



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

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

RESOLUÇÃO Nº 743/2013

117ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA DE 18.10.2013

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2982/2010

AUTO DE INFRAÇÃO: 2010.04577-7

AUTUANTE: ALEKSANDRA P. G. DE FARIAS E OUTROS

RECORRENTE: GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

EMENTA: ICMS – TRANSPORTE DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. 1. A autuada transportava mercadorias desacompanhadas de nota fiscal. 2. Fiscalização realizada no Trânsito de Mercadorias. 3. Período da infração: 04/2010. 4. AUTUAÇÃO PROCEDENTE. 5. Amparo legal: artigo 140, 829 e 830 do Decreto 24.569/97. 6. Penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. 7. Recurso voluntário conhecido e não provido. Confirmada, por unanimidade de votos, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, de acordo com parecer da Consultoria Tributária e referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "Transporte de mercadoria sem documentação fiscal realizado por empresas de transporte de carga. A Cia acima transportava mercadorias descritas no Cert. de Guarda NR 66/10 sem nota fiscal para acobertar o trânsito das mesmas, o que motivou a lavratura do AI: AWB: 394649-4 AWB Gol:394649-4".

A peça vestibular descreve além do fato gerador, os artigos infringidos, a penalidade sugerida, o valor do principal e multa, R\$ 580,44 e R\$ 1.024,30, respectivamente.

Compõem o processo: Auto de Infração, Certificado de Guarda de Mercadoria, Relação das Mercadorias.



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

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

O contribuinte não interpôs defesa e a nobre julgadora singular decidiu pela procedência do lançamento fiscal, conforme fls. 09 a 11 dos autos.

Inconformada com a decisão de 1ª Instância, a atuada interpõe recurso voluntário, arguindo:

1. Erro na identificação do sujeito passivo;
2. erro no enquadramento legal da autuação;
3. A impossibilidade de se imputar à recorrente a responsabilidade pelo crédito tributário e demais obrigações inerentes;
4. A não ocorrência do fato gerador;
5. Ausência de pesquisa de preços para formação da base de cálculo;
6. Incorreta aplicação da alíquota de 17%;
7. A improcedência da multa aplicada – Da incorporação da empresa atuada;
8. A ofensa aos princípios da proporcionalidade e da Razoabilidade;

Por estas razões, solicita a nulidade do procedimento instaurado, como também, a reforma da decisão de primeira instância tornando improcedente o Auto de Infração em questão.

Às fls. 97 a 103 dos autos repousa a manifestação da Consultoria Tributária que opinou pela manutenção da decisão recorrida, decisão esta, acompanhada na íntegra pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Compulsando os autos do processo supracitado, observa-se que o mesmo possui origem em procedimento fiscal simples, iniciado através do Trânsito de Mercadorias e culminando na constatação de transporte de mercadorias sem notas fiscais.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

1. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

1.1 Erro na identificação do sujeito passivo.

A ilegitimidade do sujeito passivo requerida pela parte em seu recurso Voluntário, com a comprovação da baixa cadastral junto a Receita Federal do Brasil, mereceria uma discussão mais aprofundada acerca do tema, todavia prefiro me cingir aos aspectos do Federalismo Fiscal Brasileiro, ampliado pela Constituição Federal de 1988.

Nessa nova distribuição das competências tributárias coube aos estados a administração de alguns tributos, dentre eles o ICMS, e para tanto a Carta Magna determinou a adoção de legislação complementar acerca da matéria, com reserva legal. Nesse mister, cabe aos Estados da Federação a adoção de medidas para a administrar tal fonte de receita e dentre elas destaco, para elucidação desse ponto, a constituição de Cadastro Geral, para identificação dos contribuintes inscritos no âmbito de cada circunscrição.

Em consulta realizada pela nobre consultora, verificou-se que a autuada só foi baixada do Cadastro Geral do Estado do Ceará em agosto de 2011, mais de um ano após a lavratura do presente auto de infração, portanto, mesmo tendo sido excluída do Cadastro da Receita, ela ainda estava ativa para fins de inscrição estadual e portanto, era a legalmente responsável pela operação perante o Estado do Ceará.

Por esta razão, afasta-se a nulidade suscitada.

1.2) Erro no enquadramento legal da autuação;

Acerca dessa alegação, não encontramos suporte fático para recepcioná-la, uma vez que o agente autuante citou no campo "Artigos Infringidos", todos os artigos necessários para capitular a infração imputada, quais sejam: artigos 16, inciso I, "b", 21, inciso II, "c", 25, inciso XIV, 140, 829 e 835 do Regulamento do ICMS, donde passamos a comentar um a um.

O artigo 16, do RICMS, estabelece que o local para efeito de cobrança do imposto é onde a mercadoria se encontre quando encontrar-se sem documentação fiscal.

Art. 16. O local da operação ou da prestação, para efeito de cobrança do imposto e definição de estabelecimento responsável, é:

I — tratando-se de mercadoria ou bem:
(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

b) onde se encontre, quando em situação irregular por falta de documentação fiscal ou sendo esta inidônea;

No presente caso as mercadorias transportadas estavam desacompanhadas de nota fiscal, tendo sido apresentado para o agente do fisco apenas o Conhecimento de Transporte, documento que regulariza apenas a operação de frete da mercadoria. O artigo 829, abaixo transcrito, define com clareza o que seja mercadoria em situação fiscal irregular.

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.

A legislação também define que o transportador não poderá aceitar despacho de mercadoria sem o acompanhamento de nota fiscal própria para a operação. Artigo 140, *in verbis*.

Art. 140. O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.

Por fim, foi citado ainda, o artigo 835, do respectivo diploma legal, que obriga as empresas aéreas de, somente, fazerem o transporte de mercadorias ou bens se devidamente acompanhados de documentação fiscal própria.

Art. 835. As empresas ferroviária, rodoviária, fluvial, marítima e aérea somente poderão fazer o transporte de mercadoria ou bem que lhes forem confiados se acompanhados da documentação fiscal própria.

A nosso ver não há qualquer dúvidas acerca do enquadramento legal da autuação sub exame.

1.3) A impossibilidade de se imputar à recorrente a responsabilidade pelo crédito tributário e demais obrigações inerentes;

A atividade de arrecadação de tributos, conforme definição do CTN, é plenamente vinculada, devendo o agente do fisco cumprir as determinações da Lei Estadual.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

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) 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;

Nesse azo, por se tratar de julgamento administrativo, fase contenciosa no âmbito do executivo estadual, impedido estamos de abordar qualquer aspecto de indicação de inconstitucionalidade, por falta de competência para discutir a matéria.

No âmbito do Estado do Ceará a autuada era responsável, nos termos da legislação citada, pelo pagamento do ICMS das mercadorias transportadas por ela sem documentação fiscal.

1.4) Incorreta aplicação da alíquota de 17%

Uma outra nulidade apresentada pelo contribuinte diz respeito a aplicação incorreta da alíquota interna de 17 % uma vez que a operação deveria ser caracterizada como transporte aéreo, sujeita a alíquota de 4%, ou interestadual, de 12%.

Conforme já exposto, uma vez constatado o transporte de mercadoria sem documentação fiscal, o local da prestação é o definido como sendo onde a mesma se encontre e por não ter sido apresentada nota fiscal para regularizar seu transporte, não há como definir a operação como interestadual. Por essa razão aplica-se a alíquota interna, por impossibilidade de se definir completamente a operação realizada.

2. DO MÉRITO

A autuada alega a não ocorrência do fato gerador, todavia trata-se de uma questão subjetiva. Conforme dispõe o artigo 333 do Código de Processo Civil Brasileiro, cabe ao autor o ônus de provar o fato constitutivo, ou seja, o fato que deu origem àquela relação jurídica de direito, e por sua vez, cabe ao réu o ônus de provar a inexistência do fato constitutivo do direito do autor, ônus da contraprova ou de admitindo a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

existência de tal fato, provar os fatos extintivos, fatos que poderiam por fim à relação contenciosa estabelecida.

Na presente situação fática, a única forma de anular a relação de direito estabelecida seria apresentar a respectiva nota fiscal no momento da realização da ação fiscal, uma vez que esta se realizou no trânsito de mercadorias, tendo este uma dinâmica diferenciada das auditorias fiscais tradicionais, caracterizando-se pela instantaneidade da ação.

A esse respeito, entendemos que os argumentos da recorrente de que se tratavam de produtos, amostras sem valor comercial, não destinados a comercialização não é suficiente para elidir o feito fiscal, uma vez que caberia a mesma apresentar elementos suficientes que caracterizassem tal fato. A Nota Fiscal é o elemento de controle utilizado pelo fisco, previsto em lei, para identificar a natureza e a extensão das operações realizadas pelo contribuinte e aferir os lançamentos contábeis necessários para que se complete a cadeia de arrecadação de tributos. Uma vez inexistente, caracteriza-se a situação da regra geral de mercadoria em situação fiscal irregular.

Acerca da ausência de pesquisa de preços para formação da base de cálculo, citamos o artigo 34 do RICMS, que disciplina o direito do agente do fisco estabelecer o arbitramento de preços para os casos de transporte de mercadorias sem documentação fiscal própria e destacamos que o artigo 35, do mesmo diploma legal, dispõe ao contribuinte o direito de se contrapor, com apresentação de provas, aos valores apontados.

Art. 34. Nos seguintes casos especiais, o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis:

(...)

IV — transporte ou estocagem de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais ou sendo estes inidôneos.

Quanto a improcedência da multa aplicada, por entender que a empresa incorporadora, na qualidade de recorrente, não pode ser responsabilizada pela suposta infração que deu origem a respectiva multa, lembramos que o artigo 132 do CTN transfere para empresa incorporadora a responsabilidade pelos tributos devidos até a data da incorporação.

No presente caso, a a autuada figurava como ativa junto ao cadastro da SEFAZ na data da autuação, tendo sido depois baixada, sendo assim a responsável legal pelo



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

ilícito fiscal cometido perante o fisco cearense. Uma vez realizada a incorporação da mesma, responde a incorporadora por todos os tributos devidos até a data da incorporação. Entendemos que por não ter adotado todos os procedimentos legais necessários para que o fisco estadual tomasse conhecimento dos fatos jurídicos praticados pela autuada, a incorporadora responde por todas as obrigações assumidas pela empresa incorporada até a data de alteração no CGF.

Quanto a alegação de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da Razoabilidade, vale destacar os ensinamentos do ilustre professor HUGO DE BRITO MACHADO, *in verbis*:

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)

A infração tributária sob exame, está prevista no regulamento do ICMS em seus artigos 829 e 830, do Decreto 24.569/97, "*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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

A legislação também define que o transportador não poderá aceitar despacho de mercadoria sem o acompanhamento de nota fiscal. Artigo 140, abaixo transcrito.

Art. 140. O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.

3) DO VOTO

Pelos fatos e argumentos expostos, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, afastando todas as nulidades suscitadas, e no mérito, nego-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória exarada na instância singular, julgando procedente o auto de infração nos termos do parecer da Consultoria Tributaria, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

4) DA PENALIDADE APLICÁVEL:

Pelo que restou provado nos autos, quanto à infração relatada, comina-se à autuada a penalidade inserta no art. 123, inciso III, alínea "a", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.633/2005.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Principal – R\$ 580,44
Multa – R\$ 1.024,30

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 **GOL TRANSPORTES AÉREOS 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 Voluntário e afastar as preliminares de nulidade nele suscitadas, adotando integralmente as razões e fundamentos constante no Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. No mérito, também 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, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Abílio Francisco de Lima.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 02 de dezembro de 2013.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Rafael Gonçalves Zidan
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO RELATOR


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Mônica Maya Castelo
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