



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 030/2022

SESSÃO: 68ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 15 DE OUTUBRO DE 2021

PROCESSO Nº 1/1354/2017

AUTO DE INFRAÇÃO N.º: 1/201700239-6

RECORRENTE: TAM LINHAS ÁEREAS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONS. RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ

**EMENTA: ICMS. NOTA FISCAL INIDÔNEA. MERCADORIAS USADAS.**

Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com fraude ou simulação, ou, contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada. Constatada a ocorrência de diferença dos produtos em relação a quantidade e descrição dos produtos transportados. A Egrégia Câmara decidiu: **1.** Com relação a preliminar de nulidade suscitada sob o argumento de que a Recorrente não foi intimada para prestar esclarecimentos sobre as incompatibilidades de informações presentes no sistema eletrônico, afastar por unanimidade de votos, tendo em vista que a fiscalização no trânsito de mercadorias é marcada pelo caráter instantâneo, e que as falhas existentes não são passíveis de correção. **2.** No mérito, por unanimidade de votos, resolveram dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE**, em face de redução da base de cálculo em 80%, por serem mercadorias usadas. Fundamentação legal: artigos 121, § único, II do CTN. Art.16, II, c da Lei n.º 12.670/96. Art. 131, III, 829, 874,877 todos do Dec. n.º 24.569/97. **PENALIDADE** inserta no Art.123, III, "a", 2, da Lei n.º 12.670/96 alterado pela Lei n.º 13.418/03. **UNANIMIDADE DE VOTOS.**

**PALAVRAS – CHAVE: TRÂNSITO. DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. MERCADORIAS DIVERGENTES. DECLARAÇÕES INEXATAS.**

**RELATÓRIO**

Na autuação inicial, o Fisco diz, textualmente que a acusação fiscal praticada pela empresa fiscalizada fora: "Transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos.

Ao fiscalizarmos as mercadorias do AWB 95765506813763, constatamos que havia a NF 074292 e que se tratava de um retorno com a mesma nota, verificamos que as mercadorias fiscalizadas fisicamente estavam divergentes das mencionadas na referida nota fiscal, tronando a mesma inidônea”.

O Auto de Infração foi lavrado em data de 05/01/2017, no Núcleo de Fiscalização da Mercadoria em Trânsito na Divisa/ Posto fiscal do Aeroporto. Período da infração: 01/2017.

Após indicar os dispositivos legais infringidos, os agentes fiscais apontam como penalidade o art.123, III, “a” da Lei nº12.670/96, alterado pela Lei n.º13.418/03.

O crédito tributário foi constituído por:

<b>BASE DE CÁLCULO</b>	R\$ 28.936,86
<b>PRINCIPAL</b>	R\$ 4.919,26
<b>MULTA</b>	R\$ 8.681,05
<b>TOTAL</b>	R\$ 13.600,31

Às fls.3, o autuante discrimina as mercadorias.

A empresa ingressa com instrumento impugnatório, fls.17 a 34, arguindo basicamente:

- Que as mercadorias estavam sendo transportadas pela TAM, mas a real proprietária das mercadorias é a SIMM;
- Tivesse o levantamento sido feito corretamente, concluir-se-ia de forma inexorável pela não existência de infração;
- O Fisco não intimou o impugnante a prestar esclarecimentos sobre a incompatibilidades de informações presentes no sistema eletrônico;
- A divergência existente limitava-se a quantidade de produtos transportados, característica insuficiente para declarar inidôneo o documento fiscal;
- Cerceamento do direito de defesa em razão da falta de embasamento fático e ausência de análise concreta do caso;
- Houve inversão do ônus da prova;
- O erro de quantidade não é critério para inidoneidade do documento fiscal, segundo o disposto no art.131 do RICMS/CE;
- A inidoneidade do documento fiscal só pode ser questionada pelo ente federativo que teve algum tipo de prejuízo fiscal com a prática;
- O art.123, III, alínea 1 da Lei n.º 12.670/96 prevê multa de 20% e não de 30%. Requer a redução da multa para 10% do valor da operação.

Ao analisar a impugnação a julgadora monocrática manifesta-se pela procedência da autuação, consoante julgamento n.º 2185/2018, entendendo que a decretação de inidoneidade do documento fiscal por parte do agente fiscalizador obedece aos ditames do art.123, III, do decreto n.º 24.569/97.

Irresignada com a decisão singular, a recorrente ingressa com Recurso Ordinário, com os seguintes argumentos:

- Preliminarmente, cerceamento ao direito de defesa da recorrente e necessária inclusão do destinatário no pólo passivo da autuação, posto que o destinatário é identificável e a recorrente é mera transportadora, não proprietária das mercadorias;
- Aplicação equivocada da alíquota de 17% na apuração do imposto em operação interestadual, necessidade de apurar o valor principal correto;
- Multa estabelecida em patamar equivocado – violação ao princípio a vedação ao confisco;
- Requer a improcedência, leilão da mercadoria, exclusão do crédito tributário e multa.

A Célula de Assessoria Processual Tributária, por meio de sua assessora tributária ( Parecer n.º 241/2016, de 23 de março de 2016), conhece do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento no sentido de alterar a decisão de procedência proferida pela 1ª Instância para Parcial Procedência, em função da redução da base de cálculo em 80%, conforme demonstrativo.

Eis, em síntese, o relatório.

#### **VOTO**

Trata-se de lançamento fiscal em que a fiscalização autuou a recorrente por transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos. Foi constatado que o autuado transportava mercadorias divergentes das citadas na NF 74292, tratando-se de retorno com a mesma nota, motivo pelo qual o documento fiscal foi considerado inidôneo.

Verificou-se por meio do Certificado de Guarda e do DANFE n.º74292 que as mercadorias transportadas não correspondiam com as mercadorias descritas, nem nas quantidades, nem nas descrições dos produtos.

O documento fiscal descrevia a mercadoria da seguinte forma:

15 Iphone 5S 16 G preto  
14 Iphone 5S 16 G dourado

As mercadorias, efetivamente, transportadas eram:

10 Iphone 5S 16 G dourado  
6 Iphone 5S 16 G cinza espacial;  
3 Iphone 6 16 G dourado;

1 Iphone 6 S 64G ros;  
1 Iphone 6S plus 128 G cinza espacial  
1 Galaxy S6 4 G branco;  
1 Galaxy S6 32 G branco;  
1 Galaxy S6 preto.

Como se vê existiam diferenças não apenas com relação às quantidades, como alegou o recorrente, mas também concernentes as descrições dos produtos transportados, existindo, portanto, razão suficiente para que o documento fiscal fosse declarado inidôneo.

É de bom alvitre lembrarmos que quando da ocorrência de um fato previsto em lei surge o fato gerador que consoante art.114 do CTN, “é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

E que caracterizada a hipótese de incidência pela ocorrência do fato gerador surge a obrigação tributária que consiste no vínculo jurídico por força do qual o indivíduo se sujeita a ter contra ele feito um lançamento tributário

O certo é que, o descumprimento da presente obrigação se perfez quando o agente atuante constatou a irregularidade apontada.

A Nota Fiscal é documento imprescindível para o acompanhamento das mercadorias, vez que, serve de instrumento de controle ao Fisco Estadual e possibilita a este o conhecimento das operações de circulação de mercadorias, sem tais requisitos, essenciais, o documento fiscal torna-se inidôneo.

Assim, a acusação fiscal ficou plenamente evidenciada. O Decreto n.º 24.569/97 preconiza o seguinte:

**“Art.829-** Entende-se por mercadoria em situação 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 artigo 131”**.

**“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:

**III - contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada”**.

Como já somos sabedores, o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) deve acobertar o transporte de mercadorias nas exatas quantidades e espécies de produtos informados ao Fisco e rege-se pelas mesmas regras de validade e eficácia da Nota Fiscal Eletrônica conforme preconiza o Ajuste SINIEF n.º04/06 e Decreto n.º 29.041/2007 c/c Decreto n.º 24.569/97. Portanto, o documento fiscal, objeto do lançamento tributário, não era válido para acobertar o trânsito de mercadorias, devendo ser declarado inidôneo por possuir declarações que não guardavam compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada, como ficou constatado.

### **DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

No que concerne à responsabilidade temos a destacar que a legislação estadual é peremptória em afirmar que são responsáveis pelo pagamento do ICMS qualquer possuidor ou detentor de mercadoria.

Assim, oportuno trazermos à colação ensinamento do insigne Hugo de Brito Machado onde afirma que “a responsabilidade tributária está sempre ligada ao descumprimento do dever, isto é, à não prestação. É a sujeição de alguém à sanção. Tal sujeição geralmente é de quem tem o dever jurídico, mas também pode ser atribuída a quem não o tem”.

O sentido da responsabilidade aqui tratada diz respeito ao sentido estrito, isto é, é a submissão de determinada pessoa, em virtude de disposição legal expressa, que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do fisco de exigir a prestação respectiva.

Oportuno evidenciar que: “Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. ( Art.877 RICMS).

Melhor consolidando, ressaltamos o Art.136 do CTN onde se declara que nas infrações tributárias a responsabilidade é objetiva, ou seja, independe da culpa ou da intenção do agente ou do responsável, salvo disposição em lei em contrário.

Com efeito, o autuado é o responsável tributário pelo recolhimento do crédito tributário, na forma estabelecida no art. 16, II, c, da Lei n.º 12.670/96, com redação dada pela Lei n.º 13.082/2000:

**“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 acompanhada de documento de **documento fiscal inidôneo** ou

com destino a contribuinte não identificado ou baixado do Cadastro Geral da Fazenda –CGF”.

Em um breve enfoque, esclarecemos que em decorrência da nova redação dada pelas Leis Nºs 13.082/00 e 13.418/03, a responsabilidade pelo pagamento do imposto fora ampliada, cabendo ao remetente, destinatário, o depositário, ou qualquer possuidor ou detentor de mercadoria ou bem desacompanhados de documento fiscal, ou acompanhados de documento fiscal inidôneo esta atribuição.

Logo, no que concerne à responsabilidade, do autuado, a mesma está bastante clara.

### DA PENALIDADE

Com a vigência da Lei n.º16.258 (DOE de 09/06/2017) que alterou o art.123 da Lei n.º12.670/96 o inciso III alínea “a”, do art.123 passou a ter o seguinte relato:

**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 mercadorias, bem como prestar ou utilizar serviços:

1. sem documentação fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

2. com documentação fiscal inidônea: multa equivalente a uma vez o valor do imposto devido.

Dessa forma, coube a autoridade administrativa a constituição do crédito tributário e caracterizada a hipótese de incidência pela ocorrência do fato gerador surgiu a obrigação tributária que consiste no vínculo jurídico por força do qual o indivíduo se sujeita a ter contra ele feito um lançamento tributário.

### DA PARCIAL PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Após debates e em análise ao Parecer n.º342/2020 da Célula de Assessoria Processual – Tributária e Parecer n.º 241/2016 (CECON – SEFAZ/CE), a 2ª Câmara resolveu acolher o entendimento proferido pela assessora tributária, baseado na parcial procedência, vez que, os produtos apreendidos são aparelhos de celulares usados há mais de seis meses desde sua aquisição.

Assim, em análise ao DANFE nº 74292 verificou-se que este foi emitido com redução de 80% (oitenta por cento) na base de cálculo e o imposto destacado no documento fiscal correspondia a aludida redução e ainda o reconhecimento do agente fiscalizador que os aparelhos apreendidos no Certificado de Guarda de Mercadorias nº. 552/2016 eram usados, entendeu-se que, também, deveria ser aplicada a redução da base de cálculo de todos os aparelhos de celulares apreendidos, inclusive aqueles não mencionados no DANFE nº 74292, o que não foi realizado no lançamento tributário e nem no julgamento monocrático, daí a Parcial Procedência, por ser de Justiça Fiscal.

Concluindo: 1.A recorrente é a responsável tributária pelo pagamento do crédito tributário;2. A fiscalização realizou a apuração correta do fato gerador da obrigação tributária;3. Documento inidôneo é documento sem validade jurídica, portanto, não passível de correção no trânsito de mercadorias, deste modo, a intimação para esclarecimentos, no caso específico, não é adotada, dado o caráter instantâneo que se reveste tal fiscalização.

#### VOTO

Diante do exposto, **VOTO** no sentido de: **1.** Com relação a preliminar de nulidade suscitada sob o argumento de que a recorrente não foi intimada para prestar esclarecimentos sobre as incompatibilidades de informações presentes no sistema eletrônico – afastar por unanimidade de votos, tendo em vista que a fiscalização no trânsito de mercadorias é marcada pelo caráter instantâneo, e que as falhas existentes não são passíveis de correção. **2.** No mérito, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal, nos termos desse voto e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

#### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

<b>BASE DE CÁLCULO</b>	R\$ 5.787,37 (R\$ 28.936,86 X (-80%))
<b>ICMS (18%)</b>	R\$ 1.041,73
<b>MULTA</b>	R\$ 1.041,73
<b>TOTAL</b>	R\$ 2.083,46

#### DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **TAM LINHAS AÉREAS S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RESOLVEM**, os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, sob a Presidência do Dr. Francisco José de Oliveira Silva, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: **1.** Com relação a preliminar de nulidade suscitada sob o argumento de que a Recorrente não foi intimada para prestar

esclarecimentos sobre as incompatibilidades de informações presentes no sistema eletrônico – Foi afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que a fiscalização no trânsito de mercadorias é marcada pelo caráter instantâneo, e que as falhas existentes não são passíveis de correção. **2.** No mérito, por unanimidade de votos, resolvem dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 03 de 01 de 2022

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA Assinado de forma digital por FRANCISCO  
JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334  
SILVA:29355966334 Dados: 2021.12.09 13:47:10 -03'00'

**Francisco José de Oliveira Silva**

PRESIDENTE

**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
PROCURADOR DO ESTADO

RAFAEL Assinado de forma  
digital por RAFAEL  
LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2022.01.03  
21:58:39 -03'00'

**LESSA COSTA  
BARBOZA**

**CONSELHEIRO (A)S:**

Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
Conselheira Relatora

Rafael Pereira de Sousa  
Conselheiro

ELIANE VIANA Assinado de forma digital  
por ELIANE VIANA  
RESPLANDE:32204620300  
04620300 Dados: 2021.12.09 09:11:27  
-03'00'

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Wander Araújo de Magalhães Uchôa  
Conselheiro

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira  
Conselheira