



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

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

RESOLUÇÃO Nº 627 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

37ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 12/02/2009

PROCESSO Nº 1/3047/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/200808629

AUTUANTE: Antonio Elieudo Pereira Mendes e Outros

MATRÍCULA: 107.520-1-9

RECORRENTE: RAPIDÃO COMETA LOGÍSTICA E TRANSPORTE S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: Conselheiro Liduíno Lopes de Brito

REVISOR: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

EMENTA: - ICMS – TRANSPORTE DE MERCADORIA, ACOBERTADA POR DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. – 1. Notas Fiscais consideradas inidôneas por conterem declarações inexatas – 2. Auto de infração **IMPROCEDENTE**. Recurso voluntário conhecido e provido. Decisão por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator e da manifestação oral do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado: A expressão “demais elementos que permitam a perfeita identificação dos produtos”, estabelecida no art. 170, IV, “b”, do RICMS, não se confunde com prolixidade. Interpretação decorrente do princípio da razoabilidade. “Descrição incompleta” ou genérica dos produtos, desde que possibilite um possível inventário físico, não se configura em “declaração inexata”. Impossibilidade de nulidade processual por ausência de Termo de Retenção ante a inexistência de “irregularidade passível de



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

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

reparação". Insubstância da acusação fiscal – **3.**
Reformada decisão condenatória exarada em 1ª
Instância.

RELATÓRIO:

O Auto de Infração traz no seu relato a seguinte acusação fiscal:

Transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos. O autuado conduzia mercadorias conforme CGM 108/08, acompanhadas pelas NFS 081 e 083, que forma consideradas inidôneas p/conterem declarações inexatas relativas as mercadorias transportadas e ao não destaque do ICMS, pois trata-se de venda de produção de terceiro p/empresa regime normal e não por EPP como consta nas NFS. Não é subst. Trib. E sim débito p/saídas.

Artigos infringidos: art. 16, I, "b"; 21, II, "c"; 28; 131; 169, I do Decreto 24.569/97.

Penalidade: art. 123, III, "a" da Lei 12670/96, alterado pela lei nº 13.418/03.

Base de cálculo: R\$ 23.879,70

ICMS: 2.865,56

Multa: R\$ 7.163,91.

As fls. 03/08 encontram-se o Certificado de Guarda de Mercadorias nº 108/2008; Cópias das notas fiscais nº 081 e 083, emitidas por AL Indústria e Comércio de Confecções Ltda. – EPP. CGF nº 06 199 871-0; os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas nº 042.448 e 042.447, emitidos pela Rapidão Cometa Logística e Transporte S/A e os Dados Cadastrais do Contribuinte AL Indústria e Comércio de Confecções Ltda. indicando que a empresa pertence ao regime normal e atividade principal de Indústria de Confecções.

24





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

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

O Coordenador da Administração Tributária, com fundamento no Art. 843, inciso II do Decreto nº 24.569/97 – Depósito Administrativo Auto de Infração nº 2008.08629-8, no valor de R\$ 6.447,51 (fls. 12) – autoriza a liberação das mercadorias retidas, conforme Despacho às fls. 22.

Às folhas 28 repousa o Termo de Revelia, datada de 21 de julho de 2008.

O julgador de 1ª instância – fls. 33/37 – proferiu decisão pela procedência do auto de infração.

A autuada inconformada com a decisão singular apresenta recurso voluntário (fls. 44/57), com base nos seguintes argumentos:

- a) *Requer nulidade por falta de Termo de Retenção;*
- b) *No mérito, argumenta que a mercadoria estava melhor identificada na nota fiscal, onde mantém a compatibilidade com a quantidade efetivamente transportada, do que no Certificado de Guarda emitido pelo Fisco Cearense;*
- c) *Sobre a falta de destaque do ICMS, argüi que a empresa aproveitou o saldo de notas que possuía na época que era EPP, mas que tal fato não teria causado prejuízo ao imposto, pois a operação estaria regida pelo Decreto nº 28.443/2006, que dispõe sobre o destaque apenas para fins de crédito ao adquirente;*
- d) *Por fim requer a nulidade ou a improcedência do auto de infração.*



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

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

No parecer nº 521/2008 (fls. 70/72), adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, a consultora tributária confirma a decisão de procedência da ação fiscal, proferida em primeira instância.

O NUFIT/PF JOSÉ WILSON MACEDO (fls. 77/78) encaminha ao CONAT a juntada de documentos, apresentando os originais das Notas Fiscais nº 83 e 81, consideradas inidôneas pelo agente fiscal.

É o Relatório.

VOTO DO RELATOR:

1. Considerações Gerais:

a) PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE

Bandeira de Mello define princípio da seguinte forma:

Princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, dispositivo fundamental que se irradia sobre diferentes normas, (...) servindo de critério para sua exata compreensão. (...). Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comando.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O princípio da razoabilidade [e o da proporcionalidade, idem] aparece pela primeira vez na Constituição Federal dos Estados Unidos da América, através das emendas constitucionais nº 05 e 14. Com base nestas emendas e nas idéias do doutrinador alemão Robert Alexy foi recepcionado no nosso ordenamento jurídico pátrio.

Embora não possua citação expressa na Constituição Federal de 1988 é aceito como princípio constitucional e aplicado principalmente nas controvérsias relativas ao direito administrativo e ao direito tributário.

A aplicação correta da razoabilidade tem a finalidade de impedir que regras rígidas, criadas para fatos gerais, sejam aplicadas literalmente em fatos concretos que não se encaixam naquela descrição. É aí que entra a razoabilidade do aplicador da norma, adequando aquela ao fato concreto.

b) PERFEITA IDENTIFICAÇÃO DOS PRODUTOS

O art. 170, inciso IV, alínea "b" do Regulamento do ICMS argumenta que a descrição dos produtos deve conter: "nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade e **demais elementos que permitam sua perfeita identificação**".

Segundo **José Cretella Júnior** (1.000 Perguntas e Respostas de Direito Comercial),

*Nota Fiscal é um documento de emissão obrigatória, por parte do comerciante, por ocasião da venda de um produto ou serviço, para **efeitos tributários**, indicando a quantidade, o tipo de fornecimento e seu preço. A Fatura, a Nota Fiscal e a Nota Fiscal-fatura não são títulos*



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

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

*representativos de mercadorias: são documentos que
meramente descrevem a mercadoria. (GN).*

O Código Civil (art. 482) observa que a compra e venda, quando pura, considerar-se-á obrigatória e **perfeita**, desde que as partes acordem no **objeto** e no preço.

Creio, salvo melhor juízo, que o agente fiscal não se deva levar ao paroxismo que, para se reputar plenamente identificado um produto, sua descrição necessite conter **simultaneamente** nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade e demais elementos que permitam a sua perfeita identificação! Não há porque confundir perfeição com prolixidade, consoante a aplicação correta do princípio da razoabilidade. Se a descrição contida no documento fiscal possibilita um levantamento de estoque, ou o seu inventário fiscal, nenhum reparo pode ser ensejado pelo Fisco, porque perfeito e acabado o contrato de compra e venda.

c) INIDONEIDADE POR DECLARAÇÕES INEXATAS

Breve histórico sobre inidoneidade por declarações inexatas:

O art. 105 do Decreto nº 21.219/91, inciso III considerava inidôneo o documento com:

(...)

III - declarações inexatas, preenchimento de forma ilegível ou presente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza.

Com o advento do Manual de Procedimentos nas Ações Fiscais no Trânsito de Mercadorias – Instrução Normativa nº 148/94 – seus elaboradores sugeriram, conforme Nota de Esclarecimento, a mudança no conceito de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

inidoneidade dos documentos fiscais. Tal desiderato foi concretizado através da edição do Decreto nº 23.117, de 23 de março de 1994, quando o art. 105, Incisos III e IV, do Regulamento do ICMS (Decreto nº 21.219/91), passaram a vigorar com as seguintes redações:

(...)

III - contenha declarações que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada; (GN)

IV - esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza;

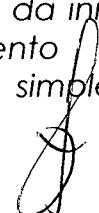


Com as modificações introduzidas, DECLARAÇÃO INEXATA (de conceito vago ou amplo, conforme sua aplicação) foi alçada a um inciso específico, restrito às situações que indicassem incompatibilidade entre o discriminado no documento fiscal e a mercadoria efetivamente transportada.

Infelizmente o Regulamento atual do ICMS (Decreto nº 24.569/97) ressuscita a controvérsia sobre declarações inexatas:

III - contenha declarações INEXATAS OU que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada;

Hugo de Brito Machado (in ILÍCITO TRIBUTÁRIO), na sua peculiar proficiência, tece os seguintes comentários:

Em matéria de ICMS tem-se a questão da inidoneidade das notas fiscais, cujo tratamento tem sido extremamente arbitrário. Em face da simples falta de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

algarismo no número da inscrição do contribuinte, ou de outro engano qualquer em elementos formais do documento, tem-se considerado inidônea a nota fiscal e cobrado o imposto correspondente a operação, e a multa calculado em função desse imposto, ou do valor da operação.

Para que não ocorra a "arbitrariedade" denunciada alhures, a expressão "declarações inexatas", consubstanciada na interpretação jurídica sistêmica, deve estar associada aos ditames do § 3º, do art. 831 do RICMS: é passível de reparação a omissão ou indicação indevida de elementos formais que, por sua natureza, **não implique falta de recolhimento do imposto.**

Por outro lado, **declarações inexatas** não se confundem com declarações incompletas!

Inexata significa mentirosa, falsa, dissimulada, hipócrita, contrária à realidade, ilusória. Jamais incompleta, porque nesta sua essência há de ser identificada.

2. Impossibilidade de Nulidade Processual:

Argüi a recorrente:

A inidoneidade de um documento fiscal só pode ser declarada se a omissão de indicações obrigatórias contribuir para a sonegação total ou parcial do imposto, o que não ocorreu no presente caso. O agente fazendário deveria, diante da possibilidade da reparação da irregularidade, antes de proceder a autuação, ter lavrado o Termo de Retenção de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*Mercadorias e Documentos Fiscais, na forma do art. 831,
do Decreto nº 24.569/97.*

E Conclui:

Portanto, a ausência do termo de retenção de mercadorias, que permitiria o saneamento da irregularidade apontada, no prazo de 03 (três) dias, obrigatoriamente conduz o auto de infração a ser declarado nulo, nos termos do art. 32 da Lei nº 12.732/97.

Segundo relato do agente fiscal, as notas fiscais foram "consideradas inidôneas por conterem declarações inexatas".

Se as declarações das notas fiscais fossem inverídicas, isto é, se as descrições dos produtos estivessem incompatíveis com a mercadoria transportada, a ação fiscal não necessitaria de nenhum reparo: incabível, portanto a emissão de termo de retenção.

Por outro lado, se a descrição dos produtos, mesmo de forma "incompleta" ou genérica (como fundamentado adiante) se presta a um possível inventário físico, incabível a emissão de termo de retenção, porque **inexiste irregularidade passível de reparação.**

Portanto, nas ações fiscais no trânsito de mercadorias, quando insubsistente a acusação fiscal (ausência de irregularidade), incabível a emissão de termo de retenção por falta de objeto do mesmo: inexistência da própria irregularidade, passível de reparação! Em suma: impossibilidade de arguição de nulidade processual.

3. Do Mérito da Ação Fiscal.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A acusação da inidoneidade dos documentos fiscais fundamenta-se pelo não destaque do ICMS e conter declarações inexatas.

- a) Não destaque do ICMS: - A empresa encontra-se amparada pelos ditames do Decreto nº 28.443, de 31 de outubro de 2006. Este diploma legal concede tratamento especial para a indústria de confecções: Regime de substituição tributária por Entradas de mercadorias. Conforme preceitua o art. 8º, parágrafos 1º e 2º, do Decreto retro mencionado, suas entradas e saídas de mercadorias serão escrituradas sem crédito ou débito do ICMS, respectivamente – na coluna "outras", com o destaque do ICMS em suas notas fiscais "somente para efeito de crédito do adquirente". Portanto, a falta de destaque do ICMS na nota fiscal nenhum prejuízo acarretou ao Fisco Cearense.
- b) Declarações inexatas: Na presente ação não há inidoneidade por declarações inexatas. A MERCADORIA DESCRITA NAS NOTAS FISCAIS É A MESMA DO CERTIFICADO DE GUARDA: Vestidos e Blusas!

A nota fiscal discrimina vestido visco e blusa visco.

O CGM, por sua vez, Vestido 94% VISCOSE + 6% Elastano e Blusa 94% VISCOSE + 6% Elastano.

Poder-se-ia argumentar que a descrição do produto encontra-se incompleta, (visco = viscose), entretanto são perfeitamente identificáveis os produtos. Incabível, portanto a emissão de termo de retenção, porque inexistente a irregularidade passível de reparação.

Pelo exposto julgo **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração em apreço.



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

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

4. Voto.

Pelo conhecimento do RECURSO VOLUNTÁRIO, dar-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão monocrática, julgando **IMPROCEDENTE** o presente Auto de Infração, nos termos deste voto.

É o voto

LLB



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

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

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **RAPIDÃO COMETA LOGÍSTICA E TRANSPORTE S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.


A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, **RESOLVE** conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, devendo os autos serem remetidos à COTES, nos termos do voto do relator, conforme manifestação oral do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o conselheiro João Fernandes Fontenelle. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, Dr. Fernando Augusto de Melo Falcão.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de10.....de 2009.



Duicimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA

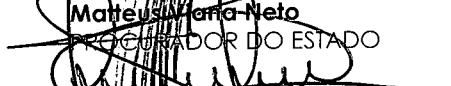

Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO


Maria Elneide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Liduíno Lopes de Brito
CONSELHEIRO


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO


Mateus Maria Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Vito Simon de Mota
CONSELHEIRO


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO