



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº: 077/2020 **11ª SESSÃO ORDINÁRIA: 03.03.2020 – 08:40h**
PROCESSO Nº: 1/4441/2017 **AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201711692-7**
RECORRENTE: INDUSCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARROCERIAS LTDA.
CGF Nº: 06.362.849-0
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. VENDA DE CARROCERIAS DE ÔNIBUS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. A acusação fiscal é de que a autuada remeteu mercadoria para destinatário registrado no CGF do Estado do Ceará no regime de recolhimento “OUTROS” sem fazer a retenção do ICMS Diferencial de Aliquota, conforme determina o Convênio ICMS 93/2015. A tese é que a destinatária é consumidora final não contribuinte do imposto em razão da condição do regime de recolhimento “OUTROS” no qual está cadastrada. Essa tese não se sustenta, pois o fato de o contribuinte estar cadastrado nesse regime de recolhimento não representa dizer que não é contribuinte do ICMS, pois entender dessa forma é contrariar o art. 92, IV, do Decreto nº 24.569/97. Ademais, o Convênio ICMS 93/2015 obriga o remetente a fazer a retenção do imposto em questão quando o destinatário de outro estado da Federação é consumidor final não contribuinte do ICMS. Sujeição passiva ilegítima. Auto de infração julgado **EXTINTO** por ilegitimidade do sujeito passivo, nos termos do art.87 inciso I, alínea “e” da Lei nº 14.514/2014.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS - DIFAL – AUTO DE INFRAÇÃO EXTINTO – ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

RELATÓRIO:

O auto de infração em lide, peça inicial do processo em análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.
O CONTRIBUINTE NÃO EFETUOU A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS DIFAL EM OPERAÇÕES COM CARROCERIAS DE ÔNIBUS PARA CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE (REGIME DE RECOLHIMENTO OUTROS).”

O agente fiscal aponta como dispositivos infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03; indica o período da infração – junho/2016; registra o valor da base de cálculo- R\$429.176,48- e os valores do principal e multa, que são em igual cifra de R\$72.960,00.

Nas Informações Complementares (fls. 03 a 09), o agente fiscal informa, em síntese, que:

“Durante o Monitoramento Fiscal efetuou-se o levantamento de todas as operações comerciais de vendas da empresa do período de 01/01/2016 a 31/12/2016 de que trata o Convênio ICMS 93/2015 tendo como destinatários contribuintes e não contribuintes estabelecidos no Estado do Ceará, amparados pela Emenda Constitucional 87/2015.

Identificou-se que a empresa não fez a retenção e recolhimento do ICMS DIFAL nas operações com carrocerias de ônibus para o destinatário FRET CAR TRANSPORTE URBANO E METROPOLITANO LTDA – CNPJ 12.049.430/0001-87 e CGF: 06.623.989-3, que apesar de possuir inscrição estadual tem o regime de recolhimento Outros, assim sendo não contribuinte do imposto”.

Ainda nas Informações Complementares, o agente fiscal justifica que a destinatária da mercadoria não é contribuinte do imposto com fundamento nos artigos 92, inciso IV, 'd' e 93, parágrafos 1º e 2º do Decreto nº 24.569/97. Assegura que, de acordo com o Convênio ICMS 93/2015, é dever do remetente da mercadoria recolher o ICMS-DIFAL para a unidade federada de destino quando se tratar de operações para consumidor final não contribuinte do ICMS.

O contribuinte foi regularmente intimado acerca do auto de infração em lide, conforme comprova o Aviso de Recebimento – AR de fl. 18, e ingressa tempestivamente com defesa (fls. 24 a 34) onde apresenta os seguintes argumentos:

- o adquirente da mercadoria, FRET CAR TRANSPORTE URBANO E METROPOLITANO LTDA., é pessoa jurídica de direito privado, possuidora da inscrição estadual nº 06.623.989-3, com as seguintes atividades: a) transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal; b) transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal em região metropolitana; e c) transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, interestadual.

- que estaria o auto de infração na mais perfeita harmonia se o destinatário não fosse contribuinte do ICMS, mas o caso em tela demonstra o equívoco da fiscalização, posto que a empresa FRET CAR TRANSPORTE URBANO E METROPOLITANO LTDA é contribuinte do ICMS.

- para demonstrar a condição de contribuinte, faz diversas indagações pertinentes a essa condição, apresenta as respectivas respostas, buscando, nesse procedimento, comprovar que o adquirente citado acima é contribuinte do ICMS. E conclui que, diante dessa situação, a responsabilidade pelo ICMS-DIFAL é do

destinatário, nos termos da EC 87/2015, que alterou o art. 155 da Carta Magna, o que é corroborado pelo próprio Convênio ICMS 93/2015.

- ao final argumenta que a multa aplicada tem caráter confiscatório e conclui alegando que o auto de infração não tem razão para prosperar, pois as operações ocorreram entre contribuintes do ICMS, sendo que o DIFAL deve ser recolhido pelo destinatário das mercadorias e não pelo remetente, como equivocadamente alegado pela autuante.

O processo foi distribuído para a 1ª instância onde foi proferido o Julgamento nº 1297/18 (fls.74 a 82), cuja decisão exarada é pela procedência do auto de infração fiscal. Segue abaixo a ementa da citada decisão:

“FALTA DE RECOLHIMENTO. ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. BENS DE ATIVO. VENDA DE CARROCERIAS DE ÔNIBUS PARA CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO – EMPRESA INSCRITA NO CADASTRO COMO REGIME “OUTROS”. Decisão amparada nas Cláusulas Primeira e Segunda do Convênio ICMS 93/2015 c/c art. 93, §§1º e 2º e arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, I, c da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.”

Inconformada com o julgamento singular, a empresa autuada interpõe recurso ordinário (fls. 87 a 102) onde apresenta, em síntese, as seguintes questões:

- a) informa que em junho de 2016 a recorrente vendeu ônibus para a empresa FRET CAR TRANSPORTE URBANO E METROPOLITANO LTDA, empresa sediada no Estado do Ceará;
- b) que as referidas vendas foram acobertadas por NF-e;
- c) que a recorrente foi intimada pela autoridade fiscalizadora do Estado do Ceará a prestar esclarecimentos acerca da referida operação;
- d) Uma vez prestadas as devidas informações, a autoridade fiscal emitiu Termo de Notificação de nº 201634327, exigindo recolhimento do ICMS – DIFAL por suposta infringência a EC nº 87/2015, regulamentado pelo Convênio ICMS 93/2015, vez que a suposta venda de ônibus se deu para empresa não contribuinte do ICMS;
- e) que apesar de todas as informações prestadas, em 12/07/2017, recebeu o Auto de Infração ora combatido;
- f) reitera todos os argumentos expendidos em sua defesa, dentre eles o de que a empresa destinatária seria contribuinte do ICMS e dessa forma responsável pelo pagamento do DIFAL.

Às fls. 140 a 144 dos autos consta o Parecer de nº 263/2019, expedido na Célula de Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para que seja

confirmada a decisão de Primeira Instância, de procedência do feito fiscal, nos termos do julgamento singular.

Eis, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

Consta no auto de infração em lide que a empresa autuada não efetuou a retenção e recolhimento do ICMS DIFAL em operações com carrocerias de ônibus para consumidor final não contribuinte do ICMS, estabelecido no Estado do Ceará.

A questão a ser analisada, preliminarmente, é se a empresa Fretcar Transporte Urbano e Metropolitano Ltda é ou não contribuinte do ICMS no Estado do Ceará. Sob a ótica da autoridade fiscal e da julgadora singular a empresa não é contribuinte do ICMS, posto que está inscrita no Cadastro Geral da Fazenda – CGF no Regime de Recolhimento “Outros”, previsto no art. 92, IV, 'd' do Decreto nº 24.569/97. Por outro lado, a recorrente alega que a empresa citada esta inscrita no CGF/Ce como prestadora de serviços de transporte rodoviário coletivo de passageiros intermunicipal e, portanto, nessa condição é contribuinte do ICMS.

No caso específico, sobre a condição de contribuinte do ICMS, vale aqui transcrever, inicialmente, o teor dos artigos 14 e 70 da Lei nº 12.670/96, que assim descrevem:

Art. 14. Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 2º Incluem-se entre os contribuintes do ICMS:

(...)

II – o prestador de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação:

Art.70. Os contribuintes definidos nesta Lei são obrigados a inscrever seus estabelecimentos no Cadastro Geral da Fazenda (C.G.F.) antes de iniciar as suas atividades, na forma, como dispuser o regulamento.

Vale ressaltar, também, que para o caso em análise o Decreto nº 24.569/97, no **Título II – Do Cadastro Geral da Fazenda, da Suspensão, da Cassação e do Cadine, Capítulo I – do Cadastro –** apresenta no artigo 92, inciso I, alínea 'c' a seguinte redação:

Art. 92. O Cadastro Geral da Fazenda (CGF é o registro centralizado e sistematizado no qual se inscreverão pela Internet, através do site da Secretaria da Fazenda www.sefaz.ce.gov.br, ou do Núcleo de Execução da Administração

Tributária (NEXAT) da respectiva circunscrição fiscal, ou via Internet e antes de iniciarem suas atividades, todas as pessoas, físicas ou jurídicas, definidas em lei como contribuintes do ICMS, e conterà dados e informações que o identificará, localizará e classificará segundo a sua natureza jurídica, atividade econômica, tipo de contribuinte e regime de recolhimento em:

(...)

II – quanto ao tipo de segmento de atividade econômica do contribuinte:

(...)

c) serviços de transporte

IV – quanto ao regime de recolhimento:

a) normal; b) substituição interna; c) substituição interestadual; **d) outros**; e) empresa de pequeno porte; f) microempresa; g) especial; h) microempresa social; i) produtor rural (**gn**).

Como se pode observar dos autos, a empresa destinatária da mercadoria – FRET CAR TRANSPORTE URBANO E METROPOLITANO LTDA – foi inscrita no CGF no regime de recolhimento “OUTROS”, na forma da legislação de regência. O contribuinte colaciona consulta do SINTEGRA/ICMS – Consulta Pública ao Cadastro do Estado do Ceará (fl.114) - para demonstrar que a empresa citada é contribuinte do ICMS, pois inscrita no **CNAE Fiscal Primário: 4921301** – Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal e no **CNAE Fiscal Secundário: 4921302** – Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal em região metropolitana. E mais, que está obrigada a emissão de NF-e desde 01/01/2015 e a Escrituração Fiscal Digital-EFD desde 01/01/2017.

Com o mesmo intuito de demonstrar que a destinatária é contribuinte do ICMS no Estado do Ceará, a recorrente também anexa à fl. 113 Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral junto à Receita Federal do Brasil onde se vê que ela também tem o **CNAE secundário 49.22-1-02 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, interestadual**.

Pois bem, o auto de infração foi lavrado, e ratificado no julgamento singular, sob o fundamento que a empresa destinatária por estar cadastrada no regime de recolhimento “OUTROS” não é contribuinte do ICMS. Contudo, diante do exposto, não se pode concordar com esse entendimento, pois não é essa situação que se pode deduzir da leitura do inciso IV, do art. 92, do Decreto nº 24.569/97. Primeiro porque o caput do citado artigo é claro quando diz que o CGF é o registro centralizado no qual se inscreverão, antes de iniciarem suas atividades, as pessoas físicas ou jurídicas definidas em lei como contribuintes do ICMS. E segundo em razão dessa condição de contribuinte está prevista no art. 14, § 2º, inciso II, da Lei nº 12.670/96, pois a destinatária exerce atividade de prestação de serviços de transporte municipal, intermunicipal e interestadual.

Desse modo, e diante dos fatos apresentados, todas as condições da destinatária demonstravam para a empresa recorrente que essa é contribuinte do imposto e nessa condição não caberia a atuada fazer a retenção do ICMS Diferencial de Alíquota, pois conforme determinado no Convênio ICMS 93/2015, mais especificamente nas Cláusulas primeira e segunda, a remetente da

mercadoria estaria obrigada a fazer a devida retenção no caso de a destinatária não ser contribuinte do imposto. Vejamos:

Cláusula primeira. Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.

Cláusula segunda. Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

I – se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea 'a' e o calculado na forma da alínea 'b';

Diante dos fatos apresentados, a conclusão é que a empresa autuada não era, no caso em apreço, a responsável para proceder a retenção do ICMS Diferencial de Alíquotas sobre as operações de remessa de carrocerias de ônibus para contribuinte do Estado do Ceará. Desse modo, a sujeição passiva no auto de infração em lide é ilegítima e assim extinto o lançamento, por força do disposto no art. 87, inciso I, alínea 'e', da Lei nº 15.614/2014, que assim dispõe:

Art. 87. Extingue-se o processo administrativo-tributário:

I – Sem julgamento de mérito:

(...)

- e) quando não ocorrer à possibilidade jurídica, a legitimidade da parte ou o interesse processual.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso ordinário interposto, dar provimento, para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular para julgar **EXTINTO** o auto de infração por ilegitimidade do sujeito passivo, nos termos do art.87 inciso I, alínea "e" da Lei nº 15.614/2014.

Eis o voto.

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente INDUSCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARROCERIAS LTDA e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, dar provimento para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular para julgar **EXTINTO** o auto de infração por ilegitimidade do sujeito passivo, nos termos do

PROCESSO Nº 1/4441/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201711692-7

art.87, inciso I, alínea “e” da Lei nº 15.614/2014, conforme voto do conselheiro relator e manifestação oral do representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de julho de 2020.

MANOEL MARCELO AUGUSTO Assinado de forma digital por MANOEL MARCELO
AUGUSTO MARQUES NETO:22171703334
MARQUES NETO:22171703334 Dados: 2020.07.23 12:10:07 -03'00'

PRESIDENTE

MATTEUS VIANA Assinado de forma digital por
MATTEUS VIANA
NETO:15409643372 NETO:15409643372
Dados: 2020.07.29 15:59:04 -03'00'

PROCURADOR DO ESTADO

JOSE WILAME FALCAO DE SOUZA:07291892368 Assinado de forma digital por JOSE
WILAME FALCAO DE SOUZA:07291892368
Dados: 2020.07.15 19:15:31 -03'00'

CONSELHEIRO RELATOR