



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 144/2021**

**08ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 15 DE MARÇO DE 2021**

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1605/2017 AI Nº 1/2016.28126**

**RECORRENTE: SUN SPECIAL COMÉRCIO E REP. LTDA. CGF: 06.613738-1**

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

**CONSELHEIRO RELATOR: FERNANDO AUGUSTO DE MELO FALCÃO**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO.** 1. Decisão judicial para não recolhimento de diferencial de alíquotas não alcança o ICMS Antecipado, ainda que a operação seja de transferência interestadual. 2. A antecipação deve ser vista como gênero, cujas espécies são ICMS substituição tributária, ICMS diferencial de alíquotas e ICMS antecipação própria, dentre outras possibilidades. 3. Hipótese de incidência prevista no art. 2º, V, a, da Lei nº 12.670/96. 4. Impossibilidade de declaração de inconstitucionalidade, na forma do art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/2014. 5. Penalidade aplicada: art. 123, I, C, da Lei nº 12.670/1996, com redação dada pela Lei nº 13.418/2003. 6. Decisão pela **PROCEDÊNCIA** por unanimidade de votos, confirmando a decisão da instância singular, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras Chaves:** ICMS. Falta de recolhimento. ICMS Antecipado.

## RELATÓRIO

O contribuinte é acusado de não recolher o ICMS Antecipado (Cód. Receita 1023) relativo aos meses de junho e agosto de 2016, quando da aquisição de produtos de outras Unidades da Federação para revenda, constatado após uma Auditoria Fiscal Restrita. Aponta como dispositivo legal infringido o art. 767, do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), e penalidade prevista no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. ICMS no valor de R\$ 1.706,73 (um mil setecentos e seis reais e setenta e três centavos), e multa de 50% do valor do imposto.

### RELATO DA INFRAÇÃO

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO DECORRENTE DE AQUISICAO INTERES -  
TADUAL DE MERCADORIA  
A EMPRESA ACIMA IDENTIFICADA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS ANTECIPADO(1023),RE  
FERENTE AOS MESES DE JUNHO E AGOSTO/2016, CONFORME INFORMACAO COMPLEMENTAR  
EM ANEXO. MOTIVO PELO QUAL LAVRAMOS O PRESENTE AUTO DE INFRACAO.

Nas Informações Complementares acrescenta que em 08/12/2016 o contribuinte autuado foi intimado a recolher espontaneamente o ICMS Antecipado dos meses de junho e agosto de 2016, através de Termo de Intimação. Posteriormente intimou para apresentar os comprovantes de pagamento. Decorrido o prazo de 10 (dez) dias sem que ocorresse o pagamento, lavrou o auto de infração.

A tempestiva impugnação dormita às fls. 22/38 e anexos que se demoram às fls. 39 *ut* 98. Pede-se vênia para transcrever o relato da impugnação de autoria da Julgadora de 1ª Instância, em razão de seu primor:

- **DA TEMPESTIVIDADE**
- **DA COISA JULGADA:** Que há decisão judicial transitada em julgado afastando a cobrança pretendida pelo Fisco Cearense. Que referida medida foi impetrada visando afastar liminarmente a proibição da autoridade coatora de exigir antecipadamente o recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS nas operações de transferência de bens entre filiais, e, ao final, confirmar a liminar e afastar definitivamente a exigência do recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS; Que resta clara a presença de coisa julgada material, isto é, de decisão jurídica afastando a cobrança pretendida pelo Fisco em relação ao ICMS Antecipado, de modo que o presente Auto de Infração se mostra claramente nulo desde sua origem, devendo a presente cobrança ser desconstituída na sua integralidade;
- **DO MÉRITO:**
  - da hipótese de incidência do ICMS constitucionalmente prevista;
  - dos requisitos para a configuração do fato gerador do imposto: negócio jurídico, troca de titularidade e qualidade de mercadoria;
  - da não incidência do ICMS na transferência e remessa de bens entre filiais pela não ocorrência do fato gerador, mesmo em operações interestaduais: Que não há que se falar em incidência de ICMS nas

operações de remessa e transferência de bens entre filiais da impetrante, ainda que interestaduais, por inexistir fato que gere a ocorrência do tributo.

- **DA ILEGALIDADE EM COBRAR O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS:** Que quando a impugnante realiza transferência de bens entre filiais, cujas remessas são na maioria das vezes de São Paulo e de Pernambuco para Fortaleza, não há fato gerador do tributo, não há circulação jurídica do bem, e a cobrança, pelo Estado do Ceará, da antecipação do diferencial de alíquota é completamente descabida e ilegal. Que o fato gerador não se amolda as operações realizadas pela impetrante, descabendo a exigência do diferencial de alíquota.
- **DOS PEDIDOS:** a) Que seja declarada a nulidade do auto de infração em virtude de decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança n} 0213641-75.2013.8.06.0001 que tramitou perante a 10ª Vara da Fazenda Pública de Fortaleza, isto é, da presença de coisa julgada material, onde restou declarada a ilegalidade da cobrança do ICMS Antecipado pretendida pelo Fisco Cearense, devendo ser declarado nulo o Auto de Infração. b) Que seja cancelado o auto de infração impedindo a exigência do recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS nas operações realizadas pela impugnante para transferência de bens entre suas filiais, mormente aqueles que são destinados a sua filial de Fortaleza/CE, uma vez que se trata de mera transferência de bens, sem mudança de titularidade, não havendo o que se falar na ocorrência de fato gerador do ICMS nessas operações. c) Requer que seja deferida a posterior juntada dos documentos comprobatórios do direito creditório da contribuinte.

A Julgadora de 1ª Instância decidiu pela total procedência do auto de infração (99/108).

O Recurso Ordinário (fls. 112/136) apresenta os seguintes argumentos:

- Que o Princípio da Segurança Jurídica deve ser considerado inclusive no processo administrativo. No presente caso já existe Coisa Julgada;
- Que não ocorreu circulação de mercadorias, pois não houve troca de titularidade;
- Que a doutrina de Hugo de Brito Machado, Paulo de Barros Carvalho e Roque Carazza, servem para enfatizar que não houve negócio jurídico;
- Que já havia Mandado de Segurança sobre a matéria, com decisão transitada em julgado, pela não cobrança de diferencial de alíquotas nas operações interestaduais e que agiu conforme a decisão judicial;

- Que o julgador disse que a operação de que trata os autos não é sobre diferencial, mas isso não vem ao caso, mas sim a cobrança de tributo em que a decisão judicial diz que não incide ICMS nessa operação;
- Transcreve farta jurisprudência dos tribunais superiores a favor da não cobrança do ICMS nas transferências de mesma titularidade;
- Que é ilegal a cobrança do diferencial de alíquotas, pois não houve a circulação jurídica do bem.

E ao final requer:

- a) Nulidade em virtude da decisão judicial que fez coisa julgada material;
- b) Que seja cancelado o Auto de Infração, em razão de ser mera transferência de bens;
- c) Não aplicação da multa de 50%, por ser descabida e desproporcional;
- d) Que seja deferida a posterior juntada de provas, pois não foi possível levantar todos os documentos a serem apresentados no Recurso.

O Parecer da Consultoria Tributária nº 312/2020 alega, quanto a decisão judicial, que “as medidas liminares cumprem o papel tão somente de evitar a exigibilidade do crédito tributário, por meio das ações judiciais de execuções fiscais. Se esse não fosse o entendimento, restaria evidente a violação à independência e à harmonia entre os poderes do Estado”.

A Consultoria argumentou que o ICMS Antecipado é fato gerador do ICMS, ainda que em transferência entre filiais, conforme disposto no decreto que regulamenta o ICMS no Estado do Ceará. Por fim, sugere a confirmação da procedência declarada em 1ª Instância.

Eis o que tinha de importante a relatar.

## **VOTO DO RELATOR**

O processo em pauta trata de falta de recolhimento do ICMS Antecipado nos meses de junho e agosto de 2016, referente a entradas interestaduais.

Na peça recursal se requer a nulidade processual em razão de já existir decisão transitada em julgado no Poder Judiciário, o que estaria ferindo o princípio da segurança jurídica. Faz juntada de partes do processo judicial.

Ao analisar as peças judiciais acostadas aos autos, verifico que se trata de matéria diferente do que se discute no presente caderno. A petição inicial do processo nº 0213641-75.2013.8.06.0001, que tramitou na 8ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Fortaleza, Estado do Ceará, tem como objeto a antecipação do diferencial de alíquotas, veja-se o item “a” do Pedido (fls. 78):

a) seja deferida medida liminar *inaudita altera pars*, eis que preenchidos seus requisitos ensejadores, **impedindo a autoridade coatora de exigir antecipadamente o recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS** nas operações realizadas pela Impetrante para transferência de bens entre suas filiais, mormente aqueles que são destinados à sua filial de Fortaleza/CE; (grifo não consta no original)

Salutar a transcrição do final da decisão que concedeu a liminar (fls. 82):

Isto posto, atento aos fundamentos fáticos e jurídicos acima delineados, DEFIRO a liminar, de modo a determinar que o impetrado **abstenha-se de exigir o recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS nas operações realizadas pela Impetrante para transferência de bens entre suas filiais**, mormente aqueles que são destinados à sua filial de Fortaleza/CE, salvo outro motivo que justifique a incidência do tributo.

Inicialmente ressalto que o presente processo não trata de cobrança de diferencial de alíquotas, mas de antecipação própria.

Entendo como necessário apresentar a distinção da antecipação própria do diferencial de alíquotas, como ocorre no previsto no art. 523 do RICMS/Ce.

A antecipação deve ser vista como gênero, cujas espécies são ICMS substituição tributária, ICMS diferencial de alíquotas e ICMS antecipação própria, dentre outras possibilidades.

O diferencial de alíquotas incide na aquisição de bens ou serviços por pessoa física ou jurídica não contribuinte do ICMS, nas entradas de bens do ativo imobilizado e material de consumo, desde que a operação tenha se iniciado em outra unidade da federação. Consiste no simples cálculo aritmético de subtração entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual sobre a base de cálculo definida

(valor da operação ou da prestação cobrado na origem). Não se considera o crédito destacado no documento fiscal, diferentemente da cobrança do ICMS antecipado, como será visto. Veja o RICMS/Ce:

Art. 589. O ICMS devido na operação e prestação com bem do ativo permanente ou de consumo, oriundo de outra unidade da Federação, será calculado com base na aplicação do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem, observado o disposto no inciso XI do artigo 25.

A antecipação como espécie, ou antecipação própria, somente incide sobre contribuinte do ICMS e corresponde a antecipação de uma parcela do ICMS devido pelo próprio contribuinte referente a próxima saída da mercadoria. Nesse caso, deve ser aplicado o art. 767 e ss.:

Art. 767. As mercadorias procedentes de outra unidade federada ficam sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS sobre a saída subsequente.  
[...]

Art. 768. A base de cálculo será o montante correspondente ao valor da operação de entrada da mercadoria, nele incluídos os valores do IPI, se incidente, do seguro, do frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente da mercadoria

Art. 769. O ICMS a ser recolhido será apurado da seguinte forma:

I - sobre a base de cálculo definida no artigo anterior aplicar-se-á a alíquota vigente para as operações internas;

II - o valor a recolher será a diferença entre o imposto calculado na forma do inciso anterior e o destacado na nota fiscal de origem e no documento fiscal relativo à prestação do serviço de transporte, quando este for de responsabilidade do estabelecimento adquirente.

O legislador bem diferenciou os dois institutos, e o art. 74 do mesmo regulamento demonstra que são institutos diferentes:

Art.74. O recolhimento do ICMS, ressalvados os prazos previstos na legislação específica alusiva ao imposto, deverá ser efetuado com a observância dos seguintes prazos:

[...]

II - até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente, para os contribuintes:  
b) credenciados a recolher o imposto em prazo excepcional, nos casos de ICMS Substituição Tributária por entrada interestadual, **do ICMS Antecipado de que trata o art.767** e **do ICMS Diferencial de Alíquotas**; (original sem grifos)

Portanto, afasto o pedido de nulidade, pois a liminar concedida no processo judicial apresentado não possui relação com o objeto do presente processo.

Quanto ao argumento de que não houve troca de titularidade, mas uma mera transferência de bens, motivo pelo qual não há incidência do ICMS, igualmente afasto. É que a saída de mercadorias, ainda que em transferência, caracteriza fato gerador do ICMS, na forma da Lei nº 12.670/96, instituidora do ICMS no Estado do Ceará, conforme previsão da hipótese de incidência:

Art. 2º São hipóteses de incidência do ICMS:

[...]

V - a entrada, neste Estado, decorrente de operação interestadual, de:

- a) mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do ICMS na forma que dispuser o Regulamento;

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

[...]

XV - da entrada de mercadoria neste Estado, na hipótese da alínea "a" do inciso V do artigo 2º.

Os dispositivos apresentados encontram-se em plena vigência, motivo pelo qual devem ser considerados no presente caso, uma vez que não cabe ao órgão de julgamento administrativo declarar inconstitucionalidade de lei.

Ademais, a lei processual administrativa tributária do Estado do Ceará, Lei nº 15.614/2014, limita a competência dos julgadores administrativos:

Art. 48 -

[...]

§2º. **Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade**, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

(GN)

Portanto, não é competência do Contencioso Administrativo Tributário declarar inconstitucionalidade de lei, motivo pelo qual afasto a nulidade suscitada em razão da argumentação que não há incidência de ICMS nas operações de transferências entre unidades do mesmo contribuinte.

Em razão da mesma fundamentação apresentada acima, afasto o pedido de não imputação da multa de 50%. O argumento do recorrente é que a multa aplicada é descabida e desproporcional. Como já exposto, não é competência desse órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma jurídica.

Ressalta-se, ainda, que a penalidade para falta de recolhimento do ICMS antecipado é matéria sumulada neste contencioso administrativo:

SÚMULA 6 – CARACTERIZA, TAMBÉM, ATRASO DE RECOLHIMENTO, O NÃO PAGAMENTO DO ICMS APURADO NA SISTEMÁTICA DE ANTECIPAÇÃO E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELAS ENTRADAS, QUANDO AS INFORMAÇÕES CONSTAREM NOS SISTEMAS CORPORATIVOS DE DADOS DA SECRETARIA DA FAZENDA, APLICANDO-SE O ART. 123, I, “D” DA LEI Nº 12.670/96. (DOE: 01/09/2014).

Relativamente ao mérito, o agente público colacionou ao processo provas que o contribuinte não recolheu o ICMS antecipado (antecipado enquanto espécie de antecipação), previsto no art. 767 do RICMS/Ce. A recorrente não apresentou provas dos pagamentos do ICMS antecipado, sempre com o argumento que a decisão judicial prolatada no Mandado de Segurança nº 0213641-75.2013.8.06.0001 autorizava o não recolhimento do diferencial de alíquotas, entretanto, como já destacado, os presentes autos não têm como objeto o diferencial de alíquotas, e sim o ICMS antecipado previsto no art. 767 do RICMS/Ce.

A falta de recolhimento de ICMS antecipado tem a seguinte penalidade:

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:

[...]

d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido;



Feitas essas considerações, conheço do presente Recurso Ordinário para rejeitar os pedidos de nulidade, e, no mérito, negar provimento, confirmando a decisão condenatória exarada na instância singular.

É o meu voto.

#### **DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

PRINCIPAL: R\$ 1.706,73

MULTA: R\$ 853,36

TOTAL: R\$ 2.560,09

Penalidade: Art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/03.

#### **DECISÃO**

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do Processo de Recurso nº 1/1605/2017 - Auto de Infração: 1/2016.28126. Recorrente: SUN SPECIAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA., e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: 1. Quanto a nulidade arguida em razão de decisão judicial proferida, por motivo de coisa julgada material, onde restou declarada a ilegalidade da cobrança do ICMS: a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, afasta a preliminar de nulidade arguida por não haver identidade entre o processo judicial e o presente processo. 2. Quanto a arguição de não aplicação da multa em razão de desproporcionalidade: a Câmara decide, por unanimidade de votos, não acolher o argumento do recorrente, por entender que administrativamente não pode se manifestar em relação à inconstitucionalidade de Lei, conforme dispõe o §2º do Art. 48 da Lei nº 15.614/2014. No mérito, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso ordinário interposto, para manter a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Presentes à Sessão, sob a Presidência do Dr. José Augusto Teixeira, os

Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, Wemerson Robert Soares Sales, Francileite Cavalcante Furtado Remígio e Fernando Augusto de Melo Falcão. Também presente o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. e, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Ana Paula Figueiredo Porto.

**SALA DE SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 28 de junho de 2021.

**JOSE AUGUSTO** Assinado de forma digital  
por JOSE AUGUSTO  
**TEIXEIRA:22413** TEIXEIRA:22413995315  
**995315** Dados: 2021.07.16  
06:02:12 -03'00'

**José Augusto Teixeira**  
**Presidente da 4ª Câmara**

**RAFAEL LESSA** Assinado de forma digital  
por RAFAEL LESSA COSTA  
**COSTA** BARBOZA  
**BARBOZA** Dados: 2021.07.19  
12:13:46 -03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
**Procurador do Estado**

**FERNANDO AUGUSTO DE**  
**MELO FALCAO:35952121349**  
**2021.07.15 07:35:18 -03'00'**

**Fernando Augusto de Melo Falcão**  
**Conselheiro Relator**