



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 60 / 2017**  
**16ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 21.03.2017**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2499/2015**  
**AUTO DE INFRAÇÃO: 2/201508969**  
**RECORRENTE: COLTEX INDÚSTRIA TEXTIL LTDA**  
**CNPJ: 81.374.928/0001-38**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**EMENTA: ICMS – SAÍDA DE MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL JÁ UTILIZADO.** Auto de Infração lavrado por haver registro no SITRAN de que a NF-e já havia passado por Posto Fiscal. Registro existente em razão de Ação Fiscal de Trânsito que deveria ter sido cancelada, tendo em vista que o Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônicos que lhe deu origem foi cancelado antes da passagem do veículo de transporte pelo Posto Fiscal. Preliminares de nulidade afastadas. Recurso Ordinário Conhecido e Provido. Auto de Infração Julgado Improcedente. Decisão unânime, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com manifestação oral em sessão do douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Saída de Mercadoria com Documento Fiscal Já Utilizado. Improcedência. Registro equivocado no SITRAN.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre promover saída de mercadoria com documento fiscal já utilizado.

A Autoridade Fiscal Autuante aponta como infringido o artigo 174 do Decreto 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS) e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso III, alínea "f" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "promover saída de mercadoria ou prestação de serviço com documento fiscal já utilizado em operação ou prestação anteriores: multa equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor da operação ou da prestação".

Nas informações complementares expõe que:

- O DANFE nº 59880 (fls. 14), de emissão da Autuada, foi apresentado no dia 09/07/15 no Posto Fiscal de Penaforte, juntamente com o DACTE de fls. 13 e o Documento Auxiliar de Manifesto eletrônico de Documentos Fiscais – DAMDFE nº 3226 emitido em 08/07/15 (fls. 12), tendo sido aberta a Ação Fiscal 20155887890 (fls. 15).
- Nessa ação fiscal verificou-se no Sistema Sitran que o citado DANFE já havia sido apresentado por outro motorista, no dia 03/07/15, no mesmo Posto Fiscal – Ação Fiscal 20155688871 (fls. 16/21), estando a NFe 59880 registrada na presente ação fiscal (fls. 19).
- Após verificação física, constatou-se a presença da mercadoria no veículo (TOAF 201510268 - fls. 24 e fotos - fls. 22/23).
- É documento fiscal inidôneo a Nota Fiscal eletrônica – NFe, conforme cláusula quarta, parágrafo primeiro, do Ajuste Sinief 05/2007.
- Uma das funções do Danfe é acompanhar a mercadoria em trânsito.
- Para que possa ser caracterizada como espontânea, a denúncia deve preceder o início de qualquer procedimento administrativo fiscal (art. 138, PU, do CTN) e, no caso concreto, não houve oferecimento da mesma em tempo hábil.
- Os procedimentos de fiscalização de mercadorias em trânsito têm força de flagrante e espelha a realidade dos fatos no momento da interceptação do veículo pelo fisco.
- A retenção da documentação que acompanha a mercadoria se destina a induzir o contribuinte a sanar a irregularidade apresentada.
- O procedimento previsto no art. 831 do RICMS destina-se exclusivamente aos casos de irregularidade passível de correção. Não existe previsão legal para trânsito de mercadoria desacompanhada de documento fiscal.
- O veículo foi liberado ficando a empresa transportadora como fiel depositária da mesma (CGM 20151366 - fls. 25).
- O art. 136 do CTN evidencia que as infrações tributárias possuem responsabilidade objetiva.

Instrue o presente processo, dentre outros, com os documentos referidos acima.

#### **Demonstrativo do Crédito Tributário:**

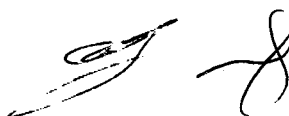
Base de Cálculo	R\$ 7.993,94
ICMS (17%)	R\$ 1.358,96
Multa (40%)	R\$ 3.197,57
<b>Total</b>	<b>R\$ 4.556,53</b>

Tempestivamente a autuada apresentou impugnação, a qual repousa às fls. 34 a 50 dos autos, onde alega:

Preliminarmente, nulidade por:

– Ilegitimidade passiva da Autuada, pois deveria ter sido lavrado o auto em face da transportadora (art. 21, II, RICMS), a quem cabe a obrigação de conferir se está transportando a carga com o devido documento fiscal (conforme art. 140 RICMS, o transportador não pode aceitar efetuar o transporte de mercadoria que não esteja acompanhada do documento fiscal próprio).

– Ausência de fato gerador (afastamento da presunção de veracidade), tendo que a utilização de documento fiscal já utilizado em operação anterior não viola as obrigações impostas pelo art. 174 do RICMS (situações em que é obrigatória a emissão de documento fiscal).



- Ausência de matéria tributável (falta de clareza e de fundamentação legal), havendo ausência de informações e descrições claras das condutas supostamente praticadas, em especial da falta de relação entre a suposta conduta do agente e a norma tipificada no auto de infração. O Fiscal transcreve a conduta, mas não apresenta legislação que a tipifique. Também fere o princípio da motivação.

No mérito:

- A autuada entregou a mercadoria com a respectiva nota fiscal à empresa transportadora, em 25/06/15 (fls. 86) e não tem informações em relação sobre o que ocorreu durante o transporte.

- A Ação Fiscal 20155688871 (fls. 16/21) foi aberta em 30/06/15 e a Ação Fiscal 20155887890 (fls. 15) em 06/07/15.

- O DAMDFE nº 3151 (fls. 87) referente à ação fiscal 20155688871 foi encerrado em 03/07/16, às 10:16 hs (fls. 102, 104 e 107), o que impossibilitaria a sua homologação pela Autoridade Fiscal às 19:32hs do mesmo dia.

- O encerramento de um manifesto representa o fim da sua vigência e poderá ocorrer pelo término do trajeto acobertado ou pela alteração das informações do MDF-e através da emissão de novo manifesto, tendo ocorrido este último no presente caso.

- Em 08/07/15 a empresa transportadora emitiu o manifesto 3215, antes da lavratura do presente auto de infração, contendo as alterações contidas naquele MDF-e encerrado.

- A lavratura do Auto de Infração foi um equívoco, visto que o MDF-e 3151 (que abrange o DANFE 59880) já havia sido encerrado.

- A empresa autuada cumpriu com todas as suas obrigações: emitiu o documento fiscal e pagou os tributos.

- Só é exigível o pagamento de ICMS em razão de transporte de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal considerado idôneo pelo fisco.

- O DANFE 59880 jamais foi reaproveitado em outra operação. O que houve foi erro na observação do encerramento do MDF-e 3151 em 03/07/15.

- Foi a transportadora quem transportou mercadoria com documento fiscal inidôneo, assumindo pessoal e diretamente a situação que constitui fato gerador, nos termos dos arts. 121 e 128 do CTN e 21, II, c, 140 e 157, §5º, do RICMS.

Por fim, requer que seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração.

No Julgamento Singular, a Julgadora de 1ª Instância, às fls. 110 a 113, assevera que:

- A situação é de manifesta inidoneidade do documento fiscal, pois o documento estava sendo utilizado pela segunda vez para acobertar uma outra operação.

- Não há como afastar o Autuado do polo passivo. Se a legislação atribui ao transportador a condição de responsável tributário (pelo pagamento do imposto), não significa atribuir-lhe aprioristicamente o cometimento de eventual infração.

- Não há prova que vincule o transportador às circunstâncias que dão causa a inidoneidade do documento fiscal, máxime quando a infração assume caráter eventualmente doloso.

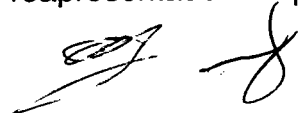
- As informações que complementam o auto de infração deixam claro o dever jurídico inobservado: operação acompanhada de documento fiscal já utilizado em operação anterior.

- A capitulação legal não induz o Autuado a erro. Informa o surgimento da obrigação e dos deveres atribuídos aos contribuintes.

- Quanto ao mérito:

- Em 30/06/15 o documento fiscal 59880 recebeu selo de trânsito (fls. 115), o que comprova que o veículo e as mercadorias deram entrada no território cearense.

- Em 09/07/15 o Danfe 59880 foi reapresentado no posto fiscal acobertando



mercadorias cuja operação já havia sido efetivada no território cearense em data anterior.

Conclui julgando PROCEDENTE o auto de infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 118 a 133), onde reafirma os argumentos aduzidos na impugnação, acrescentando novos sobre a ilegitimidade passiva da Autuada:

- O julgador de primeira instância afirma que não se pode confundir responsabilidade tributária com recolhimento do imposto e que houve manifesta inidoneidade do documento fiscal. Contudo, a infração tributária e o recolhimento do imposto estão conexas e o responsável pelo recolhimento do ICMS no caso de documento inidôneo é o transportador, conforme art. 16, II, c, da Lei n 12.670/96.
- Se houver dúvida sobre a autoria, deve-se interpretar a lei de forma mais favorável ao acusado (art. 112, CTN).

Ao final, requer a reforma da decisão de primeira instância e a declaração de nulidade do Auto de Infração.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de n° 29/2017 (fls. 145 a 147) onde afirma que:

- O Fisco tem o direito de eleger o emitente do documento fiscal para o polo passivo da demanda, posto que há distinção fundamental entre os institutos “cometimento de infração à legislação tributária” e “responsabilidade pelo recolhimento do tributo”, que a lei atribui ao transportador. As circunstâncias materiais em que a conduta é praticada delineiam a escolha do agente da ação.
- Há imprestabilidade do documento fiscal para legitimar trânsito de mercadoria, sendo atribuição de estrita competência do emitente.
- A recorrente não demonstra a regularidade da operação. Seus argumentos são meramente retóricos, desprovidos de qualquer elemento material de prova.

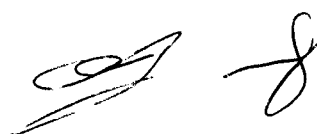
Em razão do exposto, sugere conhecer do recurso ordinário, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de primeira instância de procedência do auto de infração.

Às fls. 148 o douto Procurador do Estado adota o Parecer da Assessoria Processual Tributária. Contudo, em manifestação oral durante a sessão de julgamento, o Representante da Procuradoria Geral do Estado manifestou-se pela improcedência do Auto de Infração.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por COLTEX INDÚSTRIA TEXTIL LTDA em face de CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a Recorrente se insurge contra decisão de procedência do Auto de Infração proferida em julgamento singular.



O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a promover saída de mercadoria com documento fiscal já utilizado.

Em sua peça recursal o Autuado requer, preliminarmente, a declaração de nulidade por:

- Ilegitimidade passiva da Autuada;
- Falta de tipicidade;
- Cerceamento do direito de defesa.

Entretanto, nenhuma dessas alegações apresenta condições de prosperar.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva, tem-se que o frete das mercadorias relacionadas na NFe 59880 (fls. 14) é por conta do emitente desse documento fiscal. Dessa forma, o emitente responde por todo o serviço de transporte e por eventuais violações à legislação tributária durante o mesmo, caracterizando-se como sujeito passivo (conforme art. 121 do CTN) do crédito tributário decorrente do auto de infração.

O transportador contratado para realizar o referido serviço de transporte, tendo em vista a previsão do art. 16, II, "c", da lei 12.670/96, é solidariamente responsável pelo presente crédito tributário, conforme art. 124, II, do CTN. Contudo, não há benefício de ordem entre este e o Autuado, conforme art. 124, parágrafo único, do CTN, cabendo à Autoridade Fiscal eleger quem deve ser autuado, no caso concreto, pelo ilícito tributário.

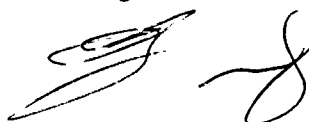
Resta, portanto, configurada a legitimidade o Recorrente para estar no polo passivo do presente processo administrativo tributário.

Também não pode prosperar o argumento de atipicidade da conduta identificada pela Autoridade Administrativa, tendo que a acusação fiscal reporta acontecimentos que levam a supor estar caracterizada violação a duas normas da legislação tributária, os artigos 169 e 174 do Decreto nº 24.569/97, o que resultaria na ocorrência do fato típico especificado pelo artigo 123, III, "f", da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "promover saída de mercadoria ou prestação de serviço com documento fiscal já utilizado em operação ou prestação anteriores: multa equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor da operação ou da prestação".

No que se refere ao alegado cerceamento do direito de defesa do Autuado, o mesmo não se caracteriza no presente caso em razão de a Autoridade Fiscal ter relatado de forma clara e com documentos os fatos que o levaram a concluir pela ocorrência de ilícito tributário, assim como as normas fiscais que ele considerou violadas. Ademais, o Recorrente, tanto em sua impugnação como em seu Recurso Ordinário exerceu plenamente o direito à ampla defesa, contraditando os argumentos apresentados pela acusação fiscal.

No mérito, o Recorrente sustenta que:

- O Documento Auxiliar de Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – DAMDFE nº 3151 (fls. 87) referente à ação fiscal 20155688871 foi encerrado em 03/07/16, às 10:16 hs (fls. 102, 104 e 107), o que impossibilitaria a sua homologação pela Autoridade Fiscal às 19:32hs do mesmo dia.
- Em 08/07/15 a empresa transportadora emitiu o manifesto 3215, antes da lavratura do presente auto de infração, contendo as alterações contidas naquele MDF-e encerrado.
- A lavratura do Auto de Infração foi um equívoco, visto que o Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – MDF-e 3151 (que abrange o DANFE 59880) já havia sido encerrado.



Assiste razão ao Recorrente.

Cabe inicialmente uma explicação sobre procedimentos da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará. Quando é emitido um Manifesto Eletrônico de Documento Fiscais – MDF-e cujo Estado de destino é o Ceará, a Sefaz/CE abre, ao receber o arquivo eletrônico do MDF-e, uma ação fiscal de trânsito, a qual é concluída quando da passagem do veículo pelo Posto Fiscal de divisa dessa Secretaria, podendo resultar na homologação de cada documento fiscal relacionado no Manifesto, com ou sem cobrança de tributo conforme o caso, ou na lavratura de auto de infração.

Ciente desses procedimentos da Sefaz/CE e das alegações do Recorrente, foi realizada pesquisa ao Sistema SITRAN da Secretaria da Fazenda do Ceará que gerou os relatórios das Ações Fiscais de Trânsito 20155688871, 20155826956 e 20155887890, os quais acosta-se aos presentes autos.

A partir desses relatórios, verificou-se que a Administração Tributária equivocou-se ao acusar a Autuada de promover saída de mercadoria com documento fiscal já utilizado em operação ou prestação anteriores.

No presente processo, acusa-se a Autuada de ter utilizado duas vezes a NF-e 59880 a qual teria passado pelo Posto Fiscal de Penaforte:

- em 03/07/2015, quando foi realizada a Ação Fiscal de Trânsito 20155688871 aberta em razão do MDF-e 3151; e
- em 10/07/2015, quando foi realizada a Ação Fiscal de Trânsito 20155887890 aberta em razão do MDF-e 3215 e a qual resultou na lavratura do presente Auto de Infração.

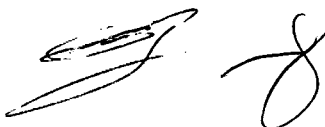
Ocorre que, conforme demonstrado pelo Recorrente (fls. 102, 104 e 107), o MDF-e 3151 foi encerrado. Também foi emitido o MDF-e 3185 apresentando alterações em relação ao MDF-e encerrado. Disso deveria ter resultado o cancelamento da Ação Fiscal de Trânsito 20155688871.

Contudo, essa não foi cancelada. Em seu lugar foi cancelada a Ação Fiscal de Trânsito 20155826956, aberta em razão do MDF-e 3185, sob a alegação de que as notas fiscais desta ação constavam na citada Ação 20155688871 (MDF-e 3151 cancelado), conforme se pode verificar na última página da consulta no SITRAN daquela Ação de Trânsito 20155826956.

Entretanto, ao comparar a relação dos documentos fiscais nas consultas das ações 20155688871 (MDF-e 3151 cancelado) e 20155826956 (aberta em razão do MDF-e 3185), se observa claramente que várias NF-es da primeira ação fiscal, dentre elas a NFE 59880, não estão nessa última ação fiscal.

Cabe o registro de que o caminhão, os reboques e o motorista dos MDF-es 3151 (cancelado) e 3185 são os mesmos (conforme consultas das respectivas Ações Fiscais de Trânsito).

O primeiro equívoco resta evidente. A ação fiscal que deveria ter sido cancelada era a do MDF-e cancelado (3151) e não a de um MDF-e que estava aberto e em vigor (3185). Como demonstrado, esse primeiro equívoco teve como consequência o registro no SITRAN da passagem da NF-e 59880 pelo Posto Fiscal em 03/07/2015. Ocorre que as mercadorias que passaram foram as do MDF-e 3185, onde não consta a NFE 59880.



Desse primeiro equívoco resultou o segundo, que foi a lavratura do presente Auto de Infração por ter sido considerada a passagem da NF-e 59880 pelo Posto Fiscal em 10/07/2015, na Ação Fiscal de Trânsito 20155887890 (aberta em razão do MDF-e 3215), como sendo a segunda passagem dessa NF-e.

Isto posto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido e que lhe seja dado provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória proferida pela Instância monocrática e julgar IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

## DECISÃO


Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **COLTEX INDÚSTRIA TEXTIL LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, conhecer do Recurso Ordinário interposto, decidindo, em relação aos pedidos nele elencados, na forma exposta a seguir: **1)** Com relação à preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva da autuada – Afastada, com fundamento no art. 121 do CTN. **2)** Com relação à preliminar por falta de tipicidade – Afastada com fundamento nos arts. 169 e 174 do Decreto nº 24.569/97. **3)** Quanto à preliminar de nulidade por Cerceamento do Direito de Defesa, por falta de clareza do Auto de Infração - Afastada, considerando que constam dos autos os documentos que serviram de base à autuação, e que a Autoridade Fiscal autuante relata com clareza os fatos que levaram a concluir pela necessidade de ser lavrado o Auto de infração, possibilitando a ampla defesa. **No Mérito**, A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e, tendo em vista que restou comprovado, pela análise conjunta das ações fiscais de trânsito nºs 20155688871 (originada pelo MDF-e 3151) e 20155826956 (originada pelo MDF-e 3185) que o DANFE 59880 não havia sido efetivamente utilizado até a emissão do MDF-e 3215 (que originou a ação fiscal de trânsito nº 20155887890 da qual resultou o presente auto de infração), dar provimento, ao

recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **improcedente** a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral em Sessão do Representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de **ABRIL** de 2017.

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

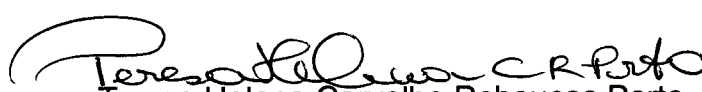
  
✓ André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**  
Ciente em 25/ 04 / 2017

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Ricardo Ferreira Valente Filho  
**CONSELHEIRO**

  
Ana Mônica Filgueiras Menescal  
**CONSELHEIRO**

  
Osvaldo Alves Dantas  
**CONSELHEIRO**

  
Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
**CONSELHEIRA**

  
André Rodrigues Parente  
**CONSELHEIRO**