

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

RESOLUÇÃO Nº: 66/2017

19ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 30.03.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/447/2014

AUTO DE INFRAÇÃO: 2/2013.18038

RECORRENTE: GNG CONTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA

CGF: 06.292.863-5

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – REMETER MERCADORIA ACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. DANFE inidôneo por apresentar rasura e emenda manuscrita. DANFE é documento fiscal. **Art. Infringidos:** 130, IV e 131-A, I, do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, III, “a”, da Lei 12.670/97, com nova redação conferida pela Lei 13.418/03. Recurso Ordinário Conhecido por unanimidade, contudo negado provimento e Auto de Infração Julgado Improcedente em decisão por voto de desempate da Presidente da Câmara, 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. Documento Fiscal Inidôneo. DANFE. Documento Fiscal.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre remeter mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo.

A Autoridade Fiscal Autuante aponta como infringidos os artigos 1º, 2º, 16, I, “b”, 21, III e 21, II, “c” do Decreto 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS), o Ato Cotepe ICMS 36/10 e o Ajuste Sinief 07/05 e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso III, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: “entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação”.

Nas informações complementares expõe que:

- Foi apresentado à Administração Tributária, em ação fiscal de trânsito, o DANFE nº 956

Página 1 de 7

(fls. 06), de emissão própria da Autuada e acobertando operação de entrada de mercadorias – Retorno de bens do ativo imobilizado - tendo em seu corpo uma anotação manuscrita, acrescentando o seguinte item: código 5285 mangote 8m 5" 99000498 050 1554 um 4,0000 2.140,0000 8.560,00, além dos DANFEs 130 (fls. 07) e 947 (fls. 08).

- Realizada a conferência física das mercadorias transportadas, verificou-se que o item acrescentado manualmente ao DANFE fazia parte dos trados transportados e que o mesmo não constava nos dados originais de nenhum dos DANFEs apresentados.

- Em vista dos fatos, elegeu-se a rasura como principal fundamento para a autuação, com base nos arts. 131, IV e 131-A, I, do Decreto nº 24.569/97, na cláusula sétima, III e §1º, do Ajuste Sinief 05/2005 e Ato Cotepe ICMS 36/2010.

- O DANFE nº 956 foi considerado inidôneo.

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

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 141.627,50
ICMS (17%)	R\$ 21.089,43
Multa (30%)	R\$ 42.488,25
Total	R\$ 63.577,68

Tempestivamente a autuada apresentou impugnação, a qual repousa às fls. 40 a 46 dos autos, onde alega, em síntese, que:

– A anotação a mão no DANFE nº 956 foi realizada por ignorância do seu funcionário, não sendo o caso de dolo, fraude ou simulação.

- A Autoridade Fiscal transformou uma operação de simples retorno em circulação de mercadoria.

- Apesar do art. 131-A do RICMS não permitir que o vício fosse sanado, o item 2.3.3-IV do Ato Cotepe ICMS 36/2010 permitia a emissão de novo DANFE para corrigir os vícios do DANFE nº 956.

Por fim, requer produção de prova pericial, apresentando quesitos e indicando assistente técnico, e que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

No Julgamento Singular, a Julgadora de 1ª Instância, às fls. 54 a 58, assevera que:

- O DANFE deve ser um espelho da nota fiscal eletrônica à qual está vinculado e trazer informações compatíveis com os produtos efetivamente transportados.


- Os vícios do DANFE atingem a validade da respectiva nota fiscal eletrônica e esta não pode ser cancelada ou alterada depois de iniciada a circulação da mercadoria.

- Considerando que o fato motivador da idoneidade do DANFE nº 956 é a rasura que incluiu item de produto sem a respectiva existência dele na nota fiscal de origem, deve ser declarado inidôneo por conter declarações inexatas, nos termos do art. 131, III, "a" do Decreto nº 24.569/97.

- O imposto é devido sempre que uma nota fiscal é considerada inidônea, pois o art. 899 do RICMS prevê a perda de benefício fiscal se a operação não estiver acobertada da documentação fiscal pertinente.

Conclui julgando PROCEDENTE o auto de infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso



Ordinário (fls. 62 a 72), onde alega que:

- É empresa do ramo de construção civil e estava realizando obra no município de Areia Branca (RN).
- Com a conclusão da obra remeteu equipamentos do seu ativo imobilizado para a sede da empresa no Ceará. Para tanto, foi gerada nota fiscal eletrônica – NFe e, por consequência, emitido Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE para acompanhar o trânsito dos equipamentos.
- Ao receber o DANFE no local da obra, um funcionário da empresa fez manualmente uma anotação no DANFE visando esclarecer os fatos apenas.
- A operação realizada era de simples retorno dos equipamentos utilizados em prestação de serviços.
- A informação escrita em caneta em nada influencia nas informações digitais nos sistemas da SEFAZ.
- A conduta se configura simples descumprimento de obrigação acessória, sendo possível a sanção prevista no art. 878, VIII, d, do RICMS.
- Em nenhum momento foi caracterizada operação sujeita a diferencial de alíquota.
- Trata-se de infração impossível por ineficácia absoluta do meio, pois o documento fiscal legítimo para o Fisco é representado através da NF-e. Estão intactas as características da NF-e 956, documento fiscal perfeitamente idôneo.

Ao final, requer seja conhecido o Recurso Ordinário e lhe seja dado provimento no sentido de ser julgado improcedente a Ação Fiscal.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 40/2017 (fls. 80 a 83) onde afirma que:

- Não é o DANFE que acoberta a operação e, sim, a Nota Fiscal Eletrônica correspondente.
- A rigor o DANFE nem mesmo é considerado documento fiscal, pois como o próprio nome indica, é apenas um instrumento auxiliar da NFe.
- A adição de informações manuscritas no DANFE não tem o condão de tornar inidôneo o documento fiscal acobertador da operação, porquanto em nada modificam o conteúdo da NF-e.

Em razão do exposto, sugere conhecer do recurso ordinário, para dar-lhe provimento e reformar a decisão de primeira instância, julgando improcedente o feito fiscal.

Às fls. 84 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 procedência do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por GNG CONTRUÇÕES E COMÉRCIO 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 remeter



mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo, nos termos do art. 131, IV do RICMS, tendo sido constatado pela Autoridade Fiscal autuante que o DANFE nº 956, o qual acompanhava a mercadoria transportada, continha em seu corpo uma anotação manuscrita acrescentando um item de mercadoria - mangote 8m 5" 99000498 050 1554 um 4,0000 2.140,0000 8.560,00 - e que essa mercadoria de fato estava sendo efetivamente transportada naquela operação.

Em sua peça recursal o Autuado alega que informação escrita em caneta no DANFE nº 956 em nada influencia nas informações digitais nos sistemas da SEFAZ. Por sua vez, a assessoria processual tributária afirma que o DANFE não é documento fiscal, mas apenas um instrumento auxiliar da NFe.

Ocorre que o DANFE - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, como seu próprio nome bem informa, é documento fiscal, em razão de apresentar diversas informações fiscais e ter sua existência prevista pela legislação tributária.

A NFe e o DANFE são documentos fiscais distintos. A NF-e é prevista, no âmbito da legislação tributária cearense - em plena conformidade com a legislação federal: Ajuste Sinief 05/2005 e Ato Cotepe ICMS 36/2010 -, pelo art. 176-A, §2º, do RICMS. O DANFE, por sua vez, e também em conformidade com a legislação federal, foi instituído pelo art. 176-I do mesmo diploma normativo.

Art. 176-A. Fica o contribuinte usuário de Processamento Eletrônico de Dados (PED) obrigado ao uso da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1A, nos termos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º A obrigatoriedade se aplica a todas as operações dos contribuintes referidos no caput deste artigo.

§ 2º A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é o documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, antes da ocorrência do fato gerador, com o intuito de documentar operações e prestações, garantida sua validade jurídica pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (Sefaz).

[...]

Art. 176-I. Fica instituído o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (Danfe), conforme leiaute estabelecido no Ato Cotepe nº 72/2005, de uso obrigatório, para acompanhar o trânsito das mercadorias e para facilitar a consulta da NF-e, prevista no art. 176-P.

§ 1º O Danfe somente poderá ser utilizado para transitar com as mercadorias após a concessão da Autorização de Uso da NF-e de que trata o inciso III do art. 176-G, ou na hipótese prevista no art. 176-L.

§ 2º No caso de destinatário não credenciado para emitir NF-e, a escrituração desta poderá ser efetuada com base nas informações contidas no Danfe, observado o disposto no art. 176-J.

[...]

É de se atentar que, conforme o art. 176-I, do RICMS, o DANFE, autonomamente, pode servir de base para a escrituração da operação que ele acoberta.

Para caracterizar ainda com maior veemência a autonomia do DANFE em relação à NF-e, observe-se que o art. 176-L, do RICMS, prevê, ainda que excepcionalmente, a emissão do DANFE antes mesmo da geração ou autorização da NF-e :

Art. 176-L. Quando em decorrência de problemas técnicos não for possível gerar o arquivo da NFe, transmitir ou obter a resposta da autorização de uso da NF-e, o interessado deverá emitir o Danfe nos termos do § 1º deste artigo.



§ 1º Ocorrendo a emissão do Danfe nos termos do caput deste artigo, deverá ser utilizado formulário de segurança que atenda às disposições do Convênio ICMS nº 58/95, devendo, no campo destinado a observações, ser consignada a expressão "Danfe emitido em decorrência de problemas técnicos".
[...]

Ademais, não é a Nota Fiscal eletrônica - NF-e o documento fiscal que acompanha o trânsito de mercadorias. O transportador não leva consigo um arquivo eletrônico com as NF-e's referentes às mercadorias transportadas. Conforme o supratranscrito *caput* do art. 176-I, do RICMS, o documento fiscal que obrigatoriamente deve acompanhar o transporte de mercadorias é o DANFE.

O DANFE, portanto, deve ser documento idôneo a demonstrar todos os aspectos da operação que ele acompanha, não podendo apresentar nenhum dos vícios previsto no art. 131 do RICMS.

É certo que a inidoneidade da NF-e também torna inidôneo o respectivo DANFE, nos termos do art. 176-D, §2º, do RICMS.

Art. 176-D. O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal após:

I - ser transmitido eletronicamente ao Fisco, nos termos do art. 176-E;

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos do art. 176-F.

§ 1º Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

§ 2º Para os efeitos fiscais, os vícios de que trata o § 1º deste artigo atingem também o respectivo Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (Danfe), emitido nos termos do art. 176-I ou 176-L, que também não será considerado documento fiscal idôneo.

Contudo, o próprio DANFE também pode apresentar erros que não se encontram na NF-e e que tornam aquele documento auxiliar inidôneo. Nesse caso, a inidoneidade do DANFE não atinge, necessariamente, a NF-e.

No presente feito fiscal, resta claramente demonstrado que o DANFE nº 956 (fls. 06), de emissão da Recorrente, apresenta rasura e emenda as quais lhe conferem inidoneidade, nos termos do art. 131, IV, do RICMS:

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:

[...]

IV - esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza;

O erro que levou à inidoneidade do DANFE em apreço nem mesmo poderia ser sanado por meio de carta de correção, tendo em vista que o equívoco se relaciona com a quantidade e espécie da mercadoria transportada e com o valor da operação realizada, conforme determina o art. 131-A, I, do RICMS:

Art. 131-A. Fica permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com:



I - as variáveis que determinam o valor do imposto, tais como base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

Dessa forma, fica caracterizada a remessa de mercadoria acompanhada de documento fiscal - o DANFE nº 956 (fls. 06) - inidôneo. Conduta essa tipificada pelo art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/96.

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% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação

Em razão de haver norma penal-tributária mais específica, não é aplicável nesse feito a norma prevista pelo art. 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96, como sugerido pelo Recorrente.

O Recorrente alega, ainda, ser incabível a cobrança de ICMS no presente Auto de Infração, em razão de em nenhum momento ter sido caracterizada operação sujeita a diferencial de alíquota.

Contudo, o ICMS consta do crédito tributário lançado através do presente Auto de Infração em decorrência do documento fiscal ter sido considerado inidôneo. Ademais, não se comprova nos autos que os equipamentos transportados foram utilizados pela Recorrente para execução de prestação de serviço a terceiros, como requer a regra de não incidência insculpida no 4º, V, do RICMS, ou se foram utilizados em obra própria.

Art. 4º O ICMS não incide sobre:

[...]

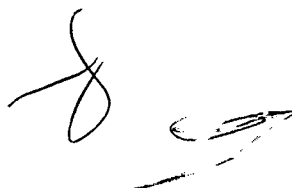
V - operações de remessa ou retorno de mercadorias ou bens utilizados pelo próprio autor da saída na prestação de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços de competência dos municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na referida lei;

Isto posto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido, porém que lhe seja negado provimento, no sentido de confirmar a decisão condenatória proferida pela Instância monocrática, mas em razão de norma violada diversa da alegada no julgamento monocrático, e julgar PROCEDENTE 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.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 141.627,50
ICMS (17%)	R\$ 21.089,43
Multa (30%)	R\$ 42.488,25
Total	R\$ 63.577,68

É como voto.



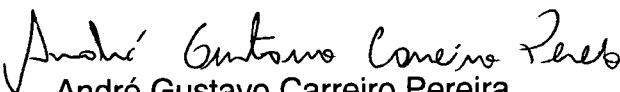
DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **GNG CONTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos conhecer do recurso ordinário, verificado **Empate** na votação e a Sra. Presidente, proferiu voto de **DESEMPATE** ainda em sessão. Foi apurada a seguinte votação: Votaram pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para julgar **Improcedente** o Auto de Infração de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em desacordo com manifestação oral do Representante da Procuradoria Geral do Estado, os Conselheiros, Gabriella Lima Batista, Osvaldo Alves Dantas e Ricardo Valente Filho. Votaram pelo conhecimento do Recurso ordinário, negar-lhe provimento, para julgar **Procedente** o Auto de Infração, ratificando o Julgamento de Primeira Instância e de acordo com manifestação oral do Representante da Procuradoria Geral do Estado, os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Ana Mônica Filgueiras Menescal e Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto. A presidente se pronunciou por entender que o DANFE é sim um documento fiscal, e sendo inidôneo como constante do Auto, considera **PROCEDENTE O AUTO DE INFRAÇÃO**, em voto de desempate.

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


Gabriella Lima Batista
CONSELHEIRO