



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
Conselho de Recursos Tributários - CRT  
1ª. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 177 /2008 - 48ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 15/05/2008  
PROCESSO Nº 1/747/2007 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/2006.22433  
RECORRENTE: LDB TRANSPORTES DE CARGAS LTDA.  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA  
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

**EMENTA:** - ICMS/MERCADORIA EM TRÂNSITO –  
**1. Transportar mercadoria sem documento fiscal.**  
**2.** Em conferência física de mercadorias no procedimento de fiscalização instaurado no Posto Fiscal, em Penaforte, constatou-se que a *Empresa Prestadora do Serviço de Transporte de Cargas* conduzia mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal própria. Recurso Voluntário conhecido e improvido. **3.** Auto de Infração julgado, **procedente**, por unanimidade de votos. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, conforme *Parecer* adotado pela PGE. **4.** Infringidos os arts. 16, I, “b”, 21, II, “c”, 25, XIV, 140, 829 e 830 do Dec. nº 24.569/97 - RICMS/Ce. Penalidade: Art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96 c/ NR dada pela Lei nº 13.418/2003.

**RELATÓRIO**

Consta no *Auto de Infração* lavrado em 28.09.2006 que a empresa prestadora do serviço de transportes de cargas, denominada *LDB Transportes de Cargas Ltda.*, conduzia mercadorias desacompanhadas sem documento fiscal, sendo o relato da infração no seguinte teor:

“Transporte de mercadoria sem documento fiscal realizado por empresa de transporte de cargas. A empresa atuado conduzia mercadoria sem documento fiscal, conforme Certificado de Guarda de Mercadoria - CGM 213/2006, contrariando o RICMS/Ce., e Lei de Crime Contra a Ordem Tributária (nº 8.137/90). Por esse motivo lavramos o presente.

No *Certificado de Guarda das Mercadorias - CGM* -, estão arroladas e identificadas às mercadorias, conforme marca ou espécie, quantidade, os valores unitário e total, constituindo-se a base de cálculo em R\$ 8.913,00 sobre a qual foi aplicada a alíquota de 17% resultando no crédito tributário de R\$ 1.525,21 (ICMS) e multa de R\$ 2.673,90. Ao conteúdo fático da peça inaugural do processo estão inseridos demais dados que configuram o lançamento tributário, dentre os quais, dispositivos regulamentares infringidos e a penalidade aplicável.

A autuada fora intimada [*por Aviso de Recepção*] para proceder ao recolhimento do crédito lançado ou, no prazo estabelecido, apresentar impugnação/defesa, requerendo de imediato a condição de fiel depositária das mercadorias identificadas no respectivo CGM.

Transcorrido o prazo assinalado para a interposição da impugnação, foi lavrado o **Termo de Revelia** e encaminhado o processo para o *Contencioso Administrativo Tributário*, onde o autuado já havia requerido a dilação do prazo para promover a respectiva impugnação, na forma do art. 47, § 2º do Dec. nº 25.468/99 sem que tenha levado a cabo tal intento.

O feito foi julgado procedente em 1ª Instância.

Intimado da decisão que se lhe apresentava desfavorável, interpôs junto ao *Conselho de Recursos Tributários* recurso voluntário.

O *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado sugere o conhecimento do recurso, mas seu improvimento com manutenção da decisão recorrida.

Distribuído mediante sorteio, veio a julgamento em sessão desta eg. Câmara.

É o breve relatório.

ARGB

## VOTO DO RELATOR

A infração noticiada - mercadoria sem o respectivo documento fiscal que lhe seja próprio e correspondente - é situação fática cuja materialidade, ao restar comprovada, não encerra e nem comporta maiores discussões, senão quanto à eleição de sujeição passiva e atribuição de responsabilidade, pela autorização legal em compelir, ora o emitente, ora o transportador ou o destinatário, em situação peculiar cuja razão lógica se desenha em análise e exame de oportunidade e conveniência da administração pública, peculiar em cada caso.

Em manuseio e análise das peças que se encartam no procedimento fiscal restou materializado o cometimento da infração tributária, quando constatado mediante conferência física de mercadorias, as quais estão arroladas em *Certificado de Guarda - CGM* -, que as mesmas estavam desacobertas de documentação fiscal própria.

A irregularidade fiscal é disciplinada no ordenamento tributário estadual pelo art. 829 do Regulamento ICMS - Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

**“Art. 829. Entende-se por mercadoria em situação fiscal irregular aquela que, depositada ou em trânsito for encontrada desacompanhada de documentação fiscal própria ou acoberte o trânsito de mercadoria para contribuinte não identificado ou excluído do CGF ou ainda, sendo esta inidônea, na forma do art. 131.”**

Grifos nossos

Há, em razão da situação fática noticiada no relato do Auto de Infração, subsunção a norma acima transcrita, especialmente nos grifos apostos intencionalmente.

A legislação estadual autoriza que o agente do Fisco, no caso que se encarta no elenco das hipóteses previstas no art. 829 do RICMS, de modo taxativo e peculiar, sem margem de discricionariedade, proceda de imediato na lavratura do Auto de Infração, pela dicção do art. 830 do RICMS (Dec. citado)<sup>1</sup>.

Embora o argumento recursal é de que a operação em si envolveria emitente e destinatário de unidades diversas da Federação, *in casu*, remessa de Santa Catarina com destino ao Rio Grande do Norte, ausência de documentos fiscais autoriza conceber que, nesse litígio, não há como inferir ao certo da origem e o destino.

Estabelece o art. 11 a Lei Complementar 87/96, que dispõe sobre o ICMS:

**“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:**

**I – tratando-se de mercadoria ou bem:**

...  
**b) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação fiscal inidônea, como dispuser a legislação tributária.”**

Grifos nossos

A disposição legal se reproduziu na Lei Estadual (Ce.) - art. 12, I, “b” – nº 12.670/96 e em sede regulamentar, pelo art. 16, I, “b” do Dec. nº 24.569/97.

Em síntese, o fato gerador dá-se em local específico e determinado, com vistas à fixação da competência tributária, pelo aspecto espacial para fins de definição do sujeito ativo e passivo da obrigação tributária.

<sup>1</sup> “Art. 830. Sempre que for encontrada mercadoria em situação irregular, na forma como define o artigo anterior, deverá o agente do Fisco proceder, de imediato, à lavratura do Auto de Infração com retenção de mercadoria.”

### **DA IMPOSSIBILIDADE DE REGULARIZAÇÃO**

Conquanto, em recurso interposto, tenha o recorrente trazido à colação o documento fiscal correspondente, opera-se, tal momento de apresentação verdadeiramente inoportuno, constituindo-se em ato inteiramente precluso, sendo a irregularidade detectada impassível de reparação, posto que o momento em apresentar ou exhibir o documento transcorreria quando do procedimento fiscal instaurado, que a rigor, em se tratando de mercadorias em trânsito, deve ser instantâneo.

Assim, não é perante os autos do processo administrativo tributário, nem CONAT que se deve trazer em exibição o documento, no caso em espécie. Mas ao agente do Fisco que desenvolveu o seu mister, em tarefa de conferência física das mercadorias transportadas e análise e cotejo dos documentos fiscais e mercadorias objetos de circulação.

Admitir que documentos fiscais que não acobertarem a circulação de mercadorias possam vir a ser considerados no processo, fase impugnatória ou recursal, fragilizaria o poder de polícia administrativa, ferindo de morte a possibilidade de mais qualquer autuação fiscal vir a sustentar-se.

Demais disso, o trânsito de mercadoria fluiria sem emissão de documentos fiscais. Toda emissão operar-se-ia a *posteriori*. Inconcebível porque incontrolável tal prática, portanto.

Mais e mais, mesmo em curial manuseio ao documento fiscal apresentado, - nem ao menos em 1ª Instância e fase impugnatória, mas somente em 2ª Instância, na fase recursal, denota-se que este provavelmente não esteve mesmo em suporte às mercadorias transportadas, haja vista que, emitido no Estado de Santa Catarina, com destino ao Estado do Rio Grande do Norte, no trajeto até o Estado do Ceará não se lhe vê apostado qualquer carimbo do Fisco de outras unidades fazendárias d'outros Estados, como soe acontecer.

por onde provavelmente poderia ter sido exigido e exibido, se efetivamente estivesse em circulação junto às mercadorias as quais infere.

Mais e mais, de tal exame vê-se que embora emitido em Santa Catarina, contém assinalado ter ocorrido em São Paulo **redespacho**, onde provavelmente o documento tenha ficado nos escaninhos operacionais de logística, tanto é que, ao menos, nem em 1ª. Instância pode vir aos autos, mesmo após dilação do prazo para fins de impugnação, o que de todo modo, mesmo assim, nenhum êxito deveria lograr.

Vai-se concluindo da total impossibilidade de sanear o procedimento e desautorizar a autuação, sendo inaplicável a espontaneidade na presente situação, configurando-se a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, na forma da legislação de regência.<sup>2</sup>

Ilustra-se o caso em foco, sem nenhum esforço exegético interpretativo o que emana do art. 140 do RICMS – Dec. citado.

**“Art. 140. O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.”**

Grifos nossos

Demasiado discorrer sobre sujeição passiva neste trabalho que já se alonga. Paire lembrar a condição de **responsável**, inserta no Código Tributário Nacional - CTN:

**“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária:**

**Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:**

...  
**II – responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

<sup>2</sup> **“Art. 16. São responsáveis pelo pagamento do ICMS: II – o transportador, em relação à mercadoria: c) que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou sendo este inidôneo, ou com destino a contribuinte não identificado ou baixado do Cadastro Geral da Fazenda - CGF”. Lei nº 12.670/96 c / NR dada pela Lei nº 13.082/2000.**

Não há dúvida de que o ato em si remete e se amolda à situação em que o ordenamento jurídico-tributário estadual define como infração, pela dicção do art. 117 da Lei nº 12.670/96.

**“Art. 117.** Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.”

**“Art. 118.** A infração será apurada de acordo com as formalidades processuais específicas, aplicando-se as penalidades respectivas, por intermédio da competente autuação (...).”

### **A PENALIDADE APLICÁVEL**

A norma tributária que impõe sanção cria para o Estado o direito material à pretensão punitiva, fruto da possibilidade de imposição da sanção consubstanciada na prática de ato antijurídico estatuído na Lei nº 12.670/96 nos seguintes moldes da redação dada pela Lei nº 13.418, de 30.12.2003, ao art. 123, III, “b”:

**“Art. 123.** As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

...  
III – relativamente à documentação e à escrituração:

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadoria e prestação ou utilização de serviço **sem documentação fiscal** ou sendo esta inidônea:

multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação.”

**Demonstrativo do Credito Tributário**

Base de cálculo:.....R\$ 8.913,00  
Imposto [ICMS] devido (17%).....R\$ 1.515,21  
Multa[30%].....R\$ 2.673,90  
Total.....R\$ 4.189,11

*“Ex-positis:”*

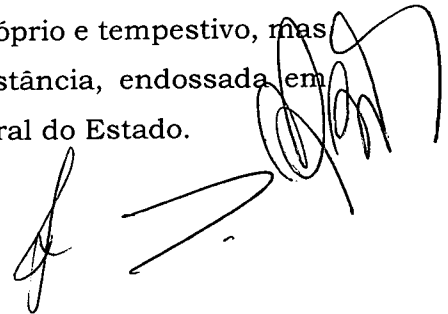
**VOTO**

Configurando a situação que se nos apresenta irregularidade com escopo em na norma legal e regulamentar, que dá ensejo e adequação típica dentre as hipóteses de infração à legislação tributária do Estado, outro proceder não seria possível, porque não há discricionariedade ao agente senão em agir como procedera, na lavratura do Auto de Infração. Logo, não merece reparo, por reforma ou modificação, a *Decisão*, exarada na instância inicial.

Por isso encontro azo para confirmar a decisão adrede manifestada, inclinando-me pelo conhecimento do Recurso Voluntário próprio e tempestivo, mas nego-lhe provimento, para confirmar a *Decisão* de 1ª. Instância, endossada em Parecer aprovado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

*É o voto.*

ARGB





## **DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente a **LDB TRANSPORTES DE CARGAS LTDA.**, e recorrido a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,


**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por unanimidade de voto negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória - *procedência* -, exarada na instância monocrática, nos termos do voto do Conselheiro Relator e *Parecer* da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 2 de maio de 2008.

  
**Dulcimeire Pereira Gomes**  
PRESIDENTE DA CÂMARA

  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
CONSELHEIRO RELATOR

  
**Cid Marconi Gurgel de Souza**  
CONSELHEIRO

  
**Maria Elineide Silva e Souza**  
CONSELHEIRA

  
**João Fernandes Fontenelle**  
CONSELHEIRO

  
**Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins**  
CONSELHEIRA

  
**Jaanine Gonçalves Feitosa**  
CONSELHEIRA

  
**José Sidney Valente Lima**  
CONSELHEIRO

**Vito Simon de Moraes**  
CONSELHEIRO

PRESENTE:

  
**Mateus Viana Neto**  
PROCURADOR DO ESTADO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO