



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

RESOLUÇÃO N° 56/2019

18ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 17 DE ABRIL DE 2019

PROCESSO DE RECURSO N° 1/3001/2015 – AI N° 1/201515587

RECORRENTE: NISSAN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA - CGF: 06.601.324-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VEÍCULOS AUTOMOTORES – OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS ADEQUADAMENTE PELO CONTRIBUINTE

1. É devido o ICMS-ST em operações interestaduais de veículos novos oriundos de outros Estados, sendo considerada não regularmente escriturada a operação cujas informações relacionadas ao crédito tributário não indicarem o imposto a pagar devido ao Estado de destino.
2. A base de cálculo das operações objeto da autuação deve ser computada nos termos do Convênio CONFAZ 51/00, de forma a obedecer os percentuais de partilha previstos na Cláusula Segunda, de acordo com o valor da mercadoria que leve em consideração o IPI pago.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS – PERÍCIA GENÉRICA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VEÍCULO AUTOMOTOR



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

RELATÓRIO:

Trata-se de autuação referente ao período de 01/2013 a 05/2013, decorrente da alegada falta de recolhimento do ICMS de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária (veículos automotores novos), em operações tidas como não escrituradas pelo contribuinte, sem a correspondente retenção do ICMS-ST, tendo a administração tributária concluído pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, "C", da Lei nº 12.670/96, em decorrência da infração tipificada no art. 73 e 74 do RICMS.

A administração tributária apresentou notas fiscais que complementam a autuação, indicativas de vendas realizadas diretamente a compradores do Estado do Ceará, sugerindo a cobrança dos valores apontados na autuação.

Impugnado o auto de infração, o mesmo foi julgado procedente em decisão de singular de fls.149/155, havendo o contribuinte apresentado recurso ordinário a esta Câmara de Julgamento, onde argui, resumidamente:

- Violação ao art. 155, § 2º, VII, "B", da Constituição Federal, vigente à época dos fatos;
- Inocorrência da infração tributária – inexistência de regulamentação quanto à repartição do imposto para a alíquota de IPI incidente sobre as operações autuadas;
- Equívoco do levantamento fiscal que utilizou percentuais de redução em desacordo com a alíquota de IPI aplicável ao caso concreto;
- Inexigibilidade do ICMS sobre operações não concretizadas;
- Reenquadramento da penalidade para o art. 123, I, "D", da Lei 12670/96.

Ao final, requer o contribuinte, alternativa e sucessivamente: (a) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, (b) a improcedência do lançamento e (c) a redução do crédito para adequar o percentual da alíquota de IPI incidente na operação, excluir as notas fiscais nº 4404 e 6804 e reenquadrar a penalidade para a prevista no art. 123, I, "D", da Lei 12670/96.

O parecer da Assessoria Processual Tributária opinou para que seja julgado procedente a ação fiscal, tendo sido adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento.



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

VOTO:

VIOLAÇÃO AO ART. 155, § 2º, VII, "B", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Não procede a alegação de violação ao texto constitucional, uma vez que o dispositivo revogado previa a aplicação de alíquota interestadual quanto o destinatário não for contribuinte do imposto, conforme se vê da alínea "A" do mesmo dispositivo, o qual não fora citado pela recorrente.

Note-se que a fiscalização ocorreu, conforme se observa nas informações complementares de fls. 33/35, em operações referíveis à empresa Jangada Import Ltda, concessionária dos veículos no Estado do Ceará, citada, inclusive, na nota fiscal que se repousa às fls. 10 como recebedora da mercadoria, envolvida no cotejo das operações.

Assim, caberia aplicação da alíquota interestadual, com o correspondente pagamento do ICMS-ST devido ao Estado do Ceará, nos termos disciplinados no Convênio ICMS 51/00, que determina em sua cláusula primeira, § 2º, que *"A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regimento de sujeição passiva por substituição tributária é devida à unidade federada da localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor"*.

Nesse contexto, inexistente violação ao texto constitucional e está correto lançamento realizado.

- INOCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA – INEXISTÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO QUANTO À REPARTIÇÃO DO IMPOSTO PARA A ALÍQUOTA DE IPI INCIDENTE SOBRE AS OPERAÇÕES AUTUADAS

O Convênio 51/00 disciplina o valor da base de cálculo relativa a operação da montadora ou importador que remeter o veículo a concessionária localizada em Estado diverso. Porém, decidiram os membros do CONFAZ em permitir uma redução da base de cálculo do ICMS, levando em consideração algumas reduções no que diz respeito às alíquotas do IPI.

Assim, o §1º da Cláusula Segunda do Convênio 51/00 estipula que, nos casos em que a alíquota destacada de IPI for de 2%, a base de cálculo será de 44,12% para a origem e a diferença (55,88%) para o destino (vide alínea "a.r" para operações com 2% e "a.t" para operações com 32% de IPI). Não obstante, aduz a recorrente que a tal redução só teve efeitos a partir de 30/07/2013, quando passou a vigor o citado dispositivo (alínea "a.t", incluída pelo Convênio 75/2013), ou seja, em período posterior à realização das operações indicadas nos autos, razão pela qual alega que o assunto não estaria regulamentado.



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

Importa notar que, se atendida a linha argumentativa da defendente, o citado dispositivo não teria efeito e, portanto, inexistiria redução da base de cálculo do imposto, determinada pelo Convênio 51/00. De notar, ainda, que os destaques de IPI nas notas apontam alíquota de 32% e pagamento de 2%, razão pela qual a não aplicação do citado convênio traria ao contribuinte uma oneração do valor final a pagar de imposto.

Mais: o Convênio 75/2013 convalidou os termos do Convênio 51/2000, de forma que seus acréscimos, porquanto favorecem a redução da base de cálculo do ICMS devido nas operações em referência, podem ter aplicação plena, mercê do regramento do art. 106 do CTN. Portanto, uma vez que a alíquota de 32% ou 2% de IPI está destacada nas notas objeto da autuação, tem-se como atendido o comando normativo que determina a redução da base de cálculo objeto deste feito, a ensejar a aplicação do dispositivo apontado.

Reitere-se que, na hipótese de se afastar as reduções previstas no Convênio 51/2000 sob o entendimento de que as alíneas citadas não alcançam retroativamente – e de forma benéfica – os fatos geradores objeto da autuação, tal conclusão levaria à majoração do *quantum debeat*, hipótese que não se coaduna à previsão do art. 106 do CTN, razão pela qual não procede a linha argumentativa apontada pela recorrente.

- EXIGÊNCIA DE ICMS SOBRE OPERAÇÕES SUPOSTAMENTE NÃO REALIZADAS

Informa a defendente que os motivos apontados pela fiscalização foram falhos e se insurge contra a planilha acostada à autuação, sob o color de que os fatos contra si apontados supostamente não aconteceram e que a planilha seria inservível como meio de prova, a ensejar a anulação da autuação.

Na tentativa de justificar suas alegações, “*apresenta notas fiscais de nº 732 e 1189, que comprovam a não ocorrência das operações consubstanciadas nas notas de nº 4404 e 6804 em razão da devolução dos veículos pelos destinatários*” (fls. 181), o que demonstraria, a seu ver, que não ocorreu o fato gerador apontado nos trabalhos de fiscalização.

Também nesse ponto, não procedem os argumentos da parte, posto que inexistente no recurso qualquer comprovação de devolução das mercadorias apontadas, nem cancelamento de notas fiscais ou emissão de outras que comprovem retorno de mercadoria.

Os trabalhos de fiscalização foram realizados com base nos documentos fiscais apresentados pelo próprio contribuinte, tendo o levantamento sido realizado de forma adequada, com amplo exercício do direito de defesa da parte, tanto à época da autuação, quanto no processo administrativo tributário, assegurando-se-lhe o contraditório pleno, razão pela qual não prospera a arguição de vilipêndio a seus direitos constitucionais, os quais se demonstram inteiramente respeitados.



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

- REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE APLICADA

Demanda a recorrente o reenquadramento da penalidade indicada na autuação, entendendo que caberia a aplicação da multa prevista no art. 123, I, "D", da lei 12.670/96, que trata das hipóteses de falta de recolhimento do ICMS onde as operações e o imposto a recolher estejam regularmente escriturados, diferentemente da situação sugerida pela fiscalização, que não apontou a regularidade da escrituração.

Para tanto, cita a súmula 6 deste Contencioso, assim ementada:

"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".

Penso que a aplicação da citada súmula não se adequa à hipótese dos autos, porquanto as informações relacionadas ao crédito tributário devido ao Estado não foram escrituradas e informadas pelo contribuinte, sendo necessário, inclusive, um amplo esforço da fiscalização para alcançar o lançamento ora referenciado (vide informações complementares de fls. 33/35).

Ademais, o entendimento do próprio contribuinte segundo o qual o valor devido pertenceria totalmente à origem, a ponto de suas notas fiscais aplicarem alíquota interna, além de afastar o Convênio 51/00, conforme defendido ostensivamente durante toda a autuação, revelam que não houve regularidade na escrituração da operação e do imposto devido ao Estado, sendo correta a aplicação do dispositivo apontado pela administração tributária quando da lavratura do auto de infração, sendo improcedente o pedido da recorrente neste ponto.

READEQUAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA AUTUAÇÃO

Alega a defesa que houve equívoco contido no levantamento fiscal que serviu de base à autuação fiscal, o que ensejaria a nulidade de toda a ação fiscal, por entender que não é válido promover qualquer alteração do lançamento.

As eventuais divergências apontadas não tornam nula a ação fiscal, uma vez que o lançamento do tributo apenas se perfectibiliza com o julgamento definitivo do processo administrativo tributário, ou seja, cabe à administração promover todos atos os necessários à adequada constituição do crédito tributário, que só se torna líquido, certo e exigível ao final de tal iter procedimental.

Não assiste razão à recorrente em pressupor que os equívocos numéricos apontados tornam inservível toda a ação fiscal. Sob tal argumentação, a conclusão dos trabalhos periciais do CONAT levaria sempre ou à



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

procedência total ou à completa nulidade do auto de infração, sem jamais permitir que a nova apuração de valores imponíveis servisse de base à conclusão do lançamento.

Com efeito, o objetivo do processo administrativo consiste exatamente adequar o lançamento tributário à verdade material que subjaz à sua missão institucional, nos termos do art. 86 do Dec. 32885/2018. Ao serem encontradas divergências numéricas decorrentes da impugnação do sujeito passivo ou por recurso de ofício, torna-se imprescindível a modificação do lançamento, nos termos do art. 145 do Código Tributário Nacional.

Assim, inexistente nulidade a ser apontada, porém, as cabe parciais procedências às alegações de mérito da parte.

No que tange ao mérito, aduz a recorrente:

*“Ressalta-se que no ano de 2013 a alíquota de IPI das operações realizadas não era de 32%, o que, por consequência altera o percentual para obtenção da base de cálculo do ICMS ST dos estados de origem e destino.*

*No caso em questão, as alíquotas de IPI foram de 2%, os percentuais para alcance da base de cálculo do ICMS ST do Estado de destino, segundo previsões do Convênio 51/00 é de 55,88%, enquanto para a obtenção da base de cálculo do ICMS do estado de origem é de 44,12%.*

*De maneira exacerbada a Fiscalização se utilizou de percentual de 66,47% para obtenção da base de cálculo de ICMS ST, não se atentando às alterações procedidas pelos Decretos 7.725/12 e 7.879/12.*

*Rememoramos que as operações que deram ensejo à autuação foram realizadas no ano de 2013, confirmando a utilização do percentual de 2% à título de IPI, fundamentando-se nos Decretos 7.725/12 e 7.879/12, e não 32% como pretende o fisco estadual”.*

Nesse aspecto, sim, tem razão a recorrente. Registre-se que a previsão do art. 22 do Decreto nº 7819/2012 determina redução dos IPI devido nas operações de que trata o auto de infração, de forma que a alíquota de 32% foi reduzida a 2%, razão pela qual o cômputo da base de cálculo do ICMS devido nas operações deve levar em conta tal redução, de forma a aplicar o montante de IPI efetivamente pago e informado nas notas fiscais, equivalente a 2% da operação.

Assim, ainda que a alíquota destacada pelo contribuinte seja de 32%, deve-se considerar o que ele efetivamente pagou, equivalente a 2% da operação, de forma que se faz necessário alterar a base de cálculo apontada no lançamento.

Levando-se em consideração tal premissa, o § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 51/00 efetivamente determinando que a base de cálculo sobre as operações oriundas de montadoras situadas em outros Estado levará em consideração o IPI pago na operação, que fora de 2%, conforme registrado anteriormente, razão pela qual se deve aplicar a alínea “a.r.” do citado dispositivo, que assim dispõe:



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

Cláusula Segunda. § 1º A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação e a redução prevista no Convênio ICMS 50/99, de julho de 1999, e no Convênio ICMS 28/99, de 09 de junho de 1999, será obtida pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados sobre o valor do faturamento direto a consumidor, observado o disposto na cláusula seguinte:

I - veículo saído das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo:  
a.r) com alíquota do IPI de 2% , 44,12%.

Em outras palavras, o percentual da base de cálculo, no caso dos autos, será de 44,12% para o Estado de origem e a diferença (55,88%) para o Estado de destino Ceará, em razão da aplicação da alíquota de IPI nas operações ser de 2%, devendo o cálculo da base para apuração do ICMS-ST será a seguinte:

NFE	FATURAMENTO	BC ST CEARÁ (55,88%)	ICMS ST (12%)	DAES PG	DIFERENÇA
7639	24.624,74	13.760,30	1.651,24	434,58	1.216,66
4615	87.960,71	49.152,44	5.898,29		5.898,29
4235	89.590,04	50.062,91	6.007,55		6.007,55
4237	89.590,04	50.062,91	6.007,55		6.007,55
4407	89.590,04	50.062,91	6.007,55		6.007,55
6964	92.656,40	51.776,40	6.213,17		6.213,17
4404	92.720,84	51.812,41	6.217,49		6.217,49
5217	93.711,20	52.365,82	6.283,90		6.283,90
4734	93.733,80	52.378,45	6.285,41		6.285,41
6072	94.591,20	52.857,56	6.342,91		6.342,91
8174	94.603,80	52.864,60	6.343,75	6.343,91	-0,16
7380	95.666,10	53.458,22	6.414,99	6.415,15	-0,16
5375	95.666,10	53.458,22	6.414,99		6.414,99
7764	95.691,20	53.472,24	6.416,67	6.416,83	-0,16
6804	95.691,20	53.472,24	6.416,67		6.416,67
5960	96.778,60	54.079,88	6.489,59		6.489,59
5443	108.099,20	60.405,83	7.248,70		7.248,70
7332	109.925,28	61.426,25	7.371,15		7.371,15
8419	112.221,30	62.709,26	7.525,11		7.525,11
7418	113.308,80	63.316,96	7.598,03	7.598,22	-0,19
7791	113.308,80	63.316,96	7.598,03	7.598,22	-0,19
6415	113.308,80	63.316,96	7.598,03		7.598,03
6359	113.511,20	63.430,06	7.611,61		7.611,61
7548	113.511,20	63.430,06	7.611,61	7.611,80	-0,19
7341	133.511,20	74.606,06	8.952,73	5.675,56	3.277,17
	TOTAL	1.371.055,92	164.526,71	48.094,27	116.432,44



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

A apuração final do *quantum debeatur* importa nos seguintes montantes, considerando imposto e multa devidos:

BASE DE CÁLCULO	1.371.055,92
ICMS ST (55,88%)	116.432,44
MULTA	116.432,44
TOTAL	232.864,88

Isto posto, VOTO por conhecer e dar parcial procedência ao Recurso Ordinário, reformando a decisão condenatória exarada em 1ª instância para readequar o valor da autuação aos montantes ora informados, por aplicar, no cômputo da base de cálculo do ICMS devido nas operações, o montante informado nas notas fiscais de IPI pago, equivalente a 2% das mesmas, em consideração à redução de alíquota de 32% para 2% previsto no art. 22 do Decreto nº 7819/2012, além da base de cálculo prevista no Convênio 51/00, nos termos ora indicados, de acordo com a manifestação oral do representante da procuradoria geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado.

É o voto.

Fortaleza, 23 de maio de 2019.

  
Fredy José Gomes de Albuquerque

CONSELHEIRO RELATOR







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

RESOLUÇÃO N° \_\_\_\_\_/2019  
18ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 17 DE ABRIL DE 2019  
PROCESSO DE RECURSO N° 1/3001/2015 – AI N° 1/201515587  
RECORRENTE: NISSAN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA - CGF: 06.601.324-0  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente: NISSAN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA - CGF: 06.601.324-0 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

DECISÃO: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários RESOLVE, com relação ao recurso interposto, deliberar nos seguintes termos: 1) Quanto à alegação do que o Estado do Ceará não teria legitimidade para cobrança do ICMS Substituição Tributária por se tratar de mercadoria destinada a consumidor final - Afastada por unanimidade de votos, considerando que a legislação interna do Estado do Ceará, bem como diversos Convênios do CONFAZ, efetivamente regulam a matéria quanto à exigência do ICMS-Substituição Tributária. 2) Quanto a alegada inocorrência da infração – Afastada, por unanimidade de votos, em razão do Convênio 75/2013 haver convalidado os termos do Convênio 51/2000, inclusive o período da autuação. 3) Quanto à alegada exigência de ICMS sobre operações não realizadas - Afastada por unanimidade de votos, em razão das notas fiscais informadas pelo contribuinte como supostamente devolvidas, não foram comprovadas. 4) Quanto ao pedido de reenquadramento da penalidade – Afastado, por unanimidade de votos, uma vez que as informações relacionadas ao crédito tributário devido ao Estado, não foram escriturados e informados pelo contribuinte. 5) Na seqüência, a 4ª Câmara de Julgamento resolve por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal, para o fim de aplicar no cômputo da Base de Cálculo do ICMS devido nas operações, o montante informado nas notas fiscais de IPI pago, equivalente a 2% da operação, em consideração à redução de alíquota de 32% para 2%, previsto no art. 22 do Decreto nº 7819/2012. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da procuradoria geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado. Presente para sustentação oral, a representante legal da recorrente, Dra. Talita Lima Amaro.

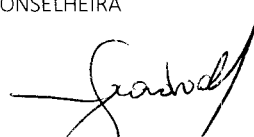
SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de Maio de 2019.

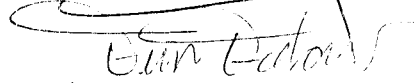
  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

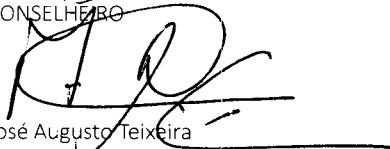
  
Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Ivete Maurício de Lima  
CONSELHEIRA

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
CONSELHEIRO

  
Sâmara Lea Fernandes Silva Aguiar  
CONSELHEIRA

  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

  
Francileite Cavalcante Furtado Remígio  
CONSELHEIRA