



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 219 /2021

60ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 18.10.2021

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/5954/2018

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2018.13481

CGF: 06.695.542-4

RECORRENTE: CEJUL

RECORRIDO: CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS S/A

CONSELHEIRA RELATORA: SUSIE DE PONTES LIMA MARINO

**EMENTA: ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Operações com veículos novos faturados diretamente para o consumidor final. O ICMS é devido para o Estado onde se localiza a concessionária de entrega do veículo. O contribuinte deixou de recolher o ICMS substituição tributária retido em notas fiscais de venda de veículos novos, na venda direta ao consumidor. Reconhecimento em parte da decisão singular.** Somente a Nota Fiscal 737207 deve ser excluída, posto que não existe indicação em seu corpo de que a entrega foi realizada por concessionária localizada neste Estado. Decisão amparada na Cláusula Primeira, §2º e Segunda, I, b, 3 do Convênio ICMS 51/2000 e arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, I da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Palavras chave: ICMS substituição tributária, falta de recolhimento, veículos novos - Venda direta ao consumidor. Parcial Procedente.

**DO RELATÓRIO:**

A peça inicial acusa o contribuinte de deixar de recolher em favor deste Estado, o ICMS substituição tributária de sua responsabilidade, retido nas notas fiscais 737207, 782010, 785257 e 750770, desatendendo ao que determina a cláusula primeira, §2º do Convênio ICMS 51/00.

Dispositivos infringidos, o art. 436 do Decreto 24569/97, RICMS. Infração enquadrada na penalidade prevista no art. 123, I, "e" da Lei 12.570/1996.

Crédito Tributário: ICMS: R\$13.284,73  
Multa: R\$26.569,46

Nas informações complementares de fls. 03 a 07, o agente fiscal ratifica o lançamento, explicitando que o contribuinte sofreu monitoramento no período de janeiro/2011 a dezembro/2015, por meio do Mandado de Monitoramento Fiscal nº 201534360, sendo que no decorrer do monitoramento, ficou constatado que o contribuinte não procedia ao cálculo do fator de rateio estabelecido na cláusula segunda, §1º, inciso III do Convênio 51/00, aplicável aos veículos importados. O contribuinte foi notificado e mesmo tendo reconhecido o erro operacional, não recolheu o imposto devidamente. Foi emitido Mandado de Ação Fiscal Restrita 2018.01216, resultando na lavratura do AI 2018.13443-3. Amparados pelo MAF 2018.01216, os fiscais relatam que procederam outras verificações, tais como, destaque e apuração do ICMS ST, diferença GIA -ST, NF-e, Sped-fiscal, devolução de mercadoria e escrituração das devoluções, constatando que, em relação às NF-e 737207, 778550, 782010, 785257 e 750770, a montadora deixou de cumprir a determinação contida na cláusula primeira, §2º do Convênio 51/00, vez que promoveu a retenção do ICMS substituição tributária nas notas fiscais citadas, porém, não procedeu o registro desses valores na EFD e GIA-ST, deixando de recolher o imposto devido ao Ceará, Estado onde se encontra localizada a concessionária que efetuou a entrega do veículo ao adquirente, indicada como local da entrega, no campo informações complementares dos documentos fiscais citados, regra aplicável também, nas operações com *leasing*, em que a nota fiscal de venda é emitida em favor do banco financiador.

Importante evidenciar que a nota fiscal 778550, embora não tenha sido citada no relato do Auto de Infração, foi considerada para cálculo do ICMS substituição tributária devido e da multa indicada no Auto de Infração e mencionada no relato das informações complementares a ele inerente.

Relativamente aos aspectos formais, instruem o processo, além de cópia do próprio AI, Mandado de Monitoramento Fiscal 201534360, fls. 08; Termo de Notificação 201535857, fls. 09; Mandado de Ação Fiscal Restrita 201801216, fls. 10; Termo de Intimação 201802906, fls. 11; cópia do Aviso de Recebimento, AR, referente ao Termo de Intimação 201802906, fls. 12; Relatórios GIA - ST, dos períodos de 08 e 10/13, 03 e 04/14, fls. 13 a 16; consulta ao Danfê das NF-e 737207, 778550, 782010, 785257 e 750770, fls. 17 A 41; e CD, fls. 42.

A defesa foi apresentada tempestivamente, conforme fls. 48 a 70 dos autos, na qual o defendente alega nulidade absoluta da autuação em razão de insubsistência dos lançamentos tributários e requerido como a seguir é relatado.

Como argumentos evidenciou:

- deficiência absoluta dos elementos probatórios necessários para ampará-los e, em consequência, violação da verdade material;
- presunção da ocorrência da infração pela autoridade fiscal, tão somente por meio do descasamento de obrigações acessórias do período respectivo, sem verificar a ocorrência efetiva do fato gerador do ICMS ST cobrado, o que infringe a verdade material;
- decadência parcial do crédito tributário, vez que a regra aplicável ao caso seria a prevista no art. 150, §1º do Código Tributário Nacional, CTN;
- ilegitimidade ativa do Estado do Ceará para cobrança do ICMS ST exigida, vez que procedeu a devida retenção e recolhimento do ICMS substituição tributária de que tratam as notas fiscais 737207, 785257 e 750770 para o Estado onde se localizavam as

concessionárias que procederam as entregas dos veículos, que não se localizavam no Ceará. Em relação à nota fiscal e 778550, destaca cópia das informações complementares da nota fiscal, para evidenciar a citação da concessionária localizada no Estado de Santa Catarina – SC, neste campo.

- aplicação de multa confiscatória e desproporcional arbitrariamente imputada recorrente.

Como pedido a defendente requereu:

- Anulação do auto de Infração, com cancelamento das cobranças efetivadas pela autoridade fiscal e declarada improcedência dos lançamentos;
- Subsidiariamente, o reconhecimento da decadência operada no art. 150, §4º do CTN ou reduzida a multa aplicada.

A julgadora de 1ª Instância entendeu, em relação ao argumento apontado pela defesa, de absoluta deficiência dos elementos probatórios pelo Fisco, que a metodologia utilizada pela autoridade fiscal foi adequada para constatação do ilícito, não sendo evidenciado nos autos desrespeito ao princípio da verdade material.

Em relação ao argumento apontado pela defesa de decadência parcial do crédito tributário, a julgadora singular entendeu que ao caso não se aplica a regra determinada no art. 150, §4º do CTN, vez que se cuida de lançamento de ofício, considerando que não foi feito pagamento, ainda que parcial, por parte do contribuinte e, como tal, o prazo decadencial para a Fazenda Pública realizar o lançamento deve se guiar pela regra contida no art. 173, I do CTN.

Relativamente à desproporcionalidade da multa e viola dos princípios do não confisco e do direito de propriedade, a julgadora decidiu que não poderia ser acatada, visto que a determinação de penalidade se constitui matéria de reserva legal, não podendo o aplicador, na existência de penalidade específica, aplicar outra diversa. Também, ressalta não ser cabível julgamento por órgão administrativo, apreciar e decidir quanto à constitucionalidade de dispositivos normativos vez que não a ele não é atribuída tal competência, se tratando de controle de constitucionalidade a ser averiguado pelo judiciário.

No mérito, em relação à ilegitimidade do Fisco cearense proceder o lançamento do ICMS substituição tributária exigido, a julgadora assistiu razão ao defendente quando afirmou que as notas fiscais 732207, 785257, 750770 e 778550 indicavam que os veículos seriam entregues pelas concessionárias da Hyundai Brasil localizadas nos Estados do Rio Grande do Sul - RS, Rio de Janeiro - RJ, São Paulo - SP e Santa Catarina, SC, respectivamente, e que apenas a nota fiscal 782010 indicava como responsável pela entrega a concessionária P7 Distribuidora de Veículos, localizada no Ceará.

Por fim, a julgadora decide pela parcial procedência do AI, intimando a autuada a recolher no prazo de 30 dias, a importância de 8.344,80, com os devidos acréscimos legais, submetendo os autos ao reexame necessário.

O contribuinte procedeu ao recolhimento da quantia acima, no prazo estabelecido, DAE de fls. 149.

A Consultoria do Conat, no Parecer 85/21, em relação ao argumento da decadência para constituição do crédito tributário, sugeriu que fosse mantido o mesmo entendimento da julgadora

singular, de aplicabilidade da regra decadencial prevista no art. 173, I do CTN, vez que se trata *in casu*, de lançamento de ofício.

No mérito, relativamente à ilegitimidade para constituir o crédito, a assessora concluiu que as notas fiscais 785257, 782010 e 75077, citam como local de entrega a empresa P7 Distribuidora de Veículos e Peças, localizada em Fortaleza-CE, que nota fiscal 778550 indica como local da entrega a Hyundai Caoa do Brasil LTDA, também localizada em Fortaleza-CE e que a nota fiscal 737207 possui como CNPJ e endereço indicados como local da entrega, os dados as Secretaria da Fazenda do Ceará, sugerindo a reintegração das notas fiscais 785257, 782010, 75077 e 778550, que foram excluídas do levantamento fiscal pelo julgador singular, concluindo por sugerir o reconhecimento do reexame necessário, a fim de dar-lhe provimento no sentido de manter a decisão de Parcial Procedência do lançamento, divergindo em relação ao valor estabelecido pela julgadora de primeira instância, devendo ser excluída apenas a quantia de 5.060,02, referente à nota fiscal 737207, mantendo a acusação em relação às demais notas fiscais. Aduz que deve ser deduzido o valor recolhido pelo contribuinte.

É o relatório.

### VOTO DO RELATOR:

A peça inicial acusa o contribuinte de deixar de recolher em favor deste Estado, o ICMS substituição tributária de sua responsabilidade, retidos nas notas fiscais 737207, 782010, 785257, 750770 e 778550, desatendendo ao que determina a cláusula primeira, §2º do Convênio ICMS 51/00, que determina o recolhimento do imposto em favor da Unidade Federada onde se encontra estabelecida a concessionária que promoveu a entrega dos veículos ao consumidor, *verbis*:

*"Cláusula primeira Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429 59, 8433 59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio*

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

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

*1- a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos*

**§ 2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor."**

*(O grito é nosso).*

Com vistas a concluir pela prática do descumprimento da obrigação de recolhimento do ICMS substituição tributária em favor deste Estado, conforme é comandado na cláusula primeira, § 2º do Convênio ICMS 51/00, termos acima transcritos, os agentes fiscais procederam análise dos relatórios encaminhados à Sefaz pelo próprio contribuinte, quais sejam, a Guia de Informação e Apuração da Substituição Tributária (GIA-ST) e a Escrituração Fiscal Digital (EFD), além de consultas procedidas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, das Notas Fiscais 737207, 782010, 785257, 750770 e 778550, acostadas aos autos do processo às fls. 13 a 42, donde se conclui pela não sustentação do argumento apresentado pela defesa, de absoluta deficiência de elementos probatórios, vez que foi constatada a indicação, no corpo dos documentos fiscais mencionados, dados de estabelecimentos concessionários localizados no Ceará, tidos como sendo o do "local da entrega" dos veículos comercializados ao consumidor, não sendo constatado, pelos autuantes, a declaração dos valores do

imposto retido nas notas fiscais citadas, a título de ICMS substituição tributária, nas GIA – ST e EFD, enviados à Sefaz – CE. Importante registrar que, ao contribuinte é concedido o direito de apresentar provas contrárias ao que foi acusado, a fim de lhe garantir, no processo administrativo tributário, o direito constitucional da ampla defesa e do contraditório, não tendo sido, relativamente às Notas Fiscais 782010, 785257, 750770 e 778550, apresentados documentos pela defesa, que comprovassem a entrega dos veículos por concessionária localizada noutra Unidade Federada que não as localizadas no Ceará, indicadas nos documentos fiscais respectivos, e ainda, de que o ICMS substituição tributária devido foi recolhido em favor de outros Estados.

Relativamente ao argumento de decadência parcial do crédito tributário lançado, com base no art. 150, §4º do CTN, diante do entendimento que se trata, *in casu*, de lançamento efetuado de ofício pelo agente do fisco, ante a ausência de declaração do montante devido ao Erário e antecipação do pagamento por parte do contribuinte, calha invocar os termos contidos na Súmula 555, proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, STJ, assim expressa:

*“Súmula 555 – STJ*

*Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal par o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.”*

*(STJ, 1ª Seção. Aprovada em 09/12/2015, DJe 15/12/2015).*

Neste sentido, não tendo sido o débito correspondente ao ICMS substituição tributária, retido nas notas fiscais, declarado pelo contribuinte, e antecipado o pagamento respectivo ao Erário cearense, denota-se que o lançamento do tributo devido foi realizado de ofício pelo Fisco, aplicando-se a este, a regra decadencial prevista no art. 173, I do CTN.

Acerea do mérito, é sabido que nas Notas Fiscais 782010, 785257, 750770 e 778550 constam a informação de que o “local da entrega” tratam-se de estabelecimentos concessionários sediados no Ceará, sendo legítima, portanto, a cobrança do imposto devido pelo agente do Fisco, relativamente ao ICMS substituição tributária neles retido, conforme comanda a cláusula primeira, §2º do Convênio ICMS 51/00.

Diante do exposto, VOIO por conhecer o reexame necessário, dando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão de parcial procedência do lançamento, concordando com o parecer da assessoria do Conat, para que seja excluída apenas a quantia de R\$5.060,02, referente a Nota Fiscal 737207 e manter a acusação em relação às demais notas fiscais, devendo ser deduzido do total, os valores recolhidos pelo contribuinte, em relação à decisão singular.

CRÉDITO: ICMS: R\$8.224,71

MULTA: 16.449,42

É o voto.

## DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame necessário, e tomar as seguintes deliberações: **I- Com relação a arguição de decadência, com base no art. 150, § 4º da CTN** - Foi afastada por unanimidade de votos, considerando que ao caso em questão, aplica-se o disposto no art. 173, inciso I, do CTN; **II- Quanto a preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação da ausência elementos probatórios no auto de infração** – Afastada por unanimidade de votos, considerando que o auto de infração é claro quanto à acusação e que os elementos apresentados pela fiscalização e constantes nos autos, possibilitaram o contraditório e a ampla defesa; **III- No mérito**, a 3ª Câmara resolve por unanimidade de votos, negar provimento ao Reexame necessário, para confirmar a decisão proferida pela 1ª Instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, mas com fundamentação diversa a do julgamento singular, excluindo da autuação apenas a NF nº 737207, e mantendo a acusação para as demais NF. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, e em conformidade com a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 12 de 11 de 2021.

Assinado de forma digital por Antonia Helena Teixeira Gomes  
Antonia Helena Teixeira Gomes  
Dados: 2022.05.13 11:52:45 -03'00'  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**PRESIDENTE**

Susie de Pontes Lima Marino  
**Conselheira Relatora**

Assinado de forma digital por ANDRE GUSTAVO CARREIRO  
ANDRE GUSTAVO CARREIRO  
GUSTAVO CARREIRO  
PEREIRA:81341792315  
Dados: 2022.05.18 20:47:35 -03'00'  
ANDRE GUSTAVO CARREIRO  
PEREIRA:81341792315

André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Ciente      /      /     

Assinado de forma digital  
por SUSIE DE PONTES LIMA  
MARINO:31744761353  
Dados: 2021.11.12 14:17:30  
-03'00'  
SUSIE DE PONTES LIMA  
MARINO:31744761353