



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**RESOLUÇÃO N.º: 240/2022 - 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**47ª (QUADRAGÉSIMA SÉTIMA) SESSÃO ORDINÁRIA, em 22/11/2022**  
**PROCESSO DE RECURSO N.º: 1/4136/2018**  
**AI. N.º: 1/201808739**  
**CGF: 06.590.975-5**  
**RECORRENTE: GERARDO'S DISTRIBUIDORA LTDA**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**CONSELHEIRA RELATORA: DIANA DA CUNHA MOURA**

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS REFERENTE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** O contribuinte adquiriu mercadorias através de notas fiscais de entradas emitidas pelo próprio sem ter efetuado o devido recolhimento do imposto. **Dispositivos Infringidos:** Arts. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade sugerida:** Art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº 13.418, de 30/12/03. **Reexame necessário conhecido e não provido, no sentido de manter a decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, de acordo com o Julgamento de 1ª Instância.** Parecer da Assessoria Processual Tributária pela manutenção da decisão de 1ª Instância. **Quitação do crédito tributário em 29/12/2021 com base na Lei nº 17.771, de 23/11/2021 – REFIS 2021.**

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMÉRCIO ATACADISTA DE CEREAIS E LEGUMINOSAS. CARGA LÍQUIDA. PARCIAL PROCEDÊNCIA.

## DO RELATÓRIO

O contribuinte autuado foi submetido a Auditoria fiscal plena, referente ao período de janeiro/2014 a dezembro de 2015, que ocasionou a lavratura do Auto de Infração nº 201808739, no qual lhe é imputado o cometimento de infração à legislação tributária estadual, nos seguintes termos transcritos no relato:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE ADQUIRIU MERCADORIAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EMITIDAS PELO PRÓPRIO SEM TER EFETUADO O DEVIDO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO VALOR DE R\$30.465,17 EM 2014 E R\$26.646,77 EM 2015, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO”.

O agente fiscal indicou como dispositivo infringido os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e aplicou a penalidade do art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, descrevendo o período da infração como os meses de janeiro/2014 a dezembro de



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

2015, ocasionando a cobrança de ICMS no valor de R\$30.465,17 em 2014 e R\$26.646,77, em 2015, com multa de igual valor para cada período.

Consta nos autos Informação Complementar, na qual o autuante retrata os seguintes pontos:

Em cumprimento ao Mandado de Ação Fiscal nº 2017.13824, efetuamos tarefas de fiscalização na empresa de Razão Social **GERARDO'S DISTRIBUIDORA LTDA**, de CGF nº **06.590975-5** referente ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

**DOS FATOS**

A empresa fiscalizada tem como CNAE (Cadastro Nacional de Atividade Econômica) (4632003): Comércio Atacadista de cereais e leguminosas beneficiado – cujo enquadramento, à época do período fiscalizado, a submetia as normas pertinentes ao Decreto nº 29.560/2008, que dispõe sobre o regime de substituição tributária por carga líquida nas operações realizadas.

Todos os dados que serviram de base para este levantamento de mercadorias foram disponibilizados pelo próprio contribuinte através do envio mensal de seus arquivos (EFD) para a base de dados da SEFAZ.

No período fiscalizado, de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, o contribuinte declarou ao Fisco os valores relativos às operações de entrada e saída, prestações de serviço de comunicação e transporte, valores do correspondente imposto normal, substituição tributária, antecipação, importação, débitos e créditos, imposto a recolher, como também, os documentos utilizados e cancelados no período, dentre outros, através da EFD (Escrituração Fiscal Digital)

**DA FALTA DE RECOLHIMENTO**

O contribuinte emitiu documentos fiscais de entrada com descrição da natureza da operação de compra, entrada de uso e consumo e ajuste de estoque sem ter efetuado o recolhimento do imposto de que trata as aquisições efetuadas por empresas enquadradas no Decreto nº 24.569/97.

Demonstramos em planilha excel anexa a este auto de infração o cálculo do recolhimento de ICMS que a empresa deixou de fazer por ocasião da efetiva entrada da mercadoria, levando em consideração se a mercadoria tem recolhimento substituição tributária por cnae, carga líquida ou se trata de mercadoria isenta, no caso, sem recolhimento de imposto.

Como dito anteriormente, todas as operações foram com notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte. **No que se refere a operações de compra todas tem como remetente pessoas físicas e sem a existência da comprovação do recolhimento do imposto por ocasião de sua entrada.** Já sobre as entradas de uso e consumo e ajuste de estoque o contribuinte informou o próprio como remetente da mercadoria e também não existe a comprovação do recolhimento do imposto por ocasião de sua entrada.

Diante do exposto, não resta dúvida sobre a ilicitude cometida pelo contribuinte fiscalizado, incorrendo na infração a legislação que tem penalidade prevista no art. 123, Inciso I, alínea c, da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada ela Lei nº 13.418/03 e alterações posteriores onde prevê:

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:

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;



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Acostado aos autos consta CDR com as planilhas elaboradas pelo agente autuante.

O Autuado acosta aos autos defesa tempestiva alegando os seguintes pontos:

1. Ocorre que a fiscalização cometeu alguns graves equívocos que comprometem seriamente o presente AI, inclusive sendo causa de NULIDADE, conforme se indica a seguir:

1.1. considerou o produto milho (sujeito a sistemática normal de tributação) como se fosse substituição tributária: A fiscalização está cobrando ICMS ST pela entrada do produto milho, desconsiderando que este produto é exceção à aplicação do Decreto 29.560/08 (conforme art. 6º, VII do mesmo Decreto) – o imposto seria devido apenas na saída do produto. Somente a correção deste erro já diminui quase 70% do valor cobrado.

1.2. cobrou imposto pela entrada de produtos isentos (hortifrutícolas): a fiscalização também está cobrando ICMS ST pela entrada de produtos que são isentos, conforme art. 6º, XXIII do RICMS.

1.3. aplicou penalidade errada no caso: além dos erros de utilização e aplicação da metodologia, a fiscalização deveria ter aplicado a penalidade prevista no art. 123, I, “d” da Lei 12.670/96, pois todas as informações estavam devidamente escrituradas pelo contribuinte.

Solicita ao final da peça impugnatória:

1. que se declare a nulidade do auto de infração por erro na aplicação da metodologia e inexistência de credibilidade da prova;

2. caso a nulidade não seja acolhida, excluir da autuação os produtos que não estão submetidos ao Decreto nº 29560/08, tais como milho e hortifrutícolas;

3. na hipótese de não ser acolhido o pedido de nulidade do AI, caso ainda haja algum imposto a recolher após as retificações do item 2 do pedido, requer ainda o reenquadramento da penalidade para aquela prevista no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96, por ser mais adequada ao caso e mais benéfica ao contribuinte.

O julgador monocrático, após análise da defesa, exara o julgamento nº 725/2021, no qual verificou que houve um equívoco ao se tratar as entradas do produto milho segundo as regras da substituição tributária por carga líquida do Decreto nº 29.560/08 e, em relação aos produtos hortifrutícolas, observa-se que também houve cobrança de ICMS ST em relação a alguns produtos, não todos. Assim sendo, o julgador singular decidiu pela procedência parcial do feito



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

fiscal, submeteu a decisão ao Conselho de Recursos Tributários para Reexame Necessário, nos termos exarados na ementa abaixo transcrita:

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO. 1.** Nos exercícios de 2014 e 2015 o contribuinte emitiu notas fiscais para dar entradas em mercadorias adquiridas de pessoas físicas, e outras para realizar ajustes em seus estoques de mercadorias e deixou de recolher ICMS devido em substituição tributária, por carga líquida, conforme disposições do Decreto nº 29.560/2008. **2 – Autuação PARCIALMENTE PROCEDENTE. 3 –** Infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso I, “c”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003. **Defesa tempestiva.**

O autuado não interpôs Recurso Ordinário.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer nº 73/2022, opinando pela manutenção da decisão singular de parcial procedência da acusação e informa a quitação do crédito tributário em 29/12/2021, com os benefícios do Refis 2021 (Lei nº 17.771, de 23/11/2021), com base nos valores apontados na decisão de 1ª instância, conforme documentos anexos.

É o Relatório.

#### VOTO DA RELATORA

Trata-se de reexame necessário por meio do qual o julgador de primeira instância submeteu ao Conselho de Recursos Tributários as razões fáticas e jurídicas de sua decisão contrária à Fazenda Estadual, nos termos do art. 104 da Lei nº 15.614/2014.

A acusação constante no auto de infração é de falta de recolhimento de ICMS referente a substituição tributária nas entradas de mercadorias no estabelecimento comercial do contribuinte, nos exercícios de 2014 e 2015, com natureza da operação de compra, entrada de uso e consumo e ajuste de estoque. Constatou-se a irregularidade a partir da análise dos arquivos enviados pelo contribuinte por meio da Escrituração Fiscal Digital – EFD incorporados ao banco de dados da Sefaz. Conforme consignado nas informações complementares, o autuante relata que no período fiscalizado a empresa estava inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS como exercente da



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**  
**4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

atividade econômica de comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados (CNAE 4632003) e, portanto, sujeita às normas do Decreto nº 29.560/08 – regime de substituição tributária por carga líquida nas operações realizadas. Outrossim, retrata que em planilha excel anexa ao auto de infração demonstra o cálculo do recolhimento de ICMS que a empresa deixou de fazer por ocasião da efetiva entrada da mercadoria, levando em consideração se a mercadoria tem recolhimento substituição tributária por CNAE, carga líquida ou se trata de mercadoria isenta, no caso, sem recolhimento de imposto.

Quando da análise do julgamento singular, corroboro com a exclusão das operações com milho do levantamento fiscal, retirando do montante do imposto originalmente lançado, a importância de R\$38.674,82 (R\$16.961,34, ref. a 2014, e R\$21.713,48, ref. a 2015), diante do benefício da redução de base de cálculo do ICMS nas operações internas e de entradas interestaduais, nos termos do artigo 50, inciso I, do Decreto nº 24.569/97 (redação dada pelo Decreto nº 27.197/03 vigente à época dos fatos geradores). Assim sendo, as operações contempladas com redução de base de cálculo, exceto com produtos da cesta básica, estão excluídas da sistemática de substituição tributária por carga líquida de que trata o Decreto nº 29.560/08, em seu art. 6º, inciso VII.

Outrossim, concernente aos produtos hortifrutícolas, verificou-se que também houve a cobrança de ICMS ST em relação a alguns produtos, mas não a todos. A cobrança aconteceu nas operações com os produtos abóbora, batata yacon, cebola, cenoura, limão, maracujá, pepino, pimenta de cheiro, pimentão verde e tomate, todas procedentes do próprio Estado. No montante total de R\$766,63. O Estado do Ceará concede isenção de ICMS para esse gênero de produtos, excetuando-se alguns, conforme o artigo 6º, inciso XXIII, do Decreto nº 24.659/97, redação dada pelo Decreto nº 31.090/13, vigente à época dos fatos geradores.

Em resumo, estão isentas de ICMS as saídas internas de produtos hortifrutícolas em estado natural, menos aqueles que foram expressamente excetuados pelo inciso XXIII, do art. 6º, do Decreto nº 24.569/97 e os que são tributados como produtos da cesta básica.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Imprescindível esclarecer que o Decreto nº 29.560/08 também exclui da sistemática de substituição tributária por carga líquida as operações isentas do imposto. Conforme disposto no art. 6º, caput e inciso II. Assim sendo, a cobrança do ICMS ST em relação aos produtos isentos do imposto – batata yacon, cenoura, limão, pepino e pimenta de cheiro – totalizando R\$ 642,40, foi indevida, devendo ser excluída do auto de infração.

Do valor originário de R\$57.111,34, houve a exclusão de R\$38.674,82 (operações com milho) e de R\$642,40 (produtos hortifrutícolas isentos), perfazendo um valor final de ICMS de R\$17.794,12, conforme levantamento efetuado pelo julgador singular com base nas planilhas constantes no CDR.

No que concerne à solicitação de reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96, não deve prosperar. Percebe-se que no caso em análise houve falta de recolhimento do ICMS, sem que as operações, as prestações e o imposto a recolher fossem regularmente escriturados. Houve apuração do ICMS em valor menor do que o devido nos exercícios de 2014 e 2015, diante da não observância do disposto no Decreto nº 29.560/08, não podendo ser enquadrado na atenuante prevista na alínea “d”.

Por todo o exposto **VOTO** no sentido de conhecer do Reexame Necessário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA exarada em 1ª Instância, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

PERÍODO	ICMS	MULTA	TOTAL
JAN A			
DEZ/2014	R\$ 12.860,83	R\$ 12.860,83	25.712,66
JAN A			
DEZ/2015	R\$ 4.933,29	R\$ 4.933,29	9.866,58
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 17.794,12</b>	<b>R\$ 17.794,12</b>	<b>R\$ 35.588,24</b>



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**  
**4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**DA DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, do Processo de Recurso nº 1/4136/2018 e Auto de Infração nº 1/201808739, em que é Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e Recorrido: GERARDO'S DISTRIBUIDORA LTDA.

**RESOLVEM** os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do Reexame Necessário interposto, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento para manter a decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA nos termos do julgamento singular. Este auto de infração foi pago com os benefícios da Lei 17.771/2021 – REFIS/2021. Presente para sustentação oral, o advogado representante da recorrente, Dr. Lucas Pinheiro.

Presentes a 43ª (QUADRAGÉSIMA TERCEIRA) sessão ordinária, sob a Presidência do Dr. Francisco Wellington Ávila Pereira, substituindo Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl no período de férias. Presentes à Sessão os Conselheiros Dalcília Bruno Soares, Diana da Cunha Moura, Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima, Carlos Mauro Benevides Neto, Ananias Rebouças Brito e Matheus Fernandes Menezes. Ausente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza por motivo justificado de saúde. Os procuradores substitutos não puderam comparecer por motivo justificado. Presente, ainda, 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 16 de dezembro de 2022.

Diana da Cunha Moura  
**CONSELHEIRA RELATORA**

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**PRESIDENTE 4ª CÂMARA**