



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

RESOLUÇÃO Nº 67 /2017

87ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19.10.2016

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3850/2013

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201314798-0

AUTUANTE: GLICÊNIO MOREIRA GERMANO E OUTROS

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: WAL MART BRASIL LTDA.

RELATOR: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

**EMENTA: ICMS - TRANSPORTE DE MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. 1** - O DANFE de Nº 101.236, que acobertava o trânsito da mercadoria, foi considerado inidôneo por não atender às formalidades legais nos casos de emissão de NFE em Contingência. **2** - Período de 10/2013. **3** - Apontada infringência aos artigos 16, I, "b", 21, II, "c", III, 127, 131, "III", 169 e 831 do Dec. 24.569/97. **4** - Sugerida a penalidade inserta no Art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. **5 - AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE. 6.** Recurso Ordinário conhecido e improvido. Confirmada por unanimidade de votos, a decisão de improcedência exarada em 1ª instância, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "O DANFE Nº 101.236, série 300, emitido por Wal Mart Brasil LTDA. CNPJ., 00-063960/0049-45, em 02/10/2013, está inidônea, em virtude da contingência do formulário de segurança e falta de sua emissão, conforme consulta realizada ao Portal da NF-e da RFB e motivo deste auto de infração..."

Foram apontados como dispositivos legais infringidos, os artigos 1, 2, 16, I, "b", 21, II, "c", III, do Dec. 24.569/97. Foi sugerida a penalidade inserta no



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

Art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, modificado pela Lei nº 13.418/03.

Crédito Tributário: ICMS R\$ 15.021,26 e MULTA R\$ 26.508,12.

São partes integrantes dos autos: Auto de Infração, Informações Complementares e Nota Fiscal considerada inidônea.

O contribuinte não apresentou defesa e a julgadora singular decidiu pela procedência do feito fiscal, conforme manifestação às fls. 26 a 39.

Após o julgamento de primeira instância, a Parte, inconformada com a decisão que lhes fora desfavorável, interpôs Recurso Ordinário arguindo:

- 1) A Improcedência do feito fiscal em virtude da infração imputada nos autos não possuir correlação com nenhuma das situações previstas no artigo 131 do RICMS, artigo que define documento fiscal inidôneo, ou seja não há previsão legal para que seja mantida a autuação.
- 2) Afirma, ainda, que a multa aplicada é desarrazoada e não condiz com a situação fática, devendo ser utilizada a inserta no artigo 123, III, "c", que trata de emissão de documento fiscal em modelo ou série que não sejam os legalmente exigidos para a operação.
- 3) Roga, ainda, pela produção de provas, devendo o curso do Processo ser conduzido em realização de Perícia a fim de demonstrar as irregularidades apontadas.

A Consultoria Tributária emitiu Parecer nº 195/2016, fls. 73 a 76 dos autos, opinando pela parcial procedência do feito fiscal, o qual foi adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o Relatório.

### **VOTO DO RELATOR**

Versa o presente processo acerca de fiscalização realizada no trânsito de mercadorias. Após a decisão de procedência exarada em primeira instância, a Autuada ingressou com Recurso Ordinário, preenchendo os requisitos de admissibilidade, que ora reconheço e passo a analisar.

#### **1. DAS PRELIMINARES**

Não foram arguidas ou detectadas quaisquer vícios ou impropriedades que



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

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

pudessem ensejar a nulidade processual.

**2. VOTO**

Compulsando os autos do processo supracitado, observa-se que o mesmo possui origem em procedimento fiscal simples, iniciado através do Trânsito de Mercadorias e culminando na constatação de transporte de mercadorias acompanhada por DANFE – Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, emitido pela autuada, que fora considerado inidôneo por ter sido emitido em situação de Contingência, sem observação do uso do Formulário de Segurança.

Antes de adentrar-se ao mérito, já que o único argumento da Parte é o de que os fatos narrados na inicial não se coadunam com nenhuma das hipóteses de inidoneidade previstas pelo Artigo 131, ferindo o princípio da estrita legalidade e da segurança jurídica, alguns esclarecimentos se fazem necessário para perfeita compreensão da matéria.

Por ser um documento auxiliar, o DANFE só terá validade após a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e ter sido autorizada no ambiente virtual da SEFAZ de origem.

Essa determinação está contida no Artigo 176-D do regulamento do ICMS.

Consta dos autos consulta informando que o DANFE 101.236 fora emitido em contingência. A contingência é uma situação extraordinária prevista pela legislação da NF-e. O ato Cotepe 49/09 aprovou o Manual de Integração da NF-e. As orientações contidas no referido manual determinam que: *"Sendo identificada a existência de qualquer incidente que prejudique ou impossibilite a transmissão das NF-e e/ou obtenção da autorização de uso da SEFAZ, a empresa pode adotar a Contingência com formulário de segurança que requer os seguintes procedimentos do emissor."* Para tanto, alguns protocolos devem ser seguidos.

O principal deles é o de que, em caso de Contingência, deve ser utilizado o Formulário de Segurança.

O Manual de Emissão da NF-e em Contingência estabelece que a modalidade emissão de contingência for baseada no uso de formulário de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

segurança, o DANFE deve ser impresso no mesmo tipo de formulário de segurança declarado no campo tp\_emis da NF-e.

"Nos casos de contingência com uso de formulário de segurança, a impressão do DANFE em papel comum contraria a legislação e ocasiona graves conseqüências ao emitente, pelo descumprimento de obrigação acessória, **caracterizando ainda a inidoneidade do DANFE** para efeito de circulação da mercadoria e de escrituração e aproveitamento do crédito pelo seu destinatário."

No caso concreto o DANFE emitido não continha a chave de acesso complementar da NF-e em contingência e não fora emitido em formulário de segurança para o acompanhamento do trânsito das mercadorias, tendo sido emitido em papel comum.

A infração tributária *sub examine*, está ainda disciplinada pelo artigos 131 do Decreto 24.569/97, abaixo transcrito, que estabelece: Será considerado inidôneo o documento que não atender seus requisitos de validade e eficácia.

**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;**

Ou seja, por não preencher os requisitos de validade necessários o DANFE 101.236 deve ser considerado inidôneo.

Cita-se, ainda, os artigos 829 e 830, do mesmo instrumento legal, "*in verbis*", que definem mercadoria em situação fiscal irregular e quais os procedimentos a serem adotados pelo agente do fisco.

**Art. 829. Entende-se por mercadoria em situação fiscal irregular aquela que, depositada ou em trânsito, for encontrada desacompanhada de documentação fiscal própria ou com documentação que acoberte o trânsito de mercadoria destinada a contribuinte não identificado ou excluído do CGF**



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

**ou ainda, com documentação fiscal inidônea, na forma do art. 131.**

**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.**

A legislação também define que o transportador não poderá aceitar despacho de mercadoria sem o acompanhamento de nota fiscal própria, ou seja, a legalmente exigida para acobertar seu trânsito. Artigo 140, abaixo transcrito.

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

A Lei 12.670/96 estabeleceu que o transportador é responsável pelo pagamento do ICMS das mercadorias que estiver transportando, quando se encontrarem desacompanhadas de nota fiscal ou esta for considerada inidônea.

**Art. 16. São responsáveis pelo pagamento do ICMS:**

(...)

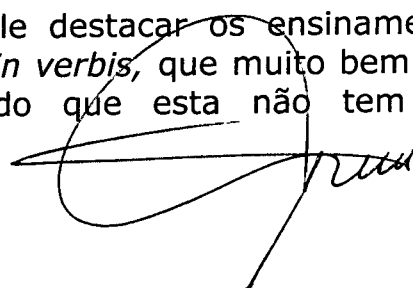
**II - o transportador em relação à mercadoria:**

(...)

**1. que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou acompanhada de documento fiscal inidôneo ou com destino a contribuinte não identificado ou baixado do Cadastro Geral da Fazenda - CGF;**

Quanto ao aspecto confiscatório da multa, destacamos que o CONAT não possui competência para discutir a inconstitucionalidade das normas estaduais, e sendo a multa aplicada prevista em Lei, não nos é possível afastá-la.

Todavia, em relação a esse assunto, vale destacar os ensinamentos do ilustre professor Hugo de Brito Machado, *in verbis*, que muito bem expõe a distinção entre imposto e multa, sendo que esta não tem destino





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

arrecadatório, mas somente de desestimular a prática de ilícitos tributários, por sua vez deve ter um ônus significativamente pesado.

**"O tributo tem por finalidade o suprimento de recursos financeiros de que o Estado necessita, e por isto mesmo constitui uma receita ordinária. Já a multa não tem por finalidade a produção de receita pública, e sim desestimular o comportamento que configura sua hipótese de incidência, e por isto mesmo constitui uma receita derivada extraordinária ou eventual. Porque constitui receita ordinária, o tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isto mesmo é que não pode ser confiscatório. Já a multa, para alcançar a sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte a que as condutas que ensejam sua cobrança resem efetivamente desestimuladas. Por isto mesmo pode ser confiscatória. (Curso de Direito Tributário, 25ª edição, Malheiros, 2004, p. 59)."**

Nestes termos voto pela Procedência da ação fiscal.

**A PENALIDADE APLICÁVEL:**

Pelo que restou restou provado nos autos, quanto à infração relatada, comina-se à autuada a penalidade inserta no art. 126 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS - R\$ 15.021,26  
Multa - R\$ 26.508,12

É o voto.



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

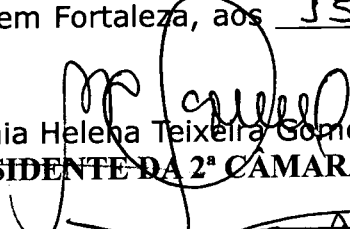
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**DECISÃO**

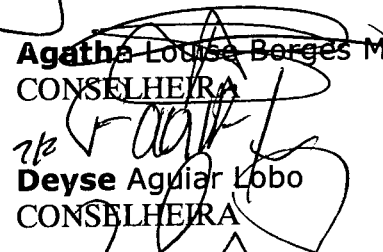
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **WAL MART BRASIL LTDA.** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão proferida em 1ª Instância e julgar **Procedente** o presente auto de infração, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

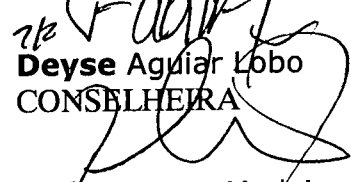
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 15 de 03 de 2016.

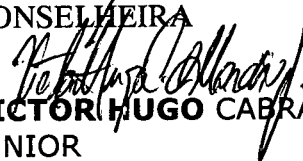
  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
**PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA**

  
Francisco **Wellington** Ávila Pereira  
CONSELHEIRO

  
**Agatha** Louisa Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
**MÔNICA** MARIA CASTELO  
CONSELHEIRA

  
**Deyse** Aguiar Lobo  
CONSELHEIRA

  
**VICTOR HUGO** CABRAL DE MORAIS  
JÚNIOR  
CONSELHEIRO

  
**Pedro Jorge** Medeiros  
CONSELHEIRO

Fortaleza, de 15 de 2016.

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**