



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria de Fazenda

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

RESOLUÇÃO Nº 83 /2016

1ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 12.01.2016

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/588/2015

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201501903-4

AUTUANTE: FRANCISCO JAIRO PAIXÃO APAGÃO E OUTRO

RECORRENTE: TAM LINHAS AÉREAS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

EMENTA: ICMS - TRANSPORTE DE MERCADORIA ACOBERTADA POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. 1 - As Operações descritas na Nota Fiscal 1105, considerada inidônea, não correspondiam a uma efetiva remessa de mercadorias. 2 - Período da infração: 02/2015. 3 - Apontada infringência aos artigos 16, I, "b", 21, II, "c", 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 não provido. Confirmada por unanimidade de votos, a decisão de procedência 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: "A autuada acima transportava 500 blusas de malha, conf. CGM 74/2015, acobertadas pela NF 1105, emitida por FRB Ind. E Com. De prod. Textéis LTDA., CGF 06717375, NF esta inidônea em razão de não se referir a uma efetiva saída de mercadoria..."

Foram apontados como dispositivos legais infringidos, os artigos 16, I, "b", 21, II, "c", 28, 131, 169, I, e 428 do Dec. 24.569/97. Foi sugerida a penalidade inserta no Art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, modificado pela Lei nº 13.418/03.

Crédito Tributário: ICMS R\$ 1.020,00 e MULTA R\$ 1.800,00.

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



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

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

O processo correu a revelia e o julgador singular manifestou-se pela procedência do feito fiscal, conforme manifestação às fls. 13 a 16.

Após o julgamento de primeira instância, houve interposição de Recurso Ordinário, onde são arguidas as seguintes questões:

- a) Da ilegitimidade da recorrente para figurar no Polo Passivo da presente autuação;
- b) Nulidade do Feito fiscal por cerceamento ao Direito a Ampla Defesa e ao Contraditório;
- c) O documento Fiscal não apresenta quaisquer indícios de inidoneidade;
- d) O ICMS cobrado na autuação está calculado de forma equivocada, uma vez que a Base de Cálculo foi arbitrada irregularmente e a alíquota a ser aplicada deveria ser a de 12%, por se tratar de operação interestadual;
- e) A multa aplicada possui caráter confiscatório;

A Consultoria Tributária emitiu Parecer nº 588/2015, fls. 65 a 70, opinando pela 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

Inicialmente a recorrente aponta duas questões que devem ser analisadas preliminarmente, antes que possamos adentrar ao mérito da questão.

A primeira diz respeito à ilegitimidade da recorrente para figurar no Polo Passivo da presente autuação;

Quanto a essa questão, a legislação do ICMS é bastante clara ao determinar que será responsável pela mercadoria o transportador que aceitar para despacho ou transportar bens ou mercadorias com documento fiscal



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria de Fazenda

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

inidôneo.

Art. 21. São responsáveis pelo pagamento do ICMS:

II – o transportador, em relação à mercadoria:

(...)

c) que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou sendo este inidôneo;

Neste caso afastamos a primeira preliminar uma vez que a autuada era quem fazia a condução das mercadorias, cuja nota fiscal foi considerada inidônea, no momento em que foi realizada a ação fiscal, tendo aceitado a mesma em despacho na qualidade de transportadora responsável pela entrega.

Também não é o caso de Nulidade por ausência da lavratura do Termo de Retenção para oportunizar a emitente do documento fiscal a reparação da irregularidade, nos termos do artigo 831 do RICMS.

O § 3º do artigo citado anteriormente, *in verbis*, determina que somente é 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.

§ 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.

No presente caso, não se trata de erro resultante de omissão ou indicação indevida de elementos formais, posto que as mercadorias transportadas, segundo a constatação do monitoramento fiscal executado pela SEFAZ, não deram saída do estabelecimento emitente do documento fiscal.

Isso caracteriza uma operação fictícia. Não se pode afirmar a origem da mercadoria transportada. Tal situação afeta diretamente a apuração e recolhimento do ICMS para o Estado do Ceará, uma vez que não há como os agentes do fisco realizarem o controle efetivo das operações realizadas pelo contribuinte, posto que estas não estão de acordo com o que determina o RICMS.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

Por esta razão entendemos que não caberia a Lavratura do termo de Retenção de Mercadorias, pois não se trata de mero erro formal no documento fiscal, assim como também entendemos que não houve cerceamento ao direito a ampla defesa e ao contraditório, pois também não era o caso de se realizar consulta a emitente do documento fiscal acerca da origem das mercadorias, posto que a mesma estava sob monitoramento e o Fisco possuía informações suficientes para caracterizar a infração apontada nos autos.

A Autuada não pode simplesmente justificar que não conhecia as condições que ocasionaram a declaração de inidoneidade do documento fiscal para eximir-se da responsabilidade como transportadora nos termos do artigo 21 do RICMS.

Por todo o exposto afasto as nulidades suscitadas, por cerceamento ao direito a ampla defesa e ao contraditório, bem como o pedido de ilegitimidade passiva.

2. VOTO

Compulsando os autos do processo supracitado, observa-se que o mesmo possui origem em procedimento fiscal relativamente complexo, iniciado no Trânsito de Mercadorias, que teve como supedâneo as informações prestadas pelo Monitoramento Sistemático da empresa autuada e culminando na constatação de transporte de mercadorias acompanhada por nota fiscal inidônea.

A infração tributária *sub examine*, está disciplinada pelos 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 que contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada.

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:

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria de Fazenda

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

II - não se refira a uma efetiva saída de mercadoria ou prestação de serviço, salvo os casos previstos na legislação;

Fica bastante claro, pela narrativa dos fatos, que a operação realizada pela autuada não corresponde a uma efetiva saída de mercadorias da empresa autuada, pois a mesma estava sendo monitorada 24 (vinte e quatro) horas por dia, desde 21 de janeiro de 2015. Fora relatado pelos Agentes do Fisco que não houve nenhuma entrada ou saída de mercadorias de seu estabelecimento deste a referida data.

Sendo 09 de fevereiro, a data da operação declarada no referido DANFE, ou seja dentro do período em que não houve movimentação na empresa, resta caracterizado que a mercadoria que estava circulando não havia sido expedida pelo estabelecimento da autuada.

Nesta situação a legislação citada não deixa dúvidas, será inidôneo o documento que não se refira a uma efetiva saída de mercadorias. Este fato caracteriza uma operação fictícia.

Quanto a autuada, esta não poderia aceitar para despacho ou transporte mercadoria acompanhada por nota fiscal inidônea.

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 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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria de Fazenda

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

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:

(...)

c)

ue 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;

No processo em exame restou claro que a operação descrita no documento fiscal não condiz com a efetiva operação realizada.

Entendo estar caracterizada a inidoneidade da respectiva nota fiscal, uma vez que a operação descrita na nota fiscal não corresponde a situação que de fato ocorreu.

No tocante a eleição da Base de Cálculo e alíquota do imposto, esclarecemos que o RICMS, através de seu artigo 34, possibilita ao agente do fisco arbitrar o valor das operações ou prestações em caso de transporte de mercadorias acompanhadas por documento fiscal inidôneo, sendo possível ao contribuinte demonstrar o valor exato das operações em caso de discordância.

Quanto a alíquota aplicada, não merece reparos a indicação feita pelo Nobre Auditor, uma vez que se trata de documento fiscal inidôneo, e assim foi considerado porque não houve a comprovação da origem da mercadoria, portanto vale a alíquota interna, compatível com o local onde a mesma se encontrava no momento da autuação, que no presente caso é 17%.

Quanto ao aspecto confiscatório da multa, destacamos que o CONAT não possui competência para discutir a inconstitucionalidade das normas



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

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 arrecadatário, 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 aqui expostos, voto por afastar as nulidades suscitadas, mantendo a Procedência da presente autuação, nos termos do Julgamento Singular.

A PENALIDADE APLICÁVEL:

Pelo que restou restou provado nos autos, quanto à infração relatada, comina-se à autuada a penalidade inserta no art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS - R\$ 1.020,00 Multa - R\$ 1.800,00

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 **TAM LINHAS AÉREAS S/A** 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, afastar as preliminares de nulidade nele suscitada, e confirmar a decisão proferida em 1ª Instância, julgando **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 26 de
02 de 2016.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE



Francisco **Wellington** Ávila Pereira
CONSELHEIRO



Cícero Rogério Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO



Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Flíipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Agatha Louise Górges Macedo
CONSELHEIRA


Lúcia de Fatima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO

Ciente em, 02 de 02 de 2015


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO