



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

RESOLUÇÃO Nº: 616 / 2009  
SESSÃO DE: 01.07.2009  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4314/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO:1/2007.09549  
AUTUANTE: PAULO SÉRGIO C. DE ALMADA  
RECORRENTE: ZÉAGOSTINHO LOG. TRANSPORTE E DISTB. LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATORA: FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

**EMENTA:** ICMS - TRANSPORTE DE  
MERCADORIAS ACOBERTADAS POR  
DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. 1.  
Relata os autos que a autuada  
transportava mercadorias acobertadas  
por documentos fiscais  
inidôneos, haja vista que o emitente  
das mesmas encontrava-se na situação  
fiscal CANCELADA. 2. Provado nos  
autos a configuração do ilícito  
denunciado na inicial. 3.  
**Dispositivos infringidos:** 16, I "b",  
21, II "c", 28 e 131 do Decreto  
24.569/97. 4. **Penalidade:** Art. 123,  
III, "a", da Lei 12.670/96, com nova  
redação conferida pela Lei  
13.418/03. 5. Recurso Voluntário  
Conhecido e Não Provido. Decisão  
pela confirmação da decisão  
proferida na instância singular, nos  
termos do Parecer da Consultoria  
Tributária, aprovado pelo  
representante da Procuradoria Geral  
do Estado.

**RELATÓRIO**

O presente auto de infração denuncia a acusação abaixo descrita:

*"Transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos. Conforme notas fiscais 780 e 781, de CRC Informática Ltda (PR) para ECB Dist. De Produtos de Informática (CE). Inidônea por ser emitida com dolo, fraude e simulação, tendo em vista que a emitente encontra-se cancelada do cadastro do Fisco do Paraná, bem como não provava a origem da mercadoria. Vide informações complementares."*

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

**ICMS:** R\$ 5.839,20 e **MULTA :** R\$ 14.598,00.

O agente fiscal indicou como dispositivos legais infringidos os artigos 16, I "b", 21, II , "c", 28, 131, 169, I do Decreto nº 24.569/97 e arts. 1 e 11 da lei 8.137/90, como penalidade sugeriu o artigo 123, III, "a" da lei nº 12.670/96 , alterada pela lei nº 13.418/03.

No Certificado de Guarda de Mercadoria nº 185/2007, (anexo às fls. 6/7 dos autos), o agente fiscal discrimina as mercadorias autuadas da mesma forma da nota fiscal, alterando porém seus preços.

Nas informações que complementa a inaugural o autuante nos presta os seguintes esclarecimentos:

- A ação fiscal iniciou-se a partir da análise das notas fiscais 780 e 781 em anexo aos autos.
- As notas fiscais indicavam preço dos produtos muito aquém do praticado pelo setor, até mesmo pelo próprio fabricante, na época da emissão das mesmas.
- Ante a situação acima relatada tentou contato com a empresa emitente para solicitar notas fiscais de aquisição, porém sem sucesso.

- Em contato com o Fisco de origem, obteve resposta que a empresa apresentava um movimento de entrada mês a mês incompatível com o valor dessas duas notas fiscais; em diligência preliminar verificou ainda que a empresa CRC estava fechada.
- Que formalmente solicitou consulta ao Fisco do Paraná, Ofício n° 04/2006, solicitando informações acerca do contribuinte CRC Informática.
- Reteve as notas fiscais, através do Termo de Retenção n° 1055 de 28.09.2006.
- Em fevereiro de 2007, a receita estadual do Paraná expediu o Ofício n° 038/2007 relatando a situação fática da empresa, destacando que se encontra com a inscrição estadual CANCELADA, bem como os endereços dos sócios cadastrados são falsos, ficando assim impossibilitados de verificar as entradas das mercadorias supracitadas nas notas fiscais.
- Aduz o autuante que o objetivo dessa falsidade seria efetivamente redução ou supressão de tributo devido.
- Expõe doutrina referente a conduta da empresa e também reproduz o artigo 131 do RICMS, art. 1° e 11° da lei n° 8137/1990 .
- Salaria que elegeu como responsável tributário a empresa transportadora , tendo em vista que a mesma aceitou fazer o respectivo serviço, assumindo assim o ônus, tudo em consonância com a lei estadual, 12.670/96-16,II-c , art. 5° da LC 87/96 e 128 do CTN.
- Diz que o fato gerador hipotético é TRANSPORTAR MERCADORIAS COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO e que na composição da base de cálculo adotou o valor médio de mercado das respectivas mercadorias.
- Por fim nos diz que a empresa destinatária liberou a mercadoria mediante ação judicial- Mandado de Segurança, donde infere-se seu interesse direto na causa, bem como ser partícipe da verdadeira origem da mercadoria e ao que parece apresenta origem duvidosa, ou seja, de algum modo concorreu para a infração penal- tributária.

Acosta-se às fls. 17 dos autos o Ofício n° 04/2006 encaminhado a SEFAZ do Paraná e às fls.19/25 o enviado pela SEFAZ do Paraná n° 38/2007.

Dormita também às fls. 18 o Termo de Retenção n° 1055/06, tendo como motivo- "AVERIGUAÇÃO DA NATUREZA DA OPERAÇÃO".

Instruindo inicialmente o presente processo constam os seguintes documentos : Auto de Infração-AR, Informações Complementares, CTCR Certificado de Guarda de Mercadorias n°185/07, notas fiscais 04/05, Termo de Retenção, Notas da empresa NAGEM ( fls.12 a 16), Consulta Cadastro do Fisco do Paraná, Ofícios n°s, 04/06, 38/2007 e 535/06.

A empresa autuada tempestivamente impugna o feito fiscal conforme argumentos carreados às fls. 40/49 deste caderno de provas.

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

O Julgador Singular diante das peças processuais, pelos fundamentos expendidos às fls.52/55 dos autos decidiu pela "**Procedência**" da ação fiscal, ocasião em que também incluiu no polo passivo desta relação tributária o destinatário das mercadorias, visto que este foi quem impetrou Mandado de Segurança para liberação das mercadorias em lide.

Inconformada com a decisão proferida, a empresa mergulha nos autos, fls.58/66 ratificando as mesmas razões argüidas por ocasião da interposição da peça impugnatória, que em síntese são as seguintes:

- As notas fiscais objeto da autuação mostram-se formalmente perfeita, não apresentando quaisquer irregularidades que justifique a multa aplicada.

- O fato da empresa emitente das notas em apreço estar supostamente irregular perante o seu estado, ou mesmo erro

indicativo dos endereços constantes das notas fiscais em questão não implica em fraude ou simulação quanto a compra das mercadorias transportadas.

- Aduz que o próprio artigo 131 do RICMS menciona a necessidade de comprovada fraude, dolo ou simulação para fins de consideração da inidoneidade das notas sob referência, o que não acontece no caso.

- Diz que inexistem elementos de prova da inidoneidade, pois as falhas quanto ao endereço da empresa ou mesmo quanto aos aspectos de sua regularidade perante o Fisco estadual não são elencados como elemento de inidoneidade.

- Alega ainda que a diferença indicada pelas autoridades fiscais( preço) não apresenta o aspecto de significância para se inferir a existência de simulação ou fraude na negociação tratada.

- A multa aplicada é por demais gravosa.

- A prova da irregularidade da autuação é tao grande, que o judiciário determinou a liberação das mercadorias apreendidas.

- Cita doutrina que trilha no sentido de coibir atos abusivos e ilegais no âmbito da Administração Pública.

Por fim, requer a Improcedência do feito fiscal.

A Consultoria Tributária emite o Parecer de nº 89/2009, opinando pela "Procedência" do feito fiscal, o qual foi referendado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese eis o Relatório.

**VOTO DA RELATORA.**

**BREVE SINOPSE DOS FATOS**

O lançamento tributário cristalizado no Auto de Infração de nº 200709549, ora em julgamento nesta Egrégia 2ª Câmara, apresenta o seguinte relato:

*“Transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos. Conforme notas fiscais 780 e 781, de CRC Informática Ltda (PR) para ECB Dist. De Produtos de Informática (CE). Inidônea por ser emitida com dolo, fraude e simulação, tendo em vista que a emitente encontra-se cancelada do cadastro do Fisco do Paraná, bem como não provara a origem da mercadoria. Vide informações complementares.”.*

O Julgador Singular diante das peças processuais, pelos fundamentos expendidos às fls.52/55 dos autos decidiu pela **“Procedência”** da ação fiscal.

A empresa recorrente apresenta às fls. 58/66 deste caderno processual Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários deste CONAT.

Devidamente recepcionado o recurso, os autos sobem para julgamento junto a esta Egrégia 2ª Câmara, sendo-me distribuído mediante sorteio, conforme Certidão lavrada no verso das fls. 90.

E passo ao exame da peça recursal.....

**APRECIÇÃO DO RECURSO**

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado denuncia que a recorrente transportava mercadorias acobertadas por documentos fiscais inidôneos.

Os documentos fiscais considerados inidôneos são os de números 780 e 781( fls.4/5 dos autos) e a fundamentação principal para tal gravame ampara-se na circunstância de que o emitente encontrava na condição de **CANCELADA** junto ao Cadastro do Fisco do Paraná , aliado ainda ao fato de não haver a comprovação da real origem das mercadorias objeto da presente autuação.

Inicialmente cumpre mencionar que o agente do Fisco ao proceder os trabalhos de fiscalização no "Trânsito de Mercadorias" junto a empresa transportadora-recorrente, diante de fortes indícios de irregularidades nas notas fiscais acima anunciadas emitiu devidamente o denominado Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais," in casu" o de nº 1055/06(fl. 18), cuja motivação principal repousa em **averiguação da natureza da operação indicada nas notas fiscais.**

Urge também ressaltar que o agente fiscal, de modo extremamente cauteloso procedeu a um trabalho fiscalizatório e até investigativo junto ao Fisco do Paraná, tudo com o objetivo de comprovar efetivamente os indícios antes levantados por ocasião do início da fiscalização.

Como resultado das investigações realizadas pelo agente atuante em colaboração com o Fisco do Paraná restou devidamente

comprovado que a empresa emitente das notas fiscais em lide encontra-se CANCELADA junto ao Cadastro do Fisco do Paraná.

Ademais, não apenas a situação cadastral em si- CANCELADA, mais outros dados constantes do Ofício n° 38/2007 anuncia-nos que os próprios endereços dos sócios da empresa emitente são falsos.

Sinalizo neste momento que o Fisco do Paraná finda por afirmar que realizou diligências fiscais junto a empresa CRC INFORMÁTICA LTDA, no sentido de comprovar a regularidade das operações indicadas no Termo de Retenção supra citado, todavia infrutíferas foram os resultados obtidos. Vejamos a título ilustrativo o disposto às fls. 21 dos autos, constante do resultado diligencial realizado pela Coordenadoria da Receita do estado do Paraná, "In Verbis :

" ....Diante do relatado, não restando nenhuma possibilidade de serem localizados pessoalmente e a subsequente notificação dos mesmos para apresentar documentos e comprovar a regularidade das operações mercantis praticadas com base nas notas fiscais n°s 780 e 781 (fls. 07 e 08) encaminhamos o presente a Inspeção Regional de Fiscalização para dar prosseguimento. cabe esclarecer que a empresa CRC Informática Ltda encontra-se cancelada no cadastro da CRE."

Neste momento, por oportuno abro um pequeno parenteses apenas para recordar o conceito de nota fiscal, o que faço com base nas preciosas lições da mestra "Maria Helena Diniz", "Ipsis Literris":



"Nota fiscal é o documento exigido pela legislação fiscal que comprova uma compra, com indicação do preço e serve de controle ao Fisco de toda e qualquer operação realizada pela empresa-contribuinte que constitua fato gerador do tributo ou tenha relevância para a fiscalização tributária." (Dicionário Jurídico Ed. Saraiva 1998, Pg.377).

Em nossa legislação tributária existe a obrigatoriedade da emissão da nota fiscal para comprovação de uma operação relativa a circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte e de comunicação, servindo referido documento para acobertar a circulação das mercadorias e para ofertar ao Fisco o conhecimento, monitoramento e controle das operações atinentes ao ICMS.

A ausência da nota fiscal ou o defeito irremediável na mesma implica em sua irregularidade, devendo os agentes fazendários em obediência ao art. 142 do CTN, atender incontinenti ao disposto no art. 830 do decreto nº 24.569/97, "In Verbis " :

*"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".*

Trago ainda a baila o que se entende por mercadoria em situação irregular, nos termos do normatizado no artigo 829 do mesmo dispositivo acima citado, "Ipsis litteris":

*"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." (grifos pessoal).*

Reproduzo ainda o preceituado no artigo 131 do Decreto 24.569/97, a seguir transcrito:

*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:*

*(...)*

**V - seja emitido por contribuinte fictício ou que não mais exerça suas atividades, bem como por pessoa jurídica cuja inscrição no CGF tenha sido suspensa ou cassada."**

Pois bem, analisando com bem vagar as peças que consubstanciam os autos e em especial os dados corporificados nas notas fiscais autuadas e ao lume das informações prestadas pelo autuante e pelo Fisco do Paraná firmo sem sombra de dúvidas entendimento de que os documentos em debates não preenchem os requisitos fundamentais de validade e eficácia exigidos pela legislação tributária, pois efetivamente emitidos por contribuinte que não mais exerce atividade, na moldura do disposto no artigo 131, V do decreto n° 24.569/97 acima reproduzido, razão pela qual os mesmos encontram-se eivados de inidoneidade.

No tocante a responsabilidade da empresa transportadora torna-se importante, 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 tecer as seguintes considerações:

*"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."*

Salta aos meus olhos a clareza do artigo 121 do CTN, acima transcrito, 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.

Continuo a apreciação da presente questão ao lume da dicção do artigo 128 supra mencionado.

E continuo.....

Deflui-se do artigo ora em exame 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, qual seja: a empresa transportadora, não tendo, portanto em nenhum momento extravasado o seu limite de competência.

Diante de todas as considerações expendidas, a meu sentir, acertadamente a eleição do sujeito passivo da presente relação tributária obrigacional.

Deflui-se que o autuante colacionou aos autos elementos que me permite firmar convencimento pelo denunciado neste lançamento tributário, visto que a empresa recorrente realmente contrariou o disposto na norma abaixo reproduzida:

*“Artigo 140: O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.”*

Por sua vez observo também que a recorrente não trouxe a este caderno processual nenhum elemento probatório que tivesse o condão de modificar ou mesmo extinguir o então denunciado neste auto de infração.

Após as pequenas considerações acima expendidas, pessoalmente entendo irretocável os fundamentos expendidos pelo nobre Julgador Singular em seu " decisorium litis ", às fls.52/55 dos autos, tendo assim a recorrente contrariado as normas tributarias preceituadas nos artigos 131 do Decreto nº 24.569/97, supra citados, motivo pelo qual deve submeter-se à penalidade tipificada no art. 123, inciso III, alínea "a" da Lei nº 12.670/97, com a nova redação da Lei nº 13.418/03, abaixo transcrita :

***"Art.123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:***

***III-Relativamente à documentação e à escrituração:***

***a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação."***

Ex Positis, VOTO para que se Conheça do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

A bom tempo consigno que a empresa destinatária das mercadorias- ECB DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA LTDA obteve liminar em Mandado De Segurança, para liberação das mercadorias apreendidas, motivo pelo qual, demonstrou de modo inequívoco

interesse processual na lide ora em julgamento, devendo portanto, integrar o polo passivo da presente relação jurídica tributária, na qualidade de responsável solidário, nos termos do artigo 22, XI do decreto nº 24.569/97.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

**ICMS:** R\$ 5.839,20 e **MULTA :** R\$ 14.598,00.

Eis como entendo atualmente a questão, eis como VOTO.

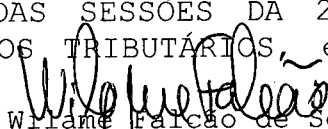


**DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente :ZÉAGOSTINHO LOG.TRANSPORTE E DISTB.LTDA e Recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

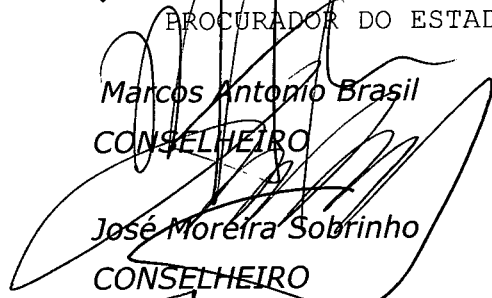
A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

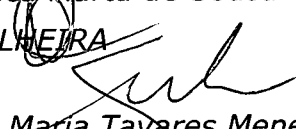
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 03 de Dezembro de 2009.

  
José Wiliane Falcão de Souza  
PRESIDENTE

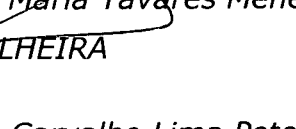
  
Upiratã Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Francisca Marta de Sousa  
CONSELHEIRA

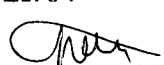
  
Marcos Antonio Brasil  
CONSELHEIRO


  
Sandra Maria Tavares Menezes de Castro  
CONSELHEIRA

  
José Moreira Sobrinho  
CONSELHEIRO

  
Silvana Carvalho Lima Petelinkar  
CONSELHEIRA

  
Sebastião Almeida Araújo  
CONSELHEIRO

  
Ana Maria Martins Holanda Timbó  
CONSELHEIRO

  
Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias  
CONSELHEIRA