



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO N° 590 /2003

1ª CÂMARA

SESSÃO DE 22/08/2003

PROCESSO DE RECURSO VOLUNTÁRIO N° 1/0037/2003

AUTO DE INFRAÇÃO: 2/200212389

RECORRENTE: TRANSPORTADORA TEGON VALENTI S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONS. RELATOR: LUIZ CARVALHO FILHO

EMENTA: ICMS – TRÂNSITO – TRANSPORTE DE MERCADORIA COM NOTA FISCAL CONSIDERADA INIDÔNEA – DESCRIÇÃO GENÉRICA DO PRODUTO – PERFEITA IDENTIFICAÇÃO - PREENCHIMENTOS DOS REQUISITOS LEGAIS DE VALIDADE E EFICÁCIA – AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO ESTADUAL – PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE - IMPROCEDÊNCIA. O documento fiscal que contém descrição genérica da mercadoria, mas pela leitura é possível identifica-lo, não o torna inidôneo, assim como não causa prejuízo ao erário estadual, tudo de acordo com interpretação decorrente do princípio da razoabilidade. Recurso Voluntário conhecido e provido, para o fim de reformar a decisão condenatória de 1ª Instância, de acordo com o Voto do Relator e o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão unânime.

RELATÓRIO:

Noticia o auto de infração ora *sub examine* que a autuada transportava mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos, pois a Nota Fiscal n.º 1811 não descrevia com veracidade os produtos que acobertava.

Indica como dispositivos legais infringidos os arts. 1, 16, I, "b", 21, II, "c", 28, 131, VII, "a", 169, I, do Dec. n.º 24.569/97. Como penalidade sugere o art. 878, III, "a", do mesmo diploma legal.

A Nota Fiscal antes referida (fls. 05) descreve os produtos de como sendo "calçados masculinos", sem maiores especificações, enquanto o Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM (fls. 03), emitido pelo agente fiscal, detalha todos os modelos, com discriminação de marca, cor e referência.

Impugnação, acostada às fls. 11/14, faz menção acerca da existência de irregularidades insanáveis no AI. Levantou como preliminar o fato da transportadora não fazer parte da relação obrigacional descrita no instrumento fiscal, o que a tornaria parte ilegítima para figurar na autuação fiscal. Quanto ao mérito, alegou que a nota fiscal não poderia ser considerada inidônea por simples arbitramento do agente fiscal, que não procurou comprovar sua idoneidade, bem como não teria como saber que o documento fiscal não estava enquadrado dentro do preceito legal, pois continha descrição do produto a ser transportado. Ao final, informa que o documento preenche a exigência de legalidade. Postulou pela insubsistência do Auto de Infração, e, em assim não considerando, pela penalização da emitente da Nota Fiscal.

Decisão singular pela procedência do feito fiscal (fls. 31/34), fazendo menção ao fato de que a transportadora é responsável pela mercadoria, devendo responder pelo imposto e multa. Quanto ao mérito, considerou a Nota Fiscal inidônea, por ausência das informações que possibilitem a perfeita identificação dos produtos, segundo relato do Auto de Infração.

Recurso Voluntário de fls. 38/43 repetiu os argumentos e pedidos expostos na Impugnação.

A Consultoria Tributária apresentou seu entendimento, através do Parecer nº 288/2003, que dormita às fls. 50/51, pela improcedência da autuação, pois a descrição genérica do produto, omitindo detalhes dos 105 pares de calçados, não fere a legislação vigente e não dá ensejo a declaração de inidoneidade da Nota Fiscal. A Procuradoria Geral do Estado acatou o Parecer (fls. 52).

Vieram-me os autos para o voto.

Eis o breve relatório.

VOTO DO RELATOR

Cuidam os autos do processo de autuação em ação fiscal em trânsito, onde o agente do fisco considerou a Nota Fiscal inidônea por ausência de veracidade na descrição dos produtos transportados.

Por primeiro, quanto a preliminar levantada pelo Recorrente, há de registrar-se que a legislação do ICMS (art. 21, inciso II, alínea c, do Dec. nº 24.569/97) elevou o transportador que aceitar para despacho ou transportar mercadoria sem documento fiscal, ou sendo este inidôneo, ao patamar de responsável pelo pagamento do ICMS. Portanto, pela clareza do dispositivo, não merece prosperar a argüição de ilegitimidade de parte.

Na questão de mérito, entendo que a nobre Julgadora Singular, ao decidir pela procedência da ação fiscal, não aplicou o melhor entendimento a ser dado ao caso vertente, eis que a inidoneidade atribuída ao documento fiscal objeto do AI não se encontra presente *in casu*, não cabendo portanto a aplicação de sanção administrativa ao contribuinte.

Tratando dos componentes da Nota Fiscal, o art. 170, IV, "b", do RICMS, dispõe que:

"art. 170. A nota fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

IV – no quadro 'dados do produto':

b) descrição dos produtos, compreendendo: nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação;"

Maria Helena Diniz, na obra *Dicionário Jurídico*, Ed. Saraiva, São Paulo, 1998, pág. 377, descrevendo a Nota Fiscal, apresenta-a como sendo:

"o documento exigido pela legislação fiscal que comprova uma compra, com indicação de preço, e serve do controle ao Fisco de toda e qualquer operação realizada pela empresa-contribuinte que constitua fato gerador de tributo ou **tenha relevância para a fiscalização tributária**".

O Auditor Fiscal Cearense **José Ribeiro Neto**, in *Regulamento do ICMS comentado...*, Fortaleza-Ce: Editora Tipoprogresso, pág. 275, lecionando sobre o tema explica que:

"Como se vê, relativamente ao ICMS, a nota fiscal visa, precipuamente, a comprovação de uma operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. É o instrumento hábil capaz de regularizar a mercadoria ou serviço, dando-lhe origem e um destino. **É por essa razão que, constatando-se o transporte de mercadoria sem nota fiscal, por exemplo, o seu transportador, detentor ou possuidor será responsabilizado pela irregularidade, como se fosse o real proprietário da mercadoria em situação fiscal irregular, considerando-se o local da operação onde a mesma foi encontrada em situação fiscal irregular. O art. 131 deste Regulamento elenca, em seus incisos I a X, as hipóteses em que a nota fiscal, mesmo emitida, pode ser considerada inidônea pelo Fisco. Este, por sua vez, deve averiguar o efetivo grau de irregularidade existente na nota fiscal, verificando sua repercussão no recolhimento do ICMS.**"

A inidoneidade encontra-se disciplinada no art. 131, I, do Dec. n.º 24.569/97, *verbis*:

"art. 131. Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:

I – omita indicações que impossibilitem a perfeita identificação da operação ou prestação;"

José Ribeiro Neto, in *Ob cit.*, pág. 244/245, analisando a inidoneidade, explica:

"... Na realidade, por se tratar de circunstância bem menos grave, a inidoneidade não se confunde com fraude. **Por conseguinte, não é qualquer imperfeição ou erro de preenchimento do documento fiscal que o torna inidôneo. É imprescindível que o vício torne o documento fiscal impróprio para registrar a operação ou prestação, omitindo ou dificultando o entendimento dos elementos fundamentais das operações ou prestações relativas ao ICMS.**"

Por sua vez, o jurista **Hugo de Brito Machado**, em *Imposto de Circulação de Mercadorias – ICM*, Ed. Sugestões Literárias, 1ª edição, São Paulo, 1971, págs. 204/205, arremata:

"documento inidôneo é aquele que não corresponde às exigências legais. Pode ser um documento autêntico, mas diverso do exigido para o fim de acompanhar a mercadoria. Ou pode ser o documento legalmente exigido, que em princípio é a nota fiscal, mas ter sido objeto de fraude, sendo portanto um documento fraudulento. (...) **Partiu o legislador do pressuposto que nessas hipóteses haverá evasão do imposto. Se o contribuinte provar, de forma inequívoca, que o imposto foi recolhido normalmente, parece-nos inaplicável a penalidade cominada**".

Tratando da omissão de indicações, **José Ribeiro Neto**, in *Ob cit.*, pág. 245:

"... Ora sendo impossível a identificação da operação ou da prestação, tal documento não pode ter qualquer validade jurídica para o Fisco".

Portanto, o instituto jurídico da inidoneidade do documento fiscal só pode ser declarada se a omissão de indicações obrigatórias contribuir para a sonegação total ou parcial do imposto.

Um dos casos de inidoneidade elecandos no Dec. n.º 24.569/97 é quando a Nota Fiscal encontra-se obscura quanto a identificação da operação realizada, impossibilitando ou dificultando sua compreensão. Verificado sua ocorrência, o agente fiscal está autorizado a declara-lo como inidôneo, lavrando-se o competente auto de infração.

Contudo, não se deve interpretar a norma de forma a fazer valer o entendimento de que toda e qualquer inexatidão ensejará a caracterização da inidoneidade do documento fiscal, pois, há casos em que será perfeitamente possível identificar-se o produto e a respectiva relação comercial travada, como também haverá o recolhimento do tributo competente. Assim sendo, não poderá o fiscal, sob qualquer hipótese, lavrar o AI, pois não há prejuízo ao fisco. Todavia, em sendo autuado o contribuinte, configurado fica a exação por abuso de poder por parte do agente.

A descrição contida no documento fiscal n.º 1811, objeto da ação fiscal em tela, mostra-se suficiente a identificar a mercadoria transportada, bem como a operação realizada, tanto que o imposto foi recolhido. Tem-se então a atividade objeto da ação fiscal como válida e eficaz, não merecendo sofrer reprimenda pelo fisco estadual.

Tal entendimento também decorre do propalado princípio da razoabilidade, conjugado com o princípio da proporcionalidade, cuja aplicação já restou pacificada tanto na esfera administrativa, como na seara judicial, na interpretação dos atos administrativos.

Necessário a aplicação do princípio da razoabilidade, com arrimo no da proporcionalidade, conforme a lição da Prof **Lucia Valle Figueredo** (Estudos de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 1996):

É por meio da razoabilidade das decisões tomadas que se poderão contrastar atos administrativos, e verificar se estão dentro da moldura comportada pelo Direito.

Ver-se-á, mais adiante, que não é lícito ao administrador, quando tiver de valorar situações concretas, depois da interpretação, valorá-las a lume dos seus *standards* pessoais, alume da sua ideologia, que acha ser bom, certo, adequado momento, mas deverá valorá-las a *lume de princípios gerais, a lume da razoabilidade*, do que, em direito civil, se denominam valores do homem médio.

Em síntese: a *razoabilidade* vai se atrelar à *congruência lógica* entre as situações postas e as decisões administrativas. Vai se atrelar às necessidades da

coletividade, à legitimidade à economicidade, isto é, à relação entre custos e benefícios”

Com base nos argumentos acima despendidos, merece acatamento as razões da Recorrente, reparando a decisão proferida na instância singular, pelo que sou pelo conhecimento do Recurso Voluntário para prove-lo, no sentido de reformar a decisão condenatória prolatada pela Célula de Julgamento de 1ª Instância e votar pela Improcedência.

É O VOTO.

DECISÃO :

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **TRANSPORTADORA TEGON VALENTI S/A** e recorrido **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 dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória de 1ª Instância, decidindo pela **IMPROCEDÊNCIA**, nos termos do voto do relator e do Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.


SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de outubro de 2003.


VERÔNICA GONDIM BERNARDO
PRESIDENTE


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO



Fernando Airton Lopes Barroca
CONSELHEIRO


Fernando César C. Aguiar Ximenes
CONSELHEIRO


Vanda Ione de Siqueira Farias
CONSELHEIRO


Manoel Marcelo Augusto M. Neto
CONSELHEIRO


Cristiano Marcelo Peres
CONSELHEIRO


Antônia Torquato de Oliveira Mourão
CONSELHEIRA


Luiz Carvalho Filho
CONSELHEIRO RELATOR


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO