



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
2ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 225 /2019

Sessão: 85ª Sessão Ordinária de 14 de novembro de 2019

Processo Nº 1/1737/2016

Auto de Infração Nº: 1/201604427

Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Recorrido: CLARO S/A – AMERICANA (SP)

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

EMENTA: ICMS. Remeter mercadoria com documento fiscal inidôneo. Trânsito de mercadorias. Operações de transferências de bens de ativo e material de uso consumo entre matriz da CLARO S/A sediada em São Paulo e filial sediada no estado. Local de entrega diferente do destinatário.

1. Impossibilidade de configuração, no âmbito de ação no posto fiscal, de inidoneidade de documento fiscal em razão de constância em documentos anexos aos documentos fiscais de possível destinatário diverso do indicado nas respectivas notas fiscais. 2. No momento da ocorrência do flagrante da infração praticada, entrega das mercadorias a terceiro outro se imporia a lavratura do auto de infração com a subjacente apreensão da mercadoria, por conter as qualificações exigidas de mercadorias em situação fiscal irregular em trânsito encontrada acompanhada de documento fiscal inidôneo, razão de a operação ocorrida conter declaração inexata ou de não compatibilidade com a operação efetivamente realizada. 3. Após a recepção das mercadorias na filial da Impugnante locada em Fortaleza é que haveria a remessa das mercadorias atuadas, a título de comodato, para a empresa Master Imagem, e aludidas operações de comodato, nos termos do art. 4º, inciso VIII do RICMS, não são alcançadas pela incidência do imposto. 4. Não configuração de inidoneidade nos termos do art. 131 do RICMS. 5. Auto de infração **improcedente**. 6. Decisão por unanimidade de votos nos termos do voto do relator, da decisão singular de procedência, e em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. Documento Fiscal Inidôneo. Remessa de Mercadoria. Local de entrega. Destinatário. Art.131 do RICMS. Improcedente.

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

REMETER MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL INIDONEO.
NF'S:29277/78/79/80/81,CFOP6552/6557(TRANSF.=>SEM TRIBUTACAO)P/CLARO SA/CE
CNPJ:40.432.544/0624-10. OS REF.DOC'S FORAM TORNADOS INIDONEOS, POIS ATRAVES
DE ANEXOS COMPROVA-SE QUE AS MERCADORIAS SE DESTINAM, NA REALIDADE, A EMPRE
SA(MASTER IMAGEM COM DE MAQ APAR ELET LTDA), ASSIM SENDO, A OPERACAO SERIA
TRIBUTADA E CAUSANDO PREJUIZO A AMBOS ESTADOS(SP/CE)VER ANEXOS E INF.COMP.

Ação fiscal desenvolvida no posto fiscal de Aracati em 15/03/16 com emissão do Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM 18/2016. Documentos que embasaram a autuação constantes nos autos.

Auto de infração com base de cálculo fixada em R\$ 280.949,19 (duzentos e oitenta mil, novecentos e quarenta e nove reais e dezenove centavos) e imposto cobrado em R\$ 47.761,36 (quarenta e sete mil, setecentos e sessenta e um reais e trinta e seis centavos), ainda, com multa fixada em R\$ 84.284,76 (oitenta e quatro mil, duzentos e oitenta e quatro mil, setenta e seis centavos). Artigos infringidos: 1º; 2º; 16, I, B; 21, III; 131, I e III e 170 todos do RICMS, com penalidade fixada nos termos do art. 123, III, A da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares, declara o autuante que analisando as notas fiscais de nºs 29279, 29280 e 29281 verificou que as mesmas tinham como natureza da operação transferência para uso e consumo (CFOP 6557), com observação no campo informações “não incidência do imposto – art. 7º, XIV do RICMS/SP” e nas notas fiscais 29277e 29278 a natureza da operação de transferência de ativo imobilizado (CFOP 6552), com observação no campo informações “não incidência do imposto – art. 7º, XIV do RICMS/SP”, todavia, informa que anexado aos referidos documentos, se encontravam documentos comprobatórios de que o destinatário real das mercadorias, tratava-se de terceiro contribuinte: MASTER IMAGEM COMÉRCIO DE MAQUINAS E APARELHOS ELET. LTDA - CGF 06.608.683-3 situado à Av. Francisco Sá, nº05814- Barra do Ceara- Fortaleza-ce. Complementa que como documentos comprobatórios – a) etiquetas nas mercadorias onde constam origem das mercadorias(cabeçalho), nº do pedido e destino final; b) dados para entrega onde constam remetente devidamente identificado com CNPJ e endereço; destinatário devidamente identificado e nºs das notas fiscais; c) solicitação de expedição onde constam origem, destinatários e nºs das notas fiscais e d) relatório de comprovante de movimentação onde constam origem e destinatário devidamente identificados inclusive com os nºs de serie dos equipamentos – estando todos os documentos acima transcritos em papel timbrado da empresa remetente autuada. Deduz, por final, que tal situação causa prejuízo ao Erário dos estados envolvidos (SP) e (CE), pois, caso as notas fiscais fossem emitidas como deveriam, ou seja, operação da CLARO S/A(SP) para o contribuinte MASTER IMAGEM COMERCIO DE MÁQUINAS E APARELHOS ELET. LTDA - CGF 06.608.683-3 situada no Ceara, seria uma operação de transferência de propriedade a exemplo de VENDA haveria tributação normal, daí concluiu por tornar as citadas notas fiscais sem validade jurídica para acobertar o trânsito das mercadorias, providenciando a presente lavratura.



O contribuinte interpõe impugnação em que resumidamente consigna:

- a) As operações autuadas referiam-se a remessa de mercadorias do estabelecimento da Impugnante situado em Americana/SP para a sua filial situada neste Estado, mais especificamente em Fortaleza, tendo a impugnante emitido corretamente as notas fiscais, das quais consta como destinatário a filial da Impugnante situada em Fortaleza;
- b) De igual forma procedeu a transportadora ao emitir o respectivo conhecimento de transporte relativo as operações em análise;
- c) Que o manifesto e a lista de expedição emitidos pela empresa transportadora corroboram o quanto fora até aqui afirmado sendo possível verificar que indicam como destinatário das mercadorias autuadas, novamente, a filial da Impugnante situada neste estado;
- d) A despeito da existência de todas essas provas, entendeu a fiscalização pela inidoneidade das referidas notas fiscais tomando por base uma mera indicação contida a caneta nas caixas que transportavam as mercadorias apreendidas em que consta como destinatário a empresa Master Imagem e não a filial Fortaleza;
- e) Apesar de constar nas referidas caixas o endereço da empresa Master Imagens, as operações autuadas, de fato, abarcavam a remessa de mercadorias do estabelecimento da Impugnante situado em Americana para o seu estabelecimento situado em Fortaleza e que somente após a recepção destas mercadorias na filial da Impugnante locada em Fortaleza é que haveria a remessa das mercadorias autuadas, a título de comodato, para a empresa Master Imagem;
- f) Que não se estar diante de operação inidônea, porquanto a contratação entre a Impugnante e a transportadora foi realizada com o intuito de que as mercadorias elencadas nas notas fiscais autuadas fossem efetivamente entregues a filial da Impugnante situada neste estado, e não para a empresa Master Imagem;
- g) Não incidência do ICMS sobre operações de mera transferência de mercadorias entre estabelecimentos - Sumula 166 do STJ. Não havendo efetiva circulação jurídica de mercadorias, não há como se admitir a presente cobrança;
- h) Não incidência do ICMS sobre as operações de comodato - Art. 4º, VIII do RICMS/CE e Sumula 573 do Supremo Tribunal Federal;
- i) Que deve haver uma proporcionalidade entre a infração e a sanção, de modo a não configurar o confisco indireto, vedado em âmbito constitucional. Resta demonstrada a impertinência da multa aplicada no auto de infração uma vez que se trata de exigência abusiva e confiscatória, a qual não respeita os limites impostos pela Constituição Federal;
- j) Ao final, requer o cancelamento da autuação e subsidiariamente pugna a exclusão da multa imposta a impugnante ou, ao menos, sua redução a patamares não confiscatórios, em respeito ao princípio do não-confisco e aos postulados da proporcionalidade e da razoabilidade.

Em decisão singular, a autoridade julgadora de 1ª instância decide pela improcedência do feito fiscal aduzindo, em resumo, que a seu ver os documentos internos até podem ser considerados indícios, todavia, de per si, não são suficientes para comprovar que a mercadoria estaria destinada a empresa diversa da indicada



nas notas fiscais objeto da acusação, e citando o julgamento do Auto de Infração 201515673 verificou tratar-se de situação análoga a que ora se analisa e, assim, resolveu utilizar-se do precedente constante da Resolução 036/2017 da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários.

Razão de decisão contrária aos interesses da fazenda pública fora interposto o devido Reexame Necessário nos termos do art. 104, § 1º da Lei 15.614/14.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela improcedência aduzindo inicialmente que analisando as notas fiscais, objeto da autuação, às fls. 13/21/36/43/47 dos autos, observou que as mesmas apresentam características catalogadas no art. 170 do Dec. nº 24.569/97, dentre eles o disposto no inciso II, "a" e "i" do RICMS, na qual o legislador cataloga as características essenciais da nota fiscal que terá entre outras indicações, a identificação da destinatária que permitam o perfeito reconhecimento do contribuinte pelo fisco estadual e que as mercadorias acobertadas por tais documentos estão identificadas com relação a descrição/especificação, natureza da operação, destinatário, dentre outros aspectos.

Manifesta-se, ainda, que o único ponto discordante diz respeito aos documentos anexos das referidas notas fiscais que indicam que as mercadorias se destinam na realidade a empresa (Master Imagem Com de Maq. Apar. Elet. Ltda.), o que caracterizaria destinatário diverso do documento fiscal. Contudo, deduz a parecerista, que apesar desses "indícios" não se deve levar o documento fiscal à inidoneidade, servindo ao agente fiscal, no máximo, como indício de sonegação, fraude, crime contra a ordem tributária, ou mesmo outro tipo de infração, por parte da autuada/destinatária, mas, não uma infração referente a remessa de mercadoria fiscal acobertada por documento fiscal inidôneo, significando que os pontos apresentados imprecisos e obscuros devem ser investigados como: qual o real destinatário da mercadoria, pois, somente será constatada quando instaurado um procedimento de fiscalização tendente a verificar o descumprimento das obrigações tributárias principais ou acessórias inerentes ao tributo de competência estadual, e nesse passo, opina que não restou demonstrado com precisão os indicativos para compor a infração de documento fiscal inidôneo na extensão demonstrada pelo agente do Fisco, por conta da circunstância apresentada como irregular não ter relação com os elementos que devem compor o documento fiscal para ter validade perante o fisco, e sim fatos que devem ser investigados.

Assim posto, entendeu que o caso presente não se enquadrou em nenhuma das hipóteses previstas no art. 131 do Dec. 24.569/97. Aduziu, ainda, que haveria previsão legal para cobrança de diferencial de alíquota razão de entrada neste estado decorrente de operação interestadual de mercadoria, bem ou serviço destinado a contribuinte do ICMS para serem utilizados consumidos ou incorporados ao ativo permanente conforme art. 2º, V, "b" da Lei 12.670/96 e art. 589/594 do RICMS.

Parecer queda-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.



VOTO DO RELATOR

Dos autos se depreende acusação fiscal em face de constatação pela fiscalização no posto fiscal de Aracati, em operações interestaduais de entrada, de remessa pelo contribuinte Claro S/A – Americana (SP) a sua filial em Fortaleza, de mercadorias acobertadas por documentos fiscais nºs. 29279, 29280, 29281, 29277 e 29278 referentes a operações de transferências de materiais de uso e consumo e de bens de ativo, tidos como inidôneos razão de destinatário diverso do indicado nos respectivos documentos fiscais, em face de documentos anexos às referidas notas fiscais indicarem que as mercadorias se destinariam na realidade a terceira empresa (Master Imagem Com de Maq. Apar. Elet. Ltda.).

Trata-se de situação semelhante ao julgado por este relator quando de apreciação do Processo Nº 1/0125/2016, AI 201515673, objeto da Resolução nº 036/201, em que por unanimidade, a câmara decidiu pela improcedência da autuação.

Nesse passo, abaixo se transcreve os mesmos fundamentos daquela decisão.

Bem assim, vê-se que o cerne da questão se cinge se no âmbito de fiscalização, em posto fiscal, de circulação de mercadorias em operações interestaduais de entradas, com as mercadorias ainda não entregues no destinatário tido como diverso do indicado nos documentos fiscais, resultaria plausibilidade jurídica de atuação de agentes fiscais lotados naquela unidade fiscal. Noutras palavras, se pelo fato de somente a referência de documentos outros anexos indicarem local de entrega diferente dos apontados nos documentos fiscais ocasionaria o exercício do poder de polícia fiscal dos agentes do posto fiscal citado (Aracati), antevendo e antecipando possível irregularidade a ser cometida na entrega das mercadorias, em substituição de agentes fiscais (volantes fiscais) na ocasião da ocorrência do possível delito, vale dizer, do exato momento do descarregamento das mercadorias tendente a configurar as situações descritas pela acusação fiscal de inidoneidade (art. 131, III), quer seja por declaração inexata ou de falta de compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada.

Sem embargo, nos parece faltar plausibilidade jurídica de antecipação de possível irregularidade quando ainda de sua não ocorrência. Ora, sabe-se à farta que para imposição de sanção de natureza punitiva impõe-se, por consectário lógico, a materialização da conduta infratora em face da hipótese legal descrita na norma. Ou seja, dada a previsão legal de determinada conduta, somente resultará violação quando, e somente quando, surgirem no mundo fenomênico a circunstância fática necessária e suficiente que materialize a conduta infratora, tendo-se, de conseguinte, a origem da sanção punitiva descrita em norma. Aliás, nesse sentido a própria autoridade fiscal descreveu, em agregação à inidoneidade, como dispositivos infringidos aqueles comandos contidos nos arts. 829 e 830 do RICMS (mercadoria em situação fiscal irregular), os quais para suas materializações no presente caso imprescindível se tornaria a situação de flagrância em ação fiscal no momento do descarregamento dos produtos no destinatário tido como diverso do indicado nas notas fiscais. Ou seja, no momento da ocorrência do flagrante da infração praticada (entrega das mercadorias na empresa Master Imagem) se impor a lavratura do auto



de infração com a subjacente apreensão da mercadoria, por conter as qualificações exigidas de mercadorias em situação fiscal irregular em trânsito encontrada acompanhada de documento fiscal inidôneo, razão de a operação ocorrida conter declaração inexata ou de não compatibilidade com a operação efetivamente realizada, de sorte a caracterizar a inidoneidade aludida no inciso III do art. 131 do RICMS.

Assim considerado, veja-se, ainda, que somente após a recepção destas mercadorias na filial da Impugnante locada em Fortaleza é que haveria a remessa das mercadorias autuadas, a título de comodato, para a empresa Master Imagem, e aludidas operações de comodato, nos termos do art. 4º, inciso VIII do RICMS, não são alcançadas pela incidência do imposto. De outra sorte, deflui a não subsunção dos fatos narrados pela acusação fiscal aos comandos do art.131 do citado diploma legal, ensejando desta forma a inaplicabilidade de qualificação de inidoneidade aos documentos fiscais elencados pela fiscalização.

Pelo exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe dar provimento, confirmando-se a decisão de 1ª instância, decidindo pela **IMPROCEDÊNCIA** nos termos deste voto e do parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.



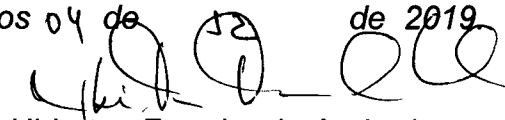
DECISÃO

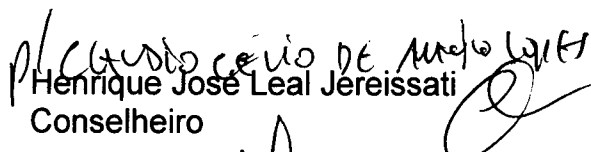
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e Recorrido: CLARO S/A.

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão **absolutória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para acompanhar o julgamento do processo, o representante legal da Recorrente, Dr. Emanuel de Pádua Almeida de Paiva.

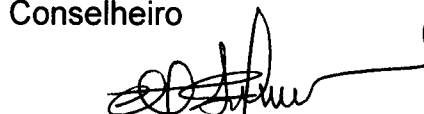
SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 04 de 02 de 2019

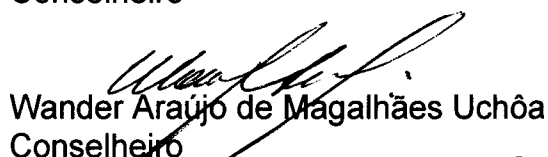

Francisco José de Oliveira Silva
Presidente



Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado



Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro


Marcus Mota de Paula Cavalcante
Conselheiro


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Wander Araújo de Magalhães Uchôa
Conselheiro


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Alice Gondim Salviano de Macedo
Conselheira