



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 116 / 2009  
SESSÃO DE: 19.01.2009.  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2744/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200704185  
AUTUANTE: Mt. 00905119  
RECORRENTE: RODOVIÁRIO RAMOS LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATORA: FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

**EMENTA:** TRANSPORTE DE MERCADORIA DESTINADA A CONTRIBUINTE BAIXADO DO CADASTRO GERAL DA FAZENDA..

1. Acusa a peça inaugural do presente Processo Administrativo Tributário que a empresa autuada - transportadora conduzia mercadorias acobertadas por nota fiscal destinada a contribuinte baixada do Cadastro Geral da Fazenda do Estado do Ceará.

2. Afastada o pedido de nulidade suscitado em grau de recurso.

3. Provado nos autos a configuração do ilícito apontado.

4. Dispositivos Infringidos: art. 829 do decreto 24.569/97. Penalidade: aplicada ao caso a tipificada no artigo 123, III, "k" da lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

6. Recurso Voluntário Conhecido e Não Provido. Decisão por unanimidade de votos pela confirmação da decisão "a quo", nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração denuncia a acusação abaixo descrita:

*“Entrega, remessa, transporte ou recebimento de mercadorias ou bens destinados a contribuinte baixado do CGF. Expirado prazo conf. Termo 544/07, notas fiscais n.º.300345/346 e CTRC 431916 emitidas por Eletroflux do Brasil e dest. para Realth Eletro Ltda I.E 06.285.849-1 sem que nenhuma providência fosse tomada perante o Fisco estadual, motivo do presente auto e deduzido crédito de origem.*

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

**ICMS:** R\$ 478,18                    e                    **MULTA :** R\$ 597,25

O agente fiscal indicou como dispositivos legais infringidos os artigos, 92 c/c art.170 inciso II, alínea "l" do Decreto n.º 24.569/97 e como penalidade sugeriu o artigo 123, III, "k" da lei 12.670/96.

No Certificado de Guarda de Mercadoria n.º 114/2007, carreado às fls. 3 dos autos, o agente fiscal identifica as mercadorias apenas como as constantes nas notas fiscais n.º 300345 e 300346.

Instruindo inicialmente o presente processo constam os seguintes documentos: Auto de Infração, Certificado de Guarda de Mercadoria n.º 114/2007, Cópias Notas Fiscais n.º 300345/46, Conhecimento De Transporte Rodoviário De Carga e Termo De Retenção 544/07.

A empresa não apresenta contestação ao feito fiscal, sendo lavrado o Termo de Revelia que repousa às fls. 9 deste caderno processual.

O processo foi encaminhado a CEJUL - Célula de Julgamento de 1ª Instância deste Contencioso Administrativo Tributário para ser submetido a Julgamento.

O Julgador Singular diante das peças processuais, por seus fundamentos decidiu pela "Procedência" da ação fiscal.

Inconformada com a decisão proferida, a empresa interpõe às fls. 25/33 dos autos Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, arrazoando em sínteses as seguintes razões:

- Que a empresa Electolux do Brasil Ltda efetuou operação de venda interestadual de mercadoria com a empresa Realth Eletro Ltda, emitindo as notas fiscais n.ºs 300345 e 300346 para acompanhar o trânsito das mercadorias.

- Que foi contratada pela empresa emitente da nota fiscal para efetuar o transporte das mercadorias vendidas até o seu destinatário.

- Arrazoa que a sujeição passiva deste auto de infração não pode recair sobre a recorrente, tendo em vista que esta não se encontra vinculada ao fato gerador do crédito tributário

apurado, vez que o documento fiscal foi emitido pela empresa Eletrolux Do Brasil Ltda.

- Entende assim a ilegitimidade do sujeito passivo com respaldo no artigo 128 do CTN, pois a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa só pode ser atribuída se houver a vinculação desta com o fato gerador da obrigação tributária.

- Sustenta que a autuada não tem o dever de desprender-se de sua atividade fim para verificar a situação fiscal de todos os destinatários das mercadorias que iram ser transportadas.

- Entende ao lume do artigo 16, III, da lei n° 12.670/96, a existência de uma ampliação do rol dos responsáveis tributários, fazendo-se ali constar expressa menção ao remetente e ao destinatário, de modo que o fiscal não tem a discricionariedade de escolher qual a pessoa dentre estas que deve ser o sujeito passivo. Aduz que esta eleição deve atender a exigência de uma vinculação ao fato gerador da obrigação tributária.

- Desta forma, o emitente do documento fiscal é que deve constar como sujeito passivo desta relação tributária obrigacional, vez que possui vínculo direto com o fato gerador e existe a previsão legal para que seja assim enquadrado nos termos do art. 16, III da lei n° 12.670/96, alterada pela lei n° 13.418/03.

- A recorrente suscita também a nulidade do feito fiscal em comento ao argumento de que o Termo de Retenção lavrado ao caso não atingiu o fim desejado pela norma insculpida no artigo 831, § 4º, eis que o mesmo foi remetido para a autuada e não para a empresa destinatária que se encontrava com a situação fiscal irregular.

-Salia que a recorrente não tem poderes para regularizar a situação cadastral da destinatária perante o Fisco estadual.

No mérito argui que a inclusão do remetente e do destinatário no rol dos responsáveis tributários tem por objetivo harmonizar o art. 16 da lei estadual com as normas hierarquicamente superiores, no caso o art. 128 do CTN, de modo que o auditor fiscal não poderia jamais eleger o sujeito passivo a seu livre arbítrio, com discricionariedade, mas atendendo a exigência da existência de sua vinculação com o fato gerador da obrigação tributária.

- Arrazoa que a recorrente não pode ser penalizada por utilizar de boa fé documento fiscal aparentemente hábil para todos os efeitos legais.

- Que as notas fiscais foram emitidas em consonância com os requisitos exigidos pela legislação tributária, consoante art. 170 do decreto 24.569/97.

Por derradeiro aduz que o auto de infração em apreço falta com o bom senso e a razoabilidade da autoridade fiscal.

Ante o exposto requer:

- A declaração de extinção processual em face da ilegitimidade do sujeito passivo, nos termos do artigo 54, I, "b" da Lei nº 12.732/97.

- A nulidade em função de que o Termo de Retenção lavrado ao caso não atingiu o fim desejado pela norma insculpida no artigo 831, § 4º.

- Superada estas questões, a total Improcedência do feito fiscal.

A Consultoria Tributária emite o Parecer de nº 399/08, opinando pela "Procedência" do feito fiscal, o qual foi referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**VOTO DA RELATORA.**

O lançamento tributário cristalizado no Auto de Infração de número 2007.04185, ora em julgamento nesta Egrégia 2ª Câmara, apresenta o seguinte relato:

*"Entrega, remessa, transporte ou recebimento de mercadorias ou bens destinados a contribuinte baixado do CGF. Expirado prazo conf. Termo 544/07 notas fiscais nº.300345/346 e CTRC 431916 emitidas por Eletrolux do Brasil e dest. para Realth Eletro Ltda I.E. 06.285.849-1 sem que nenhuma providência fosse tomada perante o Fisco estadual, motivo do presente auto e deduzido crédito de origem.*

O Julgador Singular, ao analisar as peças que consubstanciam os autos, pelos fundamentos expendidos às fls. 11/14 deste caderno processual firmou convencimento pela "PROCEDÊNCIA" da ação fiscal.

A empresa atuada inconformada com a decisão proferida apresenta às fls 25/33 dos autos, Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

Devidamente recepcionado, os autos subiram a esta Egrégia 2ª Câmara de Julgamento, sendo-me distribuído mediante sorteio.

E passo a apreciação da presente peça recursal.

## APRECIÇÃO DO RECURSO

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado, denuncia a acusação de que a empresa recorrente transportava mercadorias destinadas a contribuinte baixado do Cadastro Geral da Fazenda deste Estado.

"Ab initio" cumpre mencionar, que esteve presença na Sessão de Julgamento deste processo, o representante legal da recorrente, o qual oralmente requereu a renúncia do pedido de extinção processual requerido outrora na peça recursal interposta, sendo que, ato contínuo pugnou alternativamente pela declaração de nulidade do auto de infração ou pela sua total improcedência, "ex vi" argumentos expendidos no bojo da peça recursal em apreciação.

Pois bem, analisando atenciosamente o presente recurso visualizo que a recorrente arrazoa uma questão preliminar sugestiva de nulidade processual que se impõe ao mérito da lide, qual seja, a declaração de nulidade do feito fiscal frente ao argumento de que o "Termo de Retenção" lavrado ao caso em tela não atingiu o fim desejado pela norma insculpida no artigo 831, § 4º, eis que o mesmo foi remetido para a autuada e não para a empresa destinatária que se encontrava com a situação fiscal irregular.

No atinente a esta prejudicial meritória teço as seguintes considerações:



Por pertinente ao momento reproduzo o disposto no artigo 831 § 4º do decreto nº 24.569/97, "In Verbis":

*"art. 831. Estará sujeita à retenção a mercadoria acompanhada de documento fiscal cuja irregularidade seja passível de reparação.*

*§ 1º Configurada a hipótese prevista neste artigo o agente do Fisco emitirá Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais, Anexo LXII, notificando o contribuinte ou responsável para que, em 03 (três) dias sane a irregularidade, sob pena de, não o fazendo, submeter-se à ação fiscal e aos efeitos dela decorrentes.*

(...)

*§ 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.*

*§ 4º O disposto no caput também se aplica às mercadorias destinadas a contribuinte excluído do Cadastro Geral da Fazenda, CGF, em razão de baixa."*

À luz do estatuído no comando normativo supra mencionado salta aos meus olhos duas constatações importantíssimas para a perfeita análise da preliminar então suscitada pela parte, quais sejam:

Primeira: O dever legal do agente do fisco em proceder a lavratura do Termo de Retenção, mesmo quando a empresa encontra-se na situação cadastral de excluída do CGF por motivo de baixa cadastral.

E por última: A expressa disposição legal de que este Termo será notificado **ao contribuinte ou responsável** para que este sane a *irregularidade passível da reparação* então detectada.

Na hipótese dos autos enxergo a cores vivas, às fls.7 deste caderno de provas a coexistência do "Termo De Retenção" de que ora se cuida, devidamente lavrado em nome do responsável legal tributário, nos moldes do então estatuído em nosso ordenamento jurídico tributário alencarina referente ao ICMS.

Eis apenas para recordar a dicção da norma que comanda no atinente a responsabilidade da empresa transportadora em situação como a posta nos autos, "Ipsis Literris":

*"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 fiscal inidôneo ou com destino a contribuinte não identificado ou baixado do Cadastro Geral da Fazenda - CGF."*

Ainda no tocante a esta preliminar de nulidade sinalizo que tenho entendimento pessoal firmado no sentido de que a norma acima reproduzida tem por finalidade ofertar oportunidade ao contribuinte ou responsável tributário para que este sane 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.*

Nesta linha de raciocínio, a meu sentir, o disposto no Parágrafo 4º do artigo acima reproduzido tem como finalidade ofertar ao contribuinte/responsável a possibilidade de sanear por ventura a existência de alguns vícios ocorridos por ocasião do procedimento administrativo relativo a Baixa de Ofício do CGF da empresa, tais como exemplificativo cito: erro por ocasião da diligência realizada no endereço da empresa - a qual poderia encontra-se fechada apenas em alguns horários, erro de digitação de algum CGF inserido por engano em Edital de Convocação , empresa baixado por ter procedido alteração de endereço e não ter comunicado no prazo legal ao Fisco e etc.

A meu entender pessoal a norma em tablado não converge no sentido de ofertar ao contribuinte/responsável BAIXADO A PEDIDO NO CGF estadual a reativação da empresa então enquadrado neste STATUS por seu desejo próprio, seria *data maxima vênia* o almejado pelo legislador uma gritante ilogicidade prática e jurídica.

Por derradeiro torna-se necessário frisar que às fls.15 dos autos encontra-se demonstrado de modo cabal e incontestado a circunstância fática que a empresa destinatária das notas fiscais objeto desta autuação encontrava-se na Situação BAIXADA A PEDIDO desde **02.02.2005**.

Ao lume das pequenas considerações acima expostas entendo insubsistência o pedido de nulidade arguida pela recorrente.

No tocante aos aspectos meritórios levantados pela parte verifica-se que a recorrente pugna pela improcedência do feito fiscal com ampara no entendimento de que a inclusão do remetente e do destinatário no rol dos responsáveis tributários tem por objetivo harmonizar o art. 16 da lei estadual com as normas hierarquicamente superiores, no caso o art. 128 do CTN, de modo que o auditor fiscal não poderia jamais eleger o sujeito passivo a seu livre arbítrio, com discricionariedade, mas atendendo a exigência da existência de sua vinculação com o fato gerador da obrigação tributária.

Aprecio o acima arguido pela recorrente com esteio nas disposições normativas esculpidas nos artigos 121 e 128 do Código Tributário Nacional, conjugado com o art. 16 da Lei n° 12.670/96.

Eis a dicção dos artigos então mencionados, "In Verbis":

*“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.”*

*Parágrafo Único: O sujeito passivo da obrigação tributária diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”.*

*“Art.128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-lhe a este, em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”*

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

*II - o transportador em relação a mercadoria:*

*b) 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.*

*(...).*

*III - o remetente, o destinatário, o depositário ou qualquer possuidor ou detentor de mercadoria ou bem desacompanhado de documento fiscal, ou acompanhado de documento fiscal inidôneo ou sem o selo fiscal de trânsito.”*

Extraio com clareza do artigo 121 do CTN, acima transcrito que o recolhimento do tributo também pode ser exigido de pessoa diversa daquela que efetivamente realiza o fato gerador da obrigação tributária.

A legislação explicitamente emanou que o sujeito passivo da obrigação tributária é denominado de contribuinte, quando ele próprio realiza este fato gerador e que em matéria tributária, responsável é aquele que sem revestir esta qualidade, não realizando efetivamente o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário

Deste modo, a responsabilidade tributária é sempre instituída em lei, sendo que no caso do inciso I do sujeito passivo, tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador, enquanto que na segunda situação, tal qual a disposta nos autos, o sujeito passivo não tem a relação pessoal e direta com o fato descrito na hipótese de incidência tributária.

Continuando a apreciação da questão, à luz da dicção do artigo 128 supra mencionado, inferi-se, que o comando ali insculpido dirige-se diretamente ao legislador tributário, o qual na sua missão legiferaste, há sempre de considerar como responsável tributário alguém que tenha alguma vinculação com a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária e como tal deve cumprir com esta obrigação.

Entendo que em obediência a estes comandos legais, o legislador tributário estadual, emanou a norma tributária do artigo 16, II, "b" da Lei 12.670/96, fazendo assim a devida valoração a que se reporta o artigo 128 do CTN, devendo os agentes da administração tributária proceder apenas a subsunção dos fatos à norma.

Destarte, no caso vertente, a meu sentir, o agente fiscal, não cometeu nenhuma irregularidade na eleição do transportador como sujeito passivo da presente relação tributária obrigacional, pois procedeu a exigência do crédito tributário elegendo como sujeito passivo um dos responsáveis tributários devidamente expresso na lei, não tendo portanto em nenhum momento extravasado o seu limite de competência.

Por fim menciono que na hipótese dos autos, conforme deflui-se dos documentos que dormitam às fls. 4/5 e 15 dos autos, dúvidas não pairam de que o transporte das mercadorias realizado pela recorrente realmente destinavam-se a contribuinte baixado do CGF, motivo pelo qual firmo com segurança o convencimento pela prática da infração denunciada neste auto de infração, pois concretamente a recorrente transportava mercadoria em situação fiscal irregular, contrariando assim o que dispõe o artigo 829 do decreto 24.569/97, abaixo reproduzido:

*“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”.*

Diga-se ainda, em análise aos argumentos da recorrente, que em matéria tributária a responsabilidade por infração a legislação tributária, conforme o artigo 136 do CTN é de caráter eminentemente objetivo, independente, portanto da vontade ou da intenção do agente em praticar a infração.

Vejamos, o artigo 136 do CTN:

*“Artigo 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações a legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.*

Ex-Positis, não tenho como agasalhar a tese defendida pela recorrente, pois presente nos autos à configuração da materialidade do ilícito tributário, devendo, portanto sujeitar-se a penalidade inserta no artigo 123, inciso III, “K” da Lei 12.670/96, motivo pelo qual VOTO para que se Conheça do Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar suscitada e negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária referendado pelo representante da douda PGE.



**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

**ICMS:** R\$ 478,18                    e                    **MULTA :** R\$ 597,25

Eis como entendo a questão, eis como VOTO.

*Francisca Marta de Sousa - Conselheira Relatora*

**DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente : RODOVIÁRIO RAMOS LTDA e Recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários já tendo por unanimidade de votos dado conhecimento ao recurso voluntário, resolve por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada em grau de recurso sob o argumento de que o Termo de Retenção não atingiu a finalidade a que se propõe, posto que deveria ter sido lavrado em nome da empresa emitente ou destinatária da nota fiscal. Foi voto vencido, favorável à nulidade, o Conselheiro José Rômulo da Silva. No mérito, por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto para confirmar a decisão **condenatória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente para sustentação oral do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Ivan Falcão, que por ocasião de seu pronunciamento renunciou ao pedido de extinção processual por ilegitimidade do sujeito passivo, constante do recurso voluntário.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de Fevereiro de 2009.

  
JOSÉ WILAME FALÇÃO DE SOUZA  
PRESIDENTE

UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE  
PROCURADOR DO ESTADO

Francisca Marta de Sousa  
CONSELHEIRA


  
Sandra Maria Tavares Menezes de Castro  
CONSELHEIRA

  
Silvana Carvalho Lima Petelinkar  
CONSELHEIRA

  
Ana Maria Martins Holanda Timbó  
CONSELHEIRO

  
Marcos Antonio Brasil  
CONSELHEIRO

José Moreira Sobrinho  
CONSELHEIRO

  
Sebastião Almeida Araújo  
CONSELHEIRO

*qui fu. Quae.*  
Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias  
CONSELHEIRA