



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**RESOLUÇÃO Nº** 078/2017  
**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**9ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM:** 16/02/2017  
**PROCESSO Nº:** 1/755/2016  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 1/201600830  
**RECORRENTE:** SOTREQ/SA  
**RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.  
**AUTUANTE:** Joaquim Gomes Neto  
**MATRÍCULA:** 497592-1-5  
**RELATOR:** Conselheiro Renan Cavalcante Araújo

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO  
IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Auto de infração lavrado pelo fato da Recorrente ter supostamente reduzido indevidamente a base de cálculo de algumas de suas operações, entre elas de concessão comercial, foi-lhe aplicado multa pelo auditor fiscal, incluindo os diretores e sócios da empresa sucessora como corresponsáveis pelos débitos da empresa sucedida. Auto de Infração lavrado, mencionando o art. 2º da Lei 13.222/2002 prorrogada pela Lei 13.378, com penalidade referenciada pelo art. 123, I, C da Lei 12.670/96, alterada para a Lei 13.418/03 Decisão de 1ª instância julgada procedente. Apresentado o Recurso Ordinário, o caso foi revisto e julgado PARCIAL PROCEDENTE, visto que, o que resta como infração é a redução indevida da base de cálculo nas operações interestaduais, e não as ocorridas dentro do estado em questão. Ademais, ficou decidido que não se pode acometer corresponsabilidade aos sócios da ora autuada (sucessora) por irregularidades praticadas à época do exercício fiscalizado pela sucedida.

**RELATÓRIO**

A presente demanda versa sobre o Auto de Infração nº 1/201600830, lavrado em função de o contribuinte não ter recolhido ao feito fiscal o devido por substituição tributária na forma e nos prazos regulamentares. Tendo reduzido indevidamente a base de cálculo

de algumas de suas operações, ocasionou uma base de cálculo sem incidência do ICMS no valor de R\$ 48.324.045,88.

Tendo como dispositivo infringido o art. 2º da Lei 13.222/02, prorrogada pela Lei 13.378/03, combinado com o art. 289, ambos do RICMS, foi autuado imposto fixado no valor de R\$ 8.215.087,79 e multa de R\$ 14.497.213,76.

Multa fixada pelo auditor fiscal resultou na aplicação de um percentual de 30% sobre a base de cálculo constante no auto de infração.

O sujeito passivo, inconformado com o lançamento efetuado, interpõe tempestiva impugnação em que resumidamente alega:

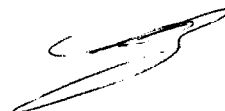
- a) Que a inclusão dos diretores da sucessora (SOTREQ) como corresponsáveis por débito da sucedida (MARCOSA) é ilegal, perante ausência de fundamentação e ofensa ao art. 135, III, CNT.
- b) Adoção de premissa confusa por parte do fisco fiscal no momento do afastamento da aplicação da redução da base de cálculo prevista na legislação.
- c) Alegam que a análise do contrato comercial firmado entre a MARCOSA e CATERPILLAR não foi feita de forma detalhada, assim como também não houve detalhamento da análise da qualificação das máquinas comercializadas como veículos automotores novos.
- d) Ser possível a redução da base de cálculo perante a natureza de concessão comercial das operações.
- e) Ser exigível a duplicidade sobre as remessas para demonstração e subsequentes retornos, anulando-se a operação e posterior venda.
- f) Equívoco na capitulação legal e na fundamentação da multa.

Ao julgar a impugnação, a ilustríssima Auditora julgadora de primeiro grau, julgou procedente o feito fiscal, o que teve como consequência o afastamento da preliminar referente aos sócios consignados no Auto de Infração como corresponsáveis.

Como parte de sua decisão, faz questão de ressaltar que o lançamento de ofício fora feito em nome da empresa, sendo os sócios elencados no cadastro fazenda como responsáveis efetivos.

Atenta ainda para o fato de que, no momento da autuação, foi cobrado à empresa em questão a apresentação do contrato de concessão comercial, cujo possibilitaria a fruição da redução da base de cálculo, contudo, esta afirmou não o possuir.

A autoridade monocrática afirmou também que a empresa autuada não pode ser enquadrada como concessionária, e tomou como base para fundamentação a Lei 6279/1979, a qual disciplina a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre. Desse modo, o contrato de concessão comercial seria baseado na revenda de mercadorias, em que o vendedor adquire o produto e o revende em nome e por conta própria, sendo sua retribuição decorrente da própria margem.



Assim considerado, decide pela procedência do feito fiscal.

O contribuinte, por sua vez, interpõe tempestivo Recurso Ordinário.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

De início, torna-se fundamental tecer considerações sobre a preliminar de nulidade da decisão enunciada pelo contribuinte por, supostamente, não haver tido análise de todos os fundamentos lançados na impugnação da recorrente.

Torna-se importante salientar que não faz parte imprescindível dos fundamentos da autoridade julgadora, para posterior decisão, a análise de todos os argumentos trazidos pela parte. O que se torna estritamente necessário seriam aqueles argumentos que, em seu raciocínio jurídico, teriam influência contrária em suas razões de decidir, modificando seu julgamento.

Esta é a compreensão do alcance de sentido exposto no art. 489, IV do Código do Processo Civil, o qual se aplica de forma supletiva ao processo administrativo tributário do Ceará, razão do disposto no art. 117 da Lei 15.614/14.

Por outro lado, merece acolhimento, o argumento de ilegalidade da inclusão de sócios da sucessora (SOTREQ), em face de possíveis infrações praticadas pela sucedida (MARCOSA), pois não se pode acometer corresponsabilidade aos sócios da ora autuada por irregularidades praticadas à época do exercício fiscalizado (2011) pela MARCOSA (sucedida), porquanto se fazia legalmente como contribuinte em perfeita atividade.

Assim, a acusação de corresponsabilidade aos sócios, diretores e gerentes, objeto do auto de infração, não encontra respaldo nos incisos do art. 135 do Código Tributário Nacional.

Toma ainda como parte para a sua fundamentação relacionada à concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de vias terrestres a Lei 67/29/79, a qual traz, em seu conteúdo, requisitos, condições e conceitos inerentes à distribuição dos veículos citados, conforme pode ser observado nos arts:

**Art. 1º A distribuição de veículos automotores, de via terrestre, efetivar-se-á através de concessão comercial entre produtores e distribuidores disciplinada por esta Lei e, no que não a contrariem, pelas convenções nela previstas e disposições contratuais. (GN)**

Art. 2º Considera-se:

**I - produtor, a empresa industrial que realiza a fabricação ou montagem de veículos automotores; (GN)**

**II - distribuidor, a empresa comercial pertencente à respectiva categoria econômica, que realiza a comercialização de veículos automotores, implementos e**



**componentes novos, presta assistência técnica a esses produtos e exerce outras funções pertinentes à atividade;** (GN)

**III - veículo automotor, de via terrestre, o automóvel, caminhão, ônibus, trator, motocicleta e similares;** (GN)

IV - implemento, a máquina ou petrecho que se acopla o veículo automotor, na interação de suas finalidades;

V - componente, a peça ou conjunto integrante do veículo automotor ou implemento de série;

VI - máquina agrícola, a colheitadeira, a debulhadora, a trilhadeira e demais aparelhos similares destinados à agricultura, automotrizes ou acionados por trator ou outra fonte externa;

VII - implemento agrícola, o arado, a grade, a roçadeira e demais petrechos destinados à agricultura;

**VIII - serviço autorizado, a empresa comercial que presta serviços de assistência a proprietários de veículos automotores, assim como a empresa que comercializa peças e componentes.** (GN)

§ 1º Para os fins desta Lei:

**a) intitula-se também o produtor de concedente e o distribuidor de concessionário;** (GN)

b) entende-se por trator aquele destinado a uso agrícola, capaz também de servir a outros fins, **excluídos os tratores de esteira, as motoniveladoras e as máquinas rodoviárias para outras destinações;** (GN)

c) caracterizar-se-ão as diversas classes de veículos automotores pelas categorias econômicas de produtores e distribuidores, e os produtos, diferenciados em cada marca, pelo produtor e sua rede de distribuição, em conjunto.

Art. 3º Constitui objeto de concessão:

**I - a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes fabricados ou fornecidos pelo produtor;** (GN)

**II - a prestação de assistência técnica a esses produtos, inclusive quanto ao seu atendimento ou revisão;** (GN)

**III - o uso gratuito de marca do concedente, como identificação.** (GN)

§ 1º A concessão poderá, em cada caso;

a) ser estabelecida para uma ou mais classes de veículos automotores;

b) vedar a comercialização de veículos automotores novos fabricados ou fornecidos por outro produtor.

Art. 5º São inerentes à concessão:

**I - área operacional de responsabilidade do concessionário para o exercício de suas atividades;** (GN)

II - distâncias mínimas entre estabelecimentos de concessionários da mesma rede, fixadas segundo critérios de potencial de mercado.

§ 1º A área poderá conter mais de um concessionário da mesma rede.

§ 2º O concessionário obriga-se à comercialização de veículos automotores, implementos, componentes e máquinas agrícolas, de via terrestre, e à prestação de serviços inerentes aos mesmos, nas condições estabelecidas no contrato de concessão comercial, sendo-lhe defesa a prática dessas atividades, diretamente ou por intermédio de prepostos, fora de sua área demarcada. (GN)

§ 3º O consumidor, à sua livre escolha, poderá proceder à aquisição dos bens e serviços a que se refere esta lei em qualquer concessionário.

§ 4º Em convenção de marca serão fixados os critérios e as condições para ressarcimento da concessionária ou serviço autorizado que prestar os serviços de manutenção obrigatórios pela garantia do fabricante, vedada qualquer disposição de limite à faculdade prevista no parágrafo anterior.

**Art. 12. O concessionário só poderá realizar a venda de veículos automotores novos diretamente a consumidor, vedada a comercialização para fins de revenda. (GN)**

Parágrafo único. Ficam excluídas da disposição deste artigo:

- a) operações entre concessionários da mesma rede de distribuição que, em relação à respectiva quota, não ultrapassem quinze por cento quanto a caminhões e dez por cento quanto aos demais veículos automotores;
- b) vendas que o concessionário destinar ao mercado externo.

Exposta tal norma, é notório que esta não determina um modelo de contrato a ser estipulado nos acordos comerciais de concessão.

A partir dos autos é possível verificar que a empresa autuada se configura como distribuidora dos produtos "Caterpillar" para a região do Nordeste do Brasil, adquirindo os veículos automotores novos da empresa CATERPILAR AMERICAS SARL, ou de CATERPILAR BRASIL COMÉRCIO DE MÁQUINAS E PEÇAS LTDAS para posteriormente realizar suas vendas, seja para consumo, seja para o uso, junto às pessoas físicas e jurídicas em operações internas e interestaduais.

Diante do exposto, é possível constatar, por meio das características mencionadas, que a empresa recorrente qualifica-se como estabelecimento concessionário para a distribuição de veículos automotores novos e, portanto, faz-se necessário a averiguação dos contratos apresentados pela parte impugnante, visando à adequação das qualificações acima expostas.

Defere-se, em relação aos autos, que os contratos de aquisição e revenda de produtos para a distribuição de máquinas, partes, peças e de prestação de serviços, firmados pela MARCOSA S/A MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, empresa sucedida pela ora autuada SOTREQ, com a empresa

CARTEPPILAR AMERICAS SARLS, atendem aos comandos normativos mencionados anteriormente e atendem, ainda, ao disposto no art. 2º, §3º, da Lei 13.222/02.

Para fundamentar a caracterização dos veículos de terraplanagem em questão como veículos automotivos novos, buscou-se respaldo nos conceitos contidos no anexo I da Lei 9503/97, a qual explicita:

**VEÍCULO AUTOMOTOR** - todo veículo a motor de propulsão que circule por seus próprios meios, e que serve normalmente para o transporte viário de pessoas e coisas, ou para a tração viária de veículos utilizados para o transporte de pessoas e coisas. O termo compreende os veículos conectados a uma linha elétrica e que não circulam sobre trilhos (ônibus elétrico). (GN)

**TRATOR** - veículo automotor construído para realizar trabalho agrícola, de construção e pavimentação e tracionar outros veículos e equipamentos. (GN)

**VEÍCULO DE CARGA** - veículo destinado ao transporte de carga, podendo transportar dois passageiros, exclusive o condutor. (GN)

**VEÍCULO CONJUGADO** - combinação de veículos, sendo o primeiro um veículo automotor e os demais reboques ou equipamentos de trabalho agrícola, construção, terraplenagem ou pavimentação. (GN)

Após a fundamentação, não restou dúvidas de que os veículos descritos nas notas fiscais emitidas se enquadraram nos conceitos supramencionados na norma regulamentadora do trânsito nacional de veículos. Assim, as operações com tais veículos obedeceram ao comando do art. 2º da Lei 13.222/02. Observe:

**Art. 2º** Fica reduzida em 29,41% (vinte e nove vírgula quarenta e um por cento) a base de cálculo do ICMS nas operações internas e de importação do estrangeiro com veículos automotores novos realizadas por concessionários estabelecidos neste Estado, observadas as condições previstas neste artigo e no Art. 3º. (GN)  
**§ 1º** A redução de base de cálculo prevista no caput somente se aplica:

**I** - nas operações internas realizadas por concessionário, desde que o veículo automotor novo tenha sido adquirido diretamente da montadora e por esta tenha sido fabricado ou importado; (GN)

**II** - nas operações interestaduais destinadas a consumidor de que trata o Convênio ICMS nº 51/00, de 15 de setembro de 2000; (GN)



**III - nas operações de importação do estrangeiro realizadas diretamente pelo concessionário estabelecido neste Estado. (GN)**

IV - nas operações internas com veículos novos que tenham ingressado no estabelecimento concessionário com uma carga tributária igual ou inferior a 7% (sete por cento).

Com efeito, a infração apontada pelo auditor fiscal na peça acusatória não se mostra procedente, o que demonstra a possibilidade de inexistência da infração apontada referente às reduções de base de cálculo das já operações de saídas. Essas operações são relativas aos códigos fiscais de operações (CFOP) 5102 e 5912. Porém, o CFOP 6108 mostra-se irregular, pois este não se enquadra no art. 2º, §1º, II da Lei 13.222/02, o qual dispõe que a redução somente se dará em operações interestaduais destinadas a consumidor tratadas pelo Convênio ICMS nº51/00, de 15 de setembro de 2000. Assim dispõe:

**Cláusula primeira.** Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições **84.29.59, 84.33.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH**, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio. (GN)

**§1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:**

I - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;

**II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.** (GN)

Como bem colocado pelo autuante, os códigos de NBM dos veículos automotores novos negociados pela empresa nas operações interestaduais não se encaixam ao que foi elencado na cláusula primeira e, por isso, não se aplica a elas, o regime de substituição tributária previsto no inciso II, anteriormente destacado. Por isso, as operações se dão sob a sistemática normal de débito.

Ademais, nota-se que a carga tributária em operações com tratores, máquinas rodoviárias e de movimentação de carga no Estado de Ceará é de 12% sobre todos os veículos automotores, sendo impositiva a redução de 29,41% sobre a base de cálculo nas operações internas ocorridas neste estado.

Contudo, em relação às operações interestaduais, para fruição de redução, é preciso obedecer ao disposto no art. 2º, §1º, II da Lei 13.222/02 c/c o caput e §1º do Convênio 51/00. Vale ressaltar que o parecer não tratou disso.

Portanto, o que resta como infração é a redução indevida da base de cálculo nas operações interestaduais registradas no CFOP 6108.

Por fim, destacou a impossibilidade de reenquadramento da penalidade nos termos do art. 123, I, D, pois não se fez suficiente somente a escrituração dos documentos fiscais, fez-se necessário, também, o imposto devido, o qual foi escriturado de forma indevida pelo contribuinte, resultando na redução irregular da base de cálculo.

### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

BC ICMS aplicado pela empresa: R\$ 5.957.951,85

**BC Correta ICMS: R\$ 8.096.500,00**

Diferença/Falta Recolhimento: R\$ 2.138.548,15

**ICMS (17%): R\$ 363.553,18**

**Valor da Multa (1x ICMS): R\$ 363.553,18**

**Valor Total: R\$ 727.106,36**

Por tudo exposto, opina-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, como reforma da decisão singular, pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal.

É o voto.

### **DECISÃO**

A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, decidindo, em relação aos pedidos nele elencados, na forma exposta a seguir: 1. com relação à preliminar de nulidade arguida pelo contribuinte - A Câmara, por maioria de votos, reconhece, porém, nos termos do art. 84, § 9º da Lei nº 15.614/14, resolve, por não pronunciá-la face ao aproveitamento do mérito favoravelmente à parte. Vencido o Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl, que se manifestou nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** o feito fiscal, para fins de excluir os Diretores administrativos, Sybelle da Costa Oliveira e José Ricardo Martins Cordeiro, do "rol de co-responsáveis", constantes das Informações Complementares do presente auto de infração; além disso, entendemos pela exclusão das operações internas do levantamento fiscal. Nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É a decisão.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 19/06/2017.





Lúcia de Fátima Calou de Araújo

PRESIDENTA

Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto

Conselheira

Renan Cavalcante Araújo

Conselheiro Relator

Ana Mônica F. Menescal

Conselheira

Oswaldo Alves Dantas

Conselheiro

Ricardo Ferreira Valente Filho

Conselheiro

Michel André Bezerra Lima Gradvohl

Conselheiro

André Gustavo Carreiro Pereira

PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em 19/06/2017