



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

Cópia V.

RESOLUÇÃO Nº: 263 / 2007
SESSÃO DE: 13.04.07.
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/938/2006
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200521156
RECORRENTE: RODOVIÁRIO RAMOS LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATORA: FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

EMENTA: TRANSPORTE DE MERCADORIA ACOBERTADA POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO.

1. Acusa a peça inaugural do presente Processo Administrativo Tributário, que a empresa atuada - transportadora, conduzia mercadoria acobertada por nota fiscal considerada inidônea, eis que referido documento fiscal foi confeccionado pela empresa emitente sem a autorização da gráfica.
2. Afastada por voto de desempate da Presidência a extinção processual por ilegitimidade do sujeito passivo.
3. Provado nos autos a configuração do ilícito apontado.
4. "In Casu", decidiu-se pela Parcial Procedência do feito fiscal, com a modificação da base de cálculo do imposto com esteio nos valores discriminados na nota fiscal, considerando entre outros, os seguintes aspectos: condição da recorrente de responsável tributário, boa fé da recorrente, não participação na conduta delituosa, valores condizentes com a mercadoria transportada e falta de elementos que comprovem os valores arbitrados no Certificado de Guarda de Mercadorias - CGM.
5. Dispositivos Infringidos: artigos 16, I, "b", 21, II, "c", 28, 131 e 169 do Decreto nº 24.569/97 e Penalidade: aplicada ao caso a tipificada no artigo 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.
6. Recurso Voluntário Conhecido e Parcialmente Provido. Decisão por maioria de votos pela Parcial Procedência do feito fiscal, contrariamente ao Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O presente auto de infração denuncia a acusação abaixo descrita:

“Transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos. A nota fiscal nº 8129 foi impressa pelo contribuinte que usou os dados da gráfica GRA PRINT INFORMÁTICA LTDA, sem o conhecimento e autorização da mesma, motivando o referido auto de infração”.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

ICMS: R\$ 6.420,64 e **MULTA :** R\$ 11.330,56.

O agente fiscal indicou como dispositivos legais infringidos os artigos, 16, I, “b”, 21, II, “c”, 28, 131, 169, I do Decreto n. 24.569/97 e como penalidade sugeriu o artigo 123, III, “a” da Lei 12.670/96 , alterada pela Lei 13.418/03.

No Certificado de Guarda de Mercadoria nº 160 /05,(anexo aos autos), o agente fiscal discrimina a mercadoria, alterando suas quantidades e valores.

Instruindo o presente processo consta os seguintes documentos: Auto de Infração, Certificado de Guarda de Mercadoria nº 160/05, Declaração da Gráfica, Nota Fiscal nº 819, AIDF da empresa “Suni Distribuidora Importação e Exportação Ltda”, Modelo de Nota Fiscal da Empresa Emitente, Relato do Fiscal e Conhecimento De Transporte.

A empresa destinatária da mercadoria autuada tempestivamente impugna o feito fiscal conforme argumentos carreados às fls. 12/19 dos autos.

O processo foi encaminhado ao Contencioso Administrativo Tributário e submetido a Julgamento.

O Julgador Singular diante das peças processuais decidiu pela “Procedência” da ação fiscal.

A autuada inconformada com a decisão proferida interpõe Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, arrazando em sínteses as seguintes razões:

- Que foi contratada pela empresa emitente da nota fiscal para prestar serviço de transporte interestadual de cargas, conforme Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga anexo aos autos.
- Que ao apresentar espontaneamente a nota fiscal no Posto Fiscal da Fazenda para oposição do selo de trânsito, foi surpreendido com a lavratura do presente auto de infração, sob o pálio de que estava transportando mercadorias com nota fiscal inidônea, vez que a mesma fora confeccionada pelo contribuinte emitente sem a autorização e conhecimento da gráfica.
- Arrazoa preliminar de ilegitimidade do sujeito passivo, pois à luz do artigo 128 do CTN, a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa só pode ser atribuída se houver a vinculação desta com o fato gerador da obrigação tributária.
- Conclui que no caso em tela, a sujeição passiva não pode recair sobre a recorrente, tendo em vista que ele não se encontra VINCULADO AO FATO GERADOR DO IMPOSTO.
- Alega que a recorrente não tinha a menor condição de saber que aquele documento que lhe fora entregue continha qualquer irregularidade, pois o mesmo aparentava conter todos os requisitos de validade e eficácia.
- À luz do artigo 16, III, da lei nº 12.670/96, o emitente do documento fiscal deveria ser o sujeito passivo desta obrigação tributária, uma vez que possui vínculo com o fato gerador e há previsão para que seja enquadrado como tal .
- Informa que a mercadoria foi liberada através de liminar proveniente de Mandado de Segurança impetrado pelo destinatário da mercadoria.
- Por derradeiro aduz a impossibilidade de autuação do terceiro de boa nesta relação tributária.

Diante do 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 Consultoria Tributária emite o Parecer de nº 77/07, opinando pela "Procedência" do feito fiscal, o qual foi referendado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

O processo veio a julgamento nesta Egrégia 2ª Câmara, ocasião em que, apreciando a extinção processual, pugnou entre os Conselheiros pelo empate de votos.

O Presidente da Câmara, na forma regimental, proferiu em sessão, decisão afastando a nulidade suscitada na peça recursal.

VOTO DA RELATORA.

O lançamento tributário cristalizado no Auto de Infração de número 2005.21156, ora em julgamento nesta Egrégia 2ª Câmara, apresenta o seguinte relato:

“Transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos. A nota fiscal nº 8129 foi impressa pelo contribuinte que usou os dados da gráfica GRA PRINT INFORMATICA LTDA, sem o conhecimento e autorização da mesma, motivando o referido auto de infração”.

O Julgador Singular decidiu pela “PROCEDÊNCIA” da ação fiscal.

A empresa autuada inconformada com a decisão proferida apresenta às fls 47 / 52 dos autos, Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado, denuncia a acusação de que a empresa autuada transportava mercadoria acobertada por nota fiscal inidônea.

O motivo da inidoneidade da nota fiscal, tornando-a destarte imprestável para acobertar a mercadoria transportada, deu-se conforme documentos comprobatórios carreados às fls. 5/8 dos autos, por ter sido a mesma (nota), confeccionada pela emitente de modo falsificado, sem a autorização e conhecimento da Gráfica - “Gra Print Informática Ltda”.

Analisando atenciosamente à peça recursal acostada aos autos, visualiza-se que a recorrente arrazoa uma questão preliminar de extinção processual que se impõe ao mérito da lide, qual seja - ilegitimidade do sujeito passivo, pois entende que nesta relação obrigacional, não poder assumir tal condição por não está vinculado ao fato gerador do tributo ora reclamado, conforme preceitua o artigo 128 do CTN.

Apreciaremos a extinção processual acima suscitada à luz das disposições normativas esculpidas nos artigos 121 e 128 do

Código Tributário Nacional, conjugado com o art. 16 da Lei nº 12.670/96.

Neste momento, por oportuno, reproduzo os supra mencionados artigos, "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.”

Salta aos olhos a clareza do artigo 121 do CTN, acima transcritos, ou seja, de que o recolhimento do tributo também pode ser exigido de pessoa diversa daquele que efetivamente realiza o fato gerador da obrigação tributária.

A legislação explicitamente comandou que o sujeito passivo da obrigação tributária é denominado de contribuinte, quando ele próprio realiza o fato gerador da obrigação tributária, 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,- o sujeito passivo, tem relação pessoal e direta com a situação que constitua 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 á norma.

Destarte, no caso vertente, a meu sentir, o agente fiscal, não cometeu nenhuma irregularidade na eleição do 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.

Diante de todas as considerações expendidas, a meu sentir, não merece guarida a preliminar supra suscitada.

Diga-se ainda, em análise aos argumentos da recorrente, que em matéria tributária a responsabilidade por infração a legislação tributária, conforme o insculpido no 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”.

Uma vez afastada a preliminar suscitada, no que atine ao mérito da presente lide, conjugando todos os elementos probatórios constantes nos autos, dúvida não me resta, de que a nota fiscal em análise, trata-se de uma perfeita falsificação, devendo portanto nos termos do artigo 131 do Decreto 24.569/97 ser considerada inidônea.

Cito neste momento o artigo 131 do Decreto 24.569/97:

“Art. 131. Considerar-se-á inidôneo o documento fiscal que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedida com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:”

Neste Panorama, não podemos deixar de manifestarmos no que atine a base de cálculo do tributo ora reclamado.

Com grande transparência, reluz dos autos, que a inidoneidade do documento fiscal deu-se única e exclusivamente com esteio na falsificação deste, sem que, no entanto, tenha-se em qualquer passagem dos autos manifestado-se o agente fiscal, no que concerne aos valores das mercadorias discriminadas na prefalada nota fiscal.

Todavia, do cotejo entre a nota fiscal em lide e o Certificado de Guarda de Mercadoria, vê-se que o agente fiscal modificou os valores atribuídos as mercadorias autuadas, sem que em nenhum momento tenha elegido tal motivo como determinante para a inidoneidade do documento fiscal e mais ainda, não acostou aos autos nenhuma comprovação de como chegou a formação destes valores, conduta imprescindível para que a recorrente pudesse contraditar ditos valores.

Aliado ao fato da não comprovação dos novos valores constantes no Certificado de Guarda de Mercadoria, entendo também, que a transportadora autuada, embora tenha a condição legal de responsável tributária, na realidade, não participou em nenhum momento para a prática do ilícito denunciado, assumindo tal encargo com base exclusiva na determinação da lei.

Destarte, sem afastar-me do princípio da legalidade, firmo meu convencimento sobre a lide, também com base no princípio da razoabilidade, entendendo que, diante dos argumentos expostos deve prevalecer para efeito de cobrança do crédito tributário ora reclamado, apenas os valores indicados no próprio documento fiscal.

Por oportuno, menciono o entendimento da professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a cerca da razoabilidade, In Verbis:

“O princípio da razoabilidade exige proporcionalidade entre os meios de que se utilize a Administração e os fins que ela tem que alcançar. E essa proporcionalidade deve ser medida não pelos critérios pessoais do administrador, mas segundo padrões comuns na sociedade em que se vive, e não pode ser medida diante dos termos frios da lei, mas diante do caso concreto”.

Ex-Positis, não tenho como agasalhar a tese defendida pela recorrente, pois presente nos autos à configuração da materialidade do ilícito tributário, visto que o autuado infringiu os artigos 16, I, “b” , 21 ,II, “c”, 28, 131 e 169 I, do Decreto nº 24.569/97, sujeitando-se portanto, à penalidade inserta no artigo 123, inciso III, “a” da Lei

12.670/96, motivo pelo qual, VOTO para que se Conheça do Recurso Voluntário, dando-lhe parcial provimento, para reformar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e decidir pela parcial procedência do feito fiscal, contrariamente ao Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

A bom tempo, consoante alega a recorrente às fls. 51 dos autos, a empresa destinatária das mercadorias autuadas, "C.H. PEREIRA SOUSA- ME", CGF. 06.692.967-9, obteve liminar em Mandado De Segurança, o de nº 2006.0001.86341 , para liberação das mercadorias apreendidas, motivo pelo qual, demonstrou de modo inequívoco interesse processual na lide ora em julgamento, devendo portanto, integrar o pólo passivo da relação jurídica tributária obrigacional na qualidade de responsável solidário.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

ICMS: R\$ 1.640,84

MULTA: R\$ 2.895,60

É Como Voto.



DECISÃO

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


1. Em relação à Preliminar de Extinção processual: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por **Voto de Desempate do Presidente**, resolve **rejeitar** a Preliminar de Extinção por Ilegitimidade do Sujeito Passivo suscitada em grau de recurso e oralmente, em Sessão, apurando-se a seguinte votação: Favoráveis à extinção, sob o fulcro na razoabilidade jurídica, os Conselheiros Ildebrando Holanda Junior, Marcelo Reis de Andrade Santos Filho, Regina Helena Tahim Sousa de Holanda e Vanessa Albuquerque Valente. Foram contrários à extinção sob o fulcro da legalidade estrita, as Conselheiras Eridan Régis de Freitas, Francisca Marta de Sousa, Sandra Maria Tavares Menezes de Castro, Dalcília Bruno Soares. O Presidente motivou o voto (de desempate) cotejando os Princípios da Razoabilidade e da Legalidade informando que, utilizando no critério o método de ponderação de valores, afastava um Princípio, embora visível (o da *Razoabilidade Jurídica*) mais subjetivo, para entender aplicável o de caráter e natureza objetiva, lhe parecendo comportar maior densidade, "in casu", o da *Legalidade estrita* (art. 21, II, "c" RICMS) o qual não poderia tê-lo por inexistente ou revogado, vez que é atribuição de responsabilidade (objetiva) à luz do CTN e da Lei instituidora do ICMS, no Estado do Ceará, que se reproduziu em norma regulamentar. Todavia, conclamou aos Conselheiros que integram o Conselho de Recursos Tributários para que, quando da realização de Sessão do Conselho Pleno, levassem à discussão a interpretação do art. 21, III, do RICMS, para delinear o alcance do critério em que o legislador procurou orientar o Fisco para eleger o sujeito passivo, sendo este o emitente, ora o transportador e, às vezes, o destinatário, perquirindo se poderá, discricionariamente, uma turma de fiscais, no Posto Fiscal entender por autuar sempre o emitente: Outra turma, de plantão diverso, autuar sempre o destinatário, ou, em questão diversa, também, se o(a) Transportador(a) que conduzindo mercadorias de diversos emitentes para diversos destinatários, se será facultado, a um mesmo Agente, livremente escolher sobre um(a) transportador(a) que esteja em fiscalizar, a indicação do sujeito passivo, recaindo, por sua livre escolha, nalgumas notas fiscais, o emitente destas, noutras o destinatário destas e, noutras mais, o(a) Transportador(a), perquirindo ainda mais se não será possível estabelecer critérios objetivos para proceder,

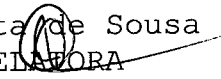
a Administração Fazendária, em tais situações. **2) Em relação ao Mérito:** A 2ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial-provimento para reformar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e decidir pela **parcial procedência**, nos termos do voto da Conselheira Relatora (Francisca Marta de Sousa) que, fundamentando seu voto, estabeleceu a base de cálculo, nos valores constantes do documento fiscal (e não os que foram arbitrados em Certificado de Guarda das Mercadorias, tendo em vista que a inidoneidade do documento fiscal não decorreu dos valores das mercadorias, mas da falsificação do documento pela emitente) considerando que a transportadora autuada, sem se revestir da condição de contribuinte, sua obrigação - de **responsável** -, decorre de disposição expressa de lei, conforme o Código Tributário Nacional (art. 121), e por não tem relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador, sendo prestador do serviço (de transporte). Ao entendimento da Relatora seguiram o dos Conselheiros: Sandra Maria Tavares Menezes, Ildebrando Holanda Junior, Marcelo Reis de Andrade Santos Filho, Regina Helena Tahim de Souza Holanda e Vanessa Albuquerque Valente, em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado. **Foram votos vencidos:** **a)** o da Conselheira Eridan Regis de Freitas que, embora votando também pela parcial-procedência, o fez por aplicar sobre os valores constantes do documento fiscal que dera causa a autuação, o percentual de agregação (30%) a que se refere o inciso XIV do art. 25 do RICMS (Dec. nº 24.569/97), contrariamente ao Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado; e **b)** o da Conselheira Dalcília Bruno Soares que Manifestou-se pela procedência da autuação, nos termos do julgamento de 1ª. Instância e do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de Maio de 2007.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Regineusa de Aguiar Miranda
CONSELHEIRA

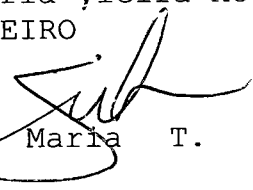

Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA



Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA RELATORA


Rodolfo Licurgo Tertuliano de
Oliveira
CONSELHEIRO


José Maria Vieira Mota
CONSELHEIRO

P/ 
Marcelo Reis de Andrade Santos
Filho
CONSELHEIRO


Sandra Maria T. Menezes
Castro
CONSELHEIRA


Ildebrando Holanda Junior
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO