



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 45 /2015

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**163ª SESSÃO ORDINÁRIA** de 12.12.2014

**PROCESSO Nº 1/0462/2010**      **AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/201000730**

**RECORRENTE: SKANSKA BRASIL LTDA.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

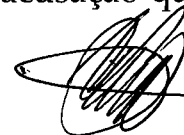
**AUTUANTE: FÁBIO MOISÉS C. DA FONSECA**

**RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.**

**EMENTA:** ICMS. NOTA FISCAL INIDÔNEA. Notas fiscais emitidas em operações de entradas interestaduais. Ofensa ao § 9º do art. 180 do Dec. nº 24.569/97. Existência de consulta prévia relativa à matéria objeto da autuação. Recurso interposto conhecido e não provido. Mantida a decisão absolutória de nulidade proferida em 1ª instância, não por aplicabilidade do art. 831, mas por inobservância do art. 982, que versa acerca da consulta, ambos do RICMS/CE. Auto de infração julgado NULO em desacordo com o parecer da Consultoria Tributária e em conformidade com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão por unanimidade de votos.

**RELATÓRIO**

Consta no relato do auto de infração ora julgado, a acusação que aS



1

Notas Fiscais nºs 2665 e 2666, anexa à peça de lançamento, foram declarada inidôneas, tendo em vista que emitidas em operações interestaduais de entradas, procedimento que contraria o disposto no § 9º do artigo 180 do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), segundo assenta o agente atuante na peça de lançamento e nas informações complementares. Acrescenta que reduziu a base de cálculo para os efeitos de apuração do imposto em 80%, por se tratar de máquinas usadas, conduta para qual sugeriu a aplicação da penalidade prevista na alínea “a” do inciso III do artigo 123 da Lei nº 12.670/96.

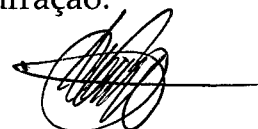
As mercadorias foram liberadas mediante decisão liminar precária concedida em sede de mandado de segurança.

Na impugnação, alega que não praticou qualquer tipo de infração à legislação tributária estadual, entretanto, foi lavrado o auto de infração sob argumento totalmente equivocados de que a nota fiscal emitida pela impetrante, qual seja, modelo A1 série B não seria adequada para acobertar a operação, à vista que atende ao disposto no **caput** do artigo 189 do RICMS/CE, por se tratar de devolução de mercadorias, portanto, outro documento fiscal não poderia ser emitido senão a nota fiscal modelo 1 ou 1A.

Aduz que protocolizou consulta na SEFAZ, em 21 de setembro de 2009 e até a data da lavratura do presente auto de infração não obteve resposta, portanto, nenhum procedimento fiscal pode ser instaurado na pendência de consulta, nos termos do artigo 892 do RICMS/CE, de cuja petição fez juntada de cópia.

Por último, alega que não causou nenhum prejuízo ao erário, pois a operação não constitui hipótese de incidência, em conformidade com norma inserto no inciso V do artigo 4º do RICMS/CE, argumentos nos quais se funda para pugnar pela improcedência do feito fiscal.

No julgador singular, o argumento que estava sob o efeito de consulta foi afastado, sob o fundamento que não existe qualquer item de consulta relacionado à matéria de que trata o presente auto de infração, motivo por que não está sob consulta, portanto, não havia impedimento do agente fiscal em proceder a lavratura do presente auto de infração.



Acrescenta que verificou a legislação do Estado remetente, Rio Grande do Norte e concluiu que a operação de entrada se deu na forma do ordenamento normativo daquela unidade federada, motivo por que entende que deveria ter sido adotada a providência prevista no § 3º do artigo 831 do RICMS/CE, que determina a emissão de Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais e assegura entender inapropriado arguir ofensa ao § 9º do artigo 180 do RICMS/CE.

Com esteio no ordenamento consignado no **caput** e no inciso III do § 2º do artigo 53 do Decreto nº 25.468/99, decide pela nulidade processual.

Em face do resultado proclamado no julgamento singular, não houve a interposição de recurso ordinário, mas somente o pedido de reexame necessário.

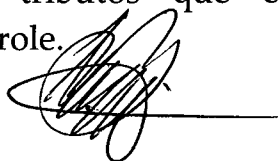
A consultoria Tributária, por seu turno, se manifestou contrária ao julgamento singular, sob o entendimento que a nulidade proclamada não deve prosperar, visto que ao caso a norma aplicável é a inculpada no § 9º do artigo 180 do RICMS/CE, por conseguinte as notas fiscais emitidas pela autuada não se prestam a acobertar uma operação interestadual, portanto, incabível a aplicação do artigo 831, pois não se trata de erro formal.

Discorre acerca do princípio da territorialidade, para situar a infração ao plexo de normas deste Estado, termos em que opina pelo conhecimento do recurso interposto, com vista a que seja dado provimento, no sentido retornar os autos à instância singular para novo julgamento.

É o relato.

#### **VOTO DO RELATOR**

O tema da autuação (documento fiscal declarado inidôneo) é matéria que permeia a legislação tributária em nível nacional, desde os idos de 1970, a teor do § 1º e incisos do artigo 7º do Convênio ICMS S/N, de 15 de dezembro de 1970, que institui regramento geral relativo a documentos fiscais, norma que, por evidente, deve ser assimilada pelos entes federados detentores do poder de instituir tributos que exijam a emissão dos mencionados instrumentos de controle.



Ao exame dos argumentos contestatórios, impõe-se declinar alguma digressões em torno deles, para os simples efeitos de contextualização dos fatos arguidos como infracionais ao conjunto de normas disciplinares da matéria.

Nesse diapasão, impende trazer a lume a regra matriz tido como infringida, a teor do caput e §§ 1º e 9º do artigo 180 do RICMS/CE. Vejamos.

Art. 180 - O contribuinte, excetuado o produtor agropecuário, emitirá Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, **sempre que em seu estabelecimento entrarem mercadoria ou bem**, real ou simbolicamente: (destacamos)

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título, por particular, produtor agropecuário, ou pessoa físicas ou jurídicas não obrigadas a emissão de documento fiscal;

II - em retorno, quando remetidos por profissional autônomo ou avulso os quais tenham sido enviados para industrialização;

III - em retorno de exposição ou feira para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público;

IV - em retorno de remessa feita para venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo;

V - importados diretamente do exterior, bem como os arrematados em leilão ou adquiridos em concorrência promovida pelo Poder Público;

VI - em outras hipóteses previstas na legislação.

§ 1º - O documento previsto neste artigo servirá para acobertar o trânsito de mercadoria ou bem até o local do estabelecimento emitente, nas seguintes hipóteses:

I - quando o estabelecimento destinatário assumir o encargo de retirar ou de transportar bem ou mercadoria, a qualquer título, remetidos por particular ou por produtor agropecuário;

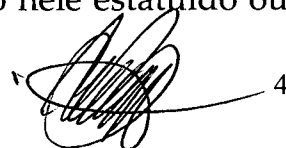
II - nos retornos a que se referem os incisos II e III do *caput* ;

III - na hipótese do inciso V , inclusive quando o transporte tiver que ser feito parceladamente.

(...)

§ 9º - **Salvo disposição em contrário, a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, utilizada em entrada de mercadoria e bem, somente acobertará a circulação na operação interna.** (destacamos)

Em primeiro plano, urge assinalar que o parágrafo de um dispositivo normativo tem por finalidade complementar o ordenamento nele estatuído ou



4

fazer-lhes exceções.

Da mais singela leitura que se faça no excerto regulamentar supracolacionado, não requer maior esforço exegético para se concluir que não existe antinomia nem conflito de normas entre o caput e o § 9º do artigo 180 do RICMS/CE, posto que o **caput** cuidou de estabelecer as hipóteses em que a nota fiscal modelo 1 ou A deve ser emitida e o § 9º delimita os contornos de abrangência para aferição de validade (norma complementar), premissa decorrente de razões eminentemente óbvias, sob pena de, não o fizesse, estar-se-ia legislando extraterritorialmente, autorizando sujeito passivo de um Estado a adentrar a outras unidades federadas, munido de documentos seus, autorizados unilateralmente, com permissivo para em outras validar o trânsito de mercadorias, hipótese que implicaria patente invasão de território alheio.

Portanto, ao exame da hipótese concreta no sentido lato senso, subsumida à regra supra, conclui-se que a conduta detectada tipifica a infração denunciada, ao vislumbre que os documentos emitidos não se prestam a validar a trânsito de mercadorias ou bens em operações interestaduais, com origem neste Estado, posto que, nos limites do seu território, hão de ser observadas e aplicadas as regras de escopo interno, nas hipóteses consignadas no artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96.

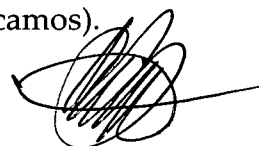
Cumprido aduzir que, no caso concreto, verifica-se a ocorrência de evento que impôs apreciação preliminar à análise de mérito, cujos efeitos, de forma reflexa, culminou no deslinde da questão.

A imputação fora julgada nula na instância singular, sob o argumento de inobservância do disposto no artigo 831 **caput** e § 3º do RICMS/CE, reproduzidos a seguir:

Art. 831. Estará sujeita à retenção a mercadoria acompanhada de documento fiscal cuja **irregularidade seja passível de reparação**. (destacamos)

(...)

§ 3º Entende-se por passível de reparação a irregularidade que **apresente erro resultante de omissão ou indicação indevida de elementos formais** que, por sua natureza, não implique falta de recolhimento do imposto. (destacamos).



Nesse contexto, urge expender algumas ponderações acerca das regras insculpidas nos excertos regulamentares supracolacionados, com vistas a se extrair a compreensão mais consentânea do desiderato que delas dimanam, cujos efeitos são meramente didáticos, posto que irrelevantes ao desfecho da lide.

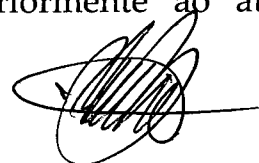
É premente assinalar que, o permissivo para emissão do instrumento instituído pelo dispositivo normativo em tablado, cinge-se às hipóteses em que a irregularidade seja passível de saneamento e o § 3º trata de delimitar os aspectos circunscritos a esse contexto, à medida que conceitua a expressão passível de reparação, o erro resultante de omissão ou indicação indevida de elementos formais.

De modo sucinto, por erro formal, para os efeitos da norma supra, deve ser entendido aquele que, mesmo em distonia com regras de regência, não representa invalidade do documento no seu todo, ou seja, deve consistir de um dado ou informação incorreta, por ocasião do preenchimento, a título de exemplo, fato, por via de consequência, circunscrito divergência de a um ou mais itens do instrumento e desde que não implique insuficiência de recolhimento.

No caso de que se cuida, afilio-me ao entendimento manifestado no parecer da Consultoria Tributária, ao assentar que a hipótese não se adéqua ao tipo sob comento, à medida que não se trata de omissão ou incorreção de um dado ou informação no documento, mas da totalidade impropriedade dele, posto que não admissível para a operação, à luz das normas de gerência, por conseguinte, não se divisa a possibilidade da incursão da espécie no bojo do conceito de erro formal, porquanto, incogitável a possibilidade de aplicar, ao caso, o disposto no artigo 831 do RICMS/CE.

**Ad argumentandum**, calha frisar que os objetos listados nos documentos fiscais, objeto da autuação, trata-se de bens de ativo da recorrente, circunstância levada a efeito pelo autuante, que reduziu a base de cálculo em 80% para fins de apuração do ICMS.

Com efeito, o fato imponível que permeia a questão ascende de indicação da existência de consulta interposta anteriormente ao ato de



lançamento, inerente à espécie objeto da autuação, consoante se vê materializada em cópia da petição tombada sob nº 09374151-0, datada e 21.9.2009, que repousa às fls. 41 a 46 dos autos.

Nessa vertente, mister se faz trazer à colação os excertos da consulta, que se reportam ao tema, a teor dos itens 1.1.a.3 e 1.2, cujas indagações são as seguintes:

a.3) No caso de eventuais sobras desses materiais ao final da obra com deverá a requerente proceder (inclusive quanto a tributação do ICMS, recolhimento do eventual saldo a pagar, emissão de **nota fiscal própria ou nota fiscal avulsa**, etc.), considerando as hipótese abaixo descritas?

1.2 **Materiais para o ativo imobilizado:**

Em se tratando de materiais destinados ao **ativo imobilizado** da requerente e considerando as mesmas situações já descritas anteriormente para os casos envolvendo materiais de uso e consumo, os esclarecimentos prestados pelos senhores às dúvidas apresentadas pela requerente são os mesmos ou esta deverá observar alguma outra orientação?

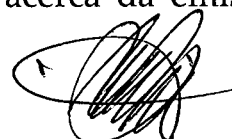
A propósito, impende trazer alume as disposições do artigo 892 do RICMS/CE, que tem a seguinte dicção:

Art. 892 - Enquanto não solucionada a consulta, nenhum procedimento fiscal será promovido contra o consulente em relação à matéria consultada.

Como visto, o ordenamento que emerge do dispositivo normativo supra, tem por objetivo assegurar a observância dos princípios da espontaneidade e, principalmente, o da segurança jurídica e não pactuar com a inércia do sujeito ativo da relação jurídico-tributária.

Posto isto, é cogente destacar dois aspectos periféricos suscetíveis da geração de controvérsias.

O primeiro, manifestado no julgamento singular, consistente da inexistência de item portador de indagação específica acerca da emissão de



documentos fiscais e o segundo, inerente à possibilidade do agente autuante identificar a existência de consulta prévia, relativos à matéria móvel da autuação.

No primeiro caso, vislumbra-se que, de fato, a indagação formulada especificamente acerca de bens de ativos não menciona de forma direta qual o documento fiscal deva ser emitido.

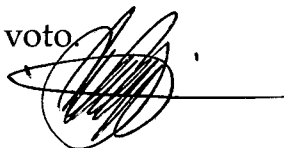
Todavia, há de se atentar para o fato que o tem 1.1.a.3 o faz de modo expressa, cujo item 1.2 é parte do mesmo plexo questões erigidas no preambulo do sobredito item 1, portanto, não seria plausível nem razoável cogita-se a possibilidade de cingi-lo à condição de item isolado para os fins de exclui-lo da tangenciação perpetrada nos seus contornos.

Sobre o segundo aspecto, percebe-se pairar maiores intempereis, posto que, mesmo na hipótese em que o agente no exercício da atividade de fiscalização no trânsito de mercadorias, atividade caracterizada pela imediaticidade de ação, tenha acesso ao sistema de controle de processo, faltarlhe-ia, por certo, identificar qual a natureza da matéria consultada, haja vista que desprovido de detalhe é a inclusão de processos no sistema de protocolo.

Sob esse prisma, vê-se que agiu corretamente e com proficiência o agente fiscal autuante, ao demonstrar zelo no labor do mister que lhe incumbe, quando adotou as providências acautelatórias necessárias tendentes a evitar eventuais prejuízos ao erário estadual, ainda que a lisura e decoro profissional espelhado, devam se sujeitar aos mandamos normativos, que de modo reflexo veio permear a hipótese concreta.

Por tudo que restou evidenciado, voto pelo conhecimento do recurso interposto, nego-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão absolutória de nulidade proferida em 1ª instância, ao vislumbre do ordenamento normativo que ampara a recorrente, materializado no desiderato que emerge das disposições inculpidas no artigo 892 do RICMS/CE, para julgar NULA a imputação fiscal, nos termos do parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a horizontal line extending to the right.

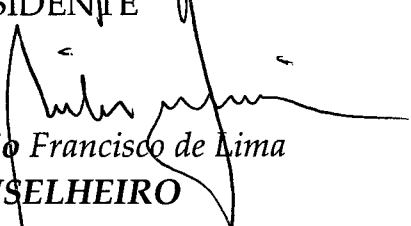


## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presente autos, em que é **RECORRENTE**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e **RECORRIDO**: SKANSKA BRASIL LTDA. Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de  **nulidade**, mas por fundamento jurídico diverso do indicado no julgamento singular, qual seja, com arrimo no item 1.2 da Consulta formulada inserida no Sistema Protocolo Único – SPU, sob o nº 3741510/2009, que solicita manifestação da SEFAZ/CE acerca de qual documentação fiscal deve ser emitida para movimentação de bens de ativo entre o Estado remetente (Rio Grande do Norte) e o destinatário (Ceará), com fundamento normativo no artigo 892 do Decreto nº 24.569/97, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente ao Parecer da Consultoria Tributária e com anuência oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. José Alexandre Goiana de Andrade.

SALA DAS REUNIÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 20 de 02 de 2015.

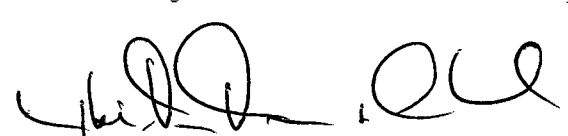
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

  
Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO


  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
CONSELHEIRA

  
Francisco Wellington Avila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Valter Barbalho Lima  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO