



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 449 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
31ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 24/04/09
PROCESSO Nº. 1/5267/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 2/200813544-1
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: TRANSPORTES IRMÃOS PAVAN LTDA
AUTUANTE: Ronaldo Lima Macedo
MATRÍCULA: 497.607-1-X
RELATOR: Conselheiro João Fernandes Fontenelle
REVISORA: Conselheira Andréa Machado Napoleão

EMENTA: ICMS – TRÂNSITO DE MERCADORIAS – 1. NOTA FISCAL INIDÔNEA – DECLARAÇÕES INEXATAS -
2. O agente fiscal acusou a ora autuada, de ter emitido a nota fiscal de nº. 438 com destaque de ICMS e IPI, embora seja optante do *Simples Nacional*, alegando ainda, que a mesma emitiu nota fiscal avulsa no estado de Santa Catarina para vender a mercadoria. Recurso oficial conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude da ausência do elemento probante motivador da existência do ilícito descrito no libelo fiscal acusatório; em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Confirmada a decisão absolutória exarada na instância prima. 5. Decisão amparada no conjunto probatório colacionado aos autos, em consonância com o *Princípio da Verdade Material* que rege o Processo Administrativo Tributário.

RELATÓRIO

A peça exordial refere-se ao *transporte de mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo*. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma *fiscalização em trânsito* junto à empresa *Transportes Irmãos Pavan Ltda*, estabelecida no município de Concórdia, no estado de Santa Catarina, oportunidade em que o agente fiscal constatou que a empresa em questão emitiu nota fiscal de nº. 438 destacando o ICMS e IPI, embora seja optante



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

do *Simplex Nacional*, além do que emitiu nota fiscal avulsa no estado de Santa Catarina para vender a mercadoria. Auto de infração lavrado em 04/10/08, com fulcro nos artigos 16, I, alínea “b”; 21, II, alínea “c”; 28; 131 e 169, I; todos, do Decreto 24.569/97.

O processo, originalmente, foi instruído com a nota fiscal avulsa nº. 182109, indicando como emitente *Pavan Indústrias de Câmaras Frigoríficas Ltda* (CNPJ 08.634.780/0001-33) e destinada para *BB Leasing S.A. Arrendamento Mercantil*; nota fiscal nº. 439, emitida pela atuada *Transportes Irmãos Pavan Ltda* (CNPJ 83.569.988/0001-31) e destinada para *BB Leasing S.A. Arrendamento Mercantil*; nota fiscal nº. 124, emitida pela atuada e destinada para *Solmar Distribuidora de Alimentos Ltda* (CGF 06.013.472-0); cópia da nota fiscal nº. 93316, emitida pela empresa *Ceará Diesel S.A.* (CGF 06.152.089-6) e destinada para *BB Leasing S.A. Arrendamento Mercantil*; consulta ao *Sintegra/ICMS*; *Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM nº. 759/08*; termo de fiel depositário firmado pela *Ceará Diesel S.A.*; declaração e cópia da identificação do condutor do veículo e AR referente ao envio do auto de infração. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“TRANSPORTE DE MERCADORIA ACOBERTADA POR DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS, A EMPRESA AUTUADA EFETUOU A VENDA DE UMA CARROCERIA FRIGORÍFICA CONSTANTE NA NOTA FISCAL 438, NOTA ESSA CONSIDERADA INIDÔNEA POIS: A) A EMPRESA É OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL LC 123/06 E DESTACOU O ICMS E IPI; B) A EMPRESA EMITIU UMA NOTA FISCAL AVULSA DE NÚMERO 182109 NO ESTADO DE SANTA CATARINA PARA VENDER A MERCADORIA (PARA MAIORES DETALHES VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES).” (*sic*).

Às informações complementares, o atuante elucidou que a empresa *Pavan Indústria de Câmaras Frigoríficas* emitiu a nota fiscal avulsa nº. 182109 para vender a mesma mercadoria constante da nota fiscal nº. 439, emitida pela atuada. Destacou que uma nota fiscal avulsa só pode ser emitida por não contribuintes do ICMS e por empresas que não possuam inscrição estadual, além da necessidade de ser visada previamente pelo Fisco para acompanhar a mercadoria, conforme informações constantes do verso da nota fiscal avulsa nº. 182109, o que no caso não ocorreu. Por fim, afirmou que a atuada emitiu uma nota fiscal referente a uma mercadoria que já foi vendida pela outra empresa, portanto vendeu um produto que não possuía em seu estoque.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea "a", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 91.350,00
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 15.529,50
Multa (30%)	R\$ 21.403,00
TOTAL	R\$ 36.932,50

A contribuinte tomou ciência por via postal da autuação, consoante cópia do AR de fls. 16, nos termos do art. 34 do Decreto 25.468/99. Regularmente ciente, a autuada não recolheu aos cofres fazendários o valor devido, mas impugnou o auto de infração no prazo legal, destarte, foi instaurada a relação contenciosa administrativa, pela impugnação à exigência do crédito tributário, nos termos do art. 77 do Decreto 24.568/99.

A suplicante, em breve sinopse fática, aduziu que não obstante ser uma empresa de transportes, realiza também serviços de fabricação, manutenção, reparação e comércio varejista de máquinas e aparelhos de refrigeração, consoante fls. 46. Explicou que não é empresa inscrita no *Simples Nacional*, conforme comprova às fls. 48, sendo possível, portanto, destacar o ICMS e IPI. Esclareceu, outrossim, que houve um equívoco quando da emissão da nota fiscal avulsa, pois foi emitida pela *Pavan Indústrias de Câmaras Frigoríficas* (CNPJ 08.634.780/0001-33), que é optante do Simples Nacional e empresa diversa da autuada. Nesse cenário, defendeu que a nota fiscal nº. 438 não apresenta qualquer vício que a possa invalidar, tendo sido preenchida em consonância com as exigências previstas na legislação vigente, de modo que se encontra perfeita correspondência entre as informações contidas na nota fiscal e as mercadorias transportadas. Ressaltou que a emitente da nota fiscal objeto da autuação é quem de fato efetuou a venda do produto, uma vez que é fabricante do referido produto e o mesmo saiu do seu estoque. Alegou a ocorrência de *bis in idem*, haja vista a cobrança através da autuação do ICMS que já fora destacado na nota fiscal, prática vedada no ordenamento jurídico. Consignou que não houve nenhum prejuízo aos cofres públicos visto que o ICMS e o IPI já foram destacados na nota fiscal nº. 438. Pugnou ao final pela insubsistência do feito fiscal.

O julgador monocrático não acatou o feito fiscal, por entender que os motivos supostamente ensejadores da inidoneidade constantes do relato do auto de infração não



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

dizem respeito ao documento considerado inidôneo pelo agente fiscal. Neste contexto, afastou a alegação do autuante quanto ao destaque do ICMS e do IPI realizados na nota fiscal, explicando que a nota fiscal nº. 438 foi emitida pela empresa autuada que está cadastrada no regime normal, não havendo qualquer empecilho para se proceder ao referido destaque. Quanto à nota fiscal avulsa, discorreu que esta tem como emitente outra empresa, distinta da autuada, não merecendo subsistir o argumento do agente fiscal que constata a inidoneidade por ter sido emitida uma nota fiscal avulsa. Ademais, refutou a alegação de que a autuada vendeu um produto que não possuía em seu estoque, sob o fundamento de que é perfeitamente possível que a autuada efetue a venda do produto objeto da autuação, haja vista que além do serviço de transporte, ela realiza fabricação, manutenção, reparação e comércio varejista de máquinas e aparelhos de refrigeração. No tocante ao fato de que a nota fiscal não foi previamente visada pelo Fisco, aventou que se o documento considerado inidôneo pelo agente fazendário foi a nota fiscal nº. 438, inferiu que as irregularidades porventura existentes na nota fiscal avulsa nº. 182109, mesmo capazes de torná-la inidônea, não tem o condão de invalidar aquela. Por esse contexto, concluiu que as supostas irregularidades detectadas na nota fiscal nº. 438 não eram motivos suficientes para declarar a sua inidoneidade, pois mesmo que o procedimento adotado pela contribuinte não seja o correto, a acusação em si não resta caracterizada, tendo em vista que os motivos elencados pelo autuante no relato do auto de infração não dizem respeito ao citado documento. Diante do exposto julgou **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal.

O juízo *a quo* interpôs recurso de ofício, por tratar-se decisão contrária aos interesses fazendários, no sentido de reformar ou confirmar a decisão retro, em observância ao art. 44, I da Lei 12.732/97.

A autuada foi notificada pelos correios, em 12/03/09, do julgamento **IMPROCEDENTE** da ação fiscal e da interposição de recurso de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*, pelo julgador singular, onde ocorrerá a decisão definitiva.

A contribuinte regularmente notificada da decisão exarada na instância *a quo*, não se manifestou nos autos em sede de recurso voluntário. Neste escopo, os autos foram encaminhados para a 1ª Câmara do *Conselho de Recursos Tributários*, objetivando o julgamento de 2ª instância.

A *Consultoria Tributária*, através do parecer 114/09 referendou a motivação do julgador monocrático em todos os seus termos, razão pela qual, se pronunciou pelo conhecimento e não provimento do recurso oficial, no sentido de confirmar a decisão de **IMPROCEDÊNCIA** proferida em 1ª instância.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 84.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **TRANSPORTES IRMÃO PAVAN LTDA**, em razão de sentença proferida no juízo *a quo* contrária aos interesses fazendários, concernente ao auto de infração sob o nº. **2/200813544-1**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente e não existem matérias cognicíveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *trânsito de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneo*, a empresa vendeu uma carroceria frigorífica constante com nota fiscal nº. 438, esta, considerada inidônea tendo em vista que a empresa por ser optante do *Simples Nacional* (LC 123/06) destacou o ICMS e IPI, bem como emitiu uma nota fiscal avulsa no estado de Santa Catarina para vender a mercadoria.

O ponto principal da demanda cuida em saber se foram cumpridas todas as exigências legais inerentes à autuação procedida pelo agente fiscal, tendo em vista a improcedência decretada na instância originária. Antes, portanto, de qualquer análise de mérito urge trazer à baila a discussão a respeito do cumprimento das formalidades das quais deve se valer o agente fiscal no momento da autuação.

A exegese acerca dos requisitos fundamentais de validade do crédito tributário encontra-se inserta no Decreto 25.468/99, transcrito *ad litteram*:

Art. 36. O processo de apuração do crédito tributário formaliza-se na repartição fazendária do domicílio do autuado, mediante



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

juntada dos documentos necessários à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário, organizando-se com folhas numeradas e rubricadas. (Grifos acrescidos).

O procedimento administrativo de lançamento tributário, para ser considerado válido e eficaz (*produzir os efeitos legais*) deve estar sob o pálio do princípio da estrita legalidade, sendo plenamente vinculado (artigos 3º e 142 do CTN). O entendimento aqui esposado é agasalhado pelo *Código Tributário Nacional*, veja-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (Grifos acrescidos).

Neste azo, é ofuscante o entendimento da legislação supracitada, onde toda a documentação que vai instruir o *Processo Administrativo Fiscal* deve conter provas inequívocas, concisas, que comprovem de maneira satisfatória a relação de causalidade entre os três momentos da geração do crédito tributário, quais sejam: a infração cometida, o fato gerador da obrigação e a constituição do crédito tributário.

Os princípios que regem a *Administração Pública* devem ser seguidos rigorosamente pelos agentes públicos, não podendo se desviar destes princípios sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar civil ou criminal dependendo do caso.

O Princípio da Verdade Material, que permeia todo o Processo Administrativo Tributário - PAT nos lembra que: *é dever da autoridade administrativa, levar em conta todas as provas e fatos de que tenham conhecimento*. Desta forma, devemos considerar todos os fatos e provas apontadas nos autos, visando à formação de um juízo de valor conclusivo.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Os argumentos acusatórios encontram-se desprovidos de fundamentação, uma vez que restou provado nos autos às fls. 48, que tal empresa não era inscrita no *Simples Nacional* (LC 123/06) como consta na denúncia fiscal. Por sua vez, as demais alegações da peça inaugural foram amplamente vergastadas na instância originária e a empresa atuada não mais se manifestou nos autos.

Neste escopo, impende fazer menção ao antigo brocardo jurídico "*allegare sine probare et non allegare paria sunt*" - alegar e não provar é o mesmo que não alegar. Apenas a existência de meros indícios ou presunções não pode servir de alicerce seguro a caracterização do crédito tributário. A falta do requisito primordial para assegurar a certeza e liquidez do crédito tributário decorrente do lançamento de ofício, realmente não se faz presente aos autos, desconstituindo-se a materialidade da infração tipificada.

Neste cenário, a insustentabilidade da exação fiscal recai de modo irrecusável e inquestionável na documentação trazida aos autos pela contribuinte, acolhida por unanimidade de votos por este colegiado, decidindo pela improcedência do auto de infração. Os elementos utilizados na feitura do libelo acusatório não traduzem com precisão a realidade factual. Outrossim, as provas robustas encartadas no digesto processual pela impugnante, torna o procedimento inócuo, ficando, desta forma, a denúncia inconsistente e, conseqüentemente, frusta o entendimento de a *Fazenda Estadual* de exigir o crédito tributário dela decorrente.

Neste azo, cabe mais, fazer referência às decisões anteriores, das Câmaras de Julgamento do *Conselho de Recursos Tributários*, *expressis verbis*:

EMENTA: ICMS – Notas fiscais emitidas em série que não corresponde à operação realizada pela empresa. Acusação insubsistente, vez que comprovado nos autos a regularidade na emissão dos documentos fiscais que acobertaram a operação questionada. Recurso oficial desprovido por votação unânime, para manutenção da decisão absolutória recorrida. (Resolução nº 194/97, 1ª Câmara, Sessão 09/05/97, Relatora: Ana Maria Cavalcanti).

EMENTA: ICMS. MERCADORIAS ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS, POR NÃO SEREM CORRETAS PARA



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

ACOBERTAR O TRÁSITO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. DECISÃO DE IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL EXARADA EM 1ª INSTÂNCIA CONFIRMADA POR UNANIMIDADE DE VOTOS. Há que se declarar improcedente a acusação de inidoneidade das Notas Fiscais nº 439, série "D" emitidas pela firma BENEDITO RICARDO JÚNIOR, situada em Fortaleza-Ce, posto que a infração apontada na peça exordial não restou caracterizada. (Resolução nº 249/97, 2ª Câmara, Sessão 29/01/97, Relator: José Ribeiro Neto).

Neste diapasão, como o objetivo precípua desta câmara é a busca da *Verdade Material*, com o desiderato maior de alcançar a justiça fiscal, somente resta inferir que a operação em tela, quanto à forma, à luz dos documentos que deram origem à autuação e como se apresentam os fatos, ratificam em sua integralidade o entendimento do julgamento monocrático. Nesse teor e nos termos na legislação supra transcrita, considero que inexistente a infração apontada não havendo razão para o feito fiscal prosperar. Razão assiste à impugnante.

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão absolutória exarada na instância originária, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, em consonância com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



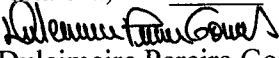
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

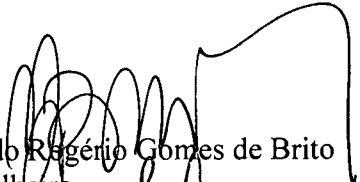
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**


DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **TRANSPORTES IRMÃO PAVAN LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, confirmando a decisão **ABSOLUTÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente o conselheiro Liduíno Lopes de Brito.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 02 de JULHO de 2009.

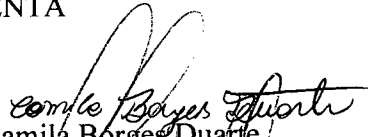

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

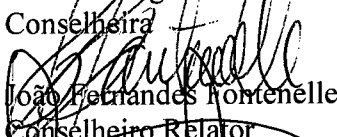

Alfredo Régio Gomes de Brito
Conselheiro

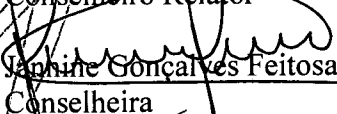

Andréa Machado Napoleão
Conselheira Revisora

Liduíno Lopes de Brito
Conselheiro


Lúcio Flávio Alves
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro Relator


Japhine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Moraes
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO