a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, decide conhecer do Recurso Ordinário interposto, para negar-lhe provimento e julgar PROCEDENTE o feito fiscal, mantendo a decisão de 1ª Instância. Em acordo com Parecer da Assessoria Tributária e manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado.

Presentes à 10ª Sessão da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Dalcília Bruno Soares, Gersa Marília Alves Melquíades de Lima, Andrei Barbosa de Aguiar, Thyago da Silva Bezerra e Matheus Fernandes Menezes. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Matheus Viana Neto. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Edilene Vieira de Alexandria.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 28 de Junho de 2022.

Matheus Fernandes Menezes  
**CONSELHEIRO RELATOR**

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**PRÉSIDENTE DA 4ª CÂMARA**

Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**  
Ciente em: