



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

**RESOLUÇÃO Nº: 124 / 2022.**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3;**

**9ª SESSÃO ORDINÁRIA – 26/05/2022;**

**RECORRENTE: JAMEF TRANSPORTE LTDA – C.G.F. 06.620.322-8;**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA;**

**CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ OSMAR CELESTINO JUNIOR.**

**EMENTA: ICMS. TRANSPORTA MERCADORIAS COM DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. OPERAÇÃO DE REMESSA DE MOSTRUÁRIO. IMPROCEDÊNCIA.** 1. Empresa autuada por transportar mercadorias com documentos fiscais inidôneos, pois não retratavam a natureza das operações de remessa de mostruário descritas, diante da igualdade das mercadorias relacionadas. 2. Infração do art. 131, do Decreto nº 24.569/97, com atribuição da penalidade disposta no art. 123, inciso III, alínea “a”, item 2, da lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. 3. A Recorrente alegou em razões recursais que, as mercadorias realmente possuem a natureza de mostruário, as quais seriam destinadas ao seu Representante Comercial no Estado de Minas Gerais, que por sua vez teria vários prepostos naquele estado, razão do envio de 05 (cinco) mostruários distintos. 4. Restou comprovado, pela análise pormenorizada dos DANFES 1146, 1147, 1148, 1149 e 1150, que realmente as operações tratam-se de remessa de mostruário, embora, a similitude das mercadorias, o que por si só não caracterizam a inidoneidade dos aludidos documentos fiscais. 5. Recurso Ordinário, recebido, para ser provido, retificando a decisão proferida no Julgamento Singular de Procedência, para **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração, em dissonância com o Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, e, em dissonância em Sessão pela Douta Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras Chaves: ICMS. DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA, REMESSA PARA MOSTRUÁRIO.**

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**

## RELATÓRIO

Autuação oriunda do trânsito, em especial Posto Fiscal de Penaforte, no relato da infração o ilustre Auditor Fiscal discorreu que, a Empresa Contribuinte incorreu em violação tributária por: **“TRANSPORTAR MERCADORIAS COM DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. O TRNSPORTADOR SUPRA, APRESENTOU DANFES 1146, 1147, 1148, 1149, 1150, A.F.201 86784481, E AO AVERIGUAR A OP. DE REMESSA DE MAERCADORIAS OU BEM PARA MOSTRUÁRIO, CFOP-6219, CONF. CLAUSULA 11ª, II, AJUSTE 02/18, DETECTOU-SE IGUALDADE DE MAERCADORIAS DESCRITAS NOS DOC. FISCAIS EM DESACORDO COM A AJ. SINIEF 02/2018, TORNANDO OS CITADOS DANFES INIDONEOS...”**, transgressão do art. 131, do Decreto nº 24.569/97, com atribuição da penalidade disposta no art. 123, inciso III, alínea “a”, item 2, da lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

Nas Informações Complementares, o Autuante consignou narrativa fática para consubstanciar a lavratura do auto de infração, na ocasião, narrou que após o registro das Notas Fiscais / DANFE´s 1146, 1147, 1148, 1149, 1150, no SITRAN, com a natureza remessa para mostruário (CFOP 6219), fora detectado igualdade de mercadorias nos aludidos documentos fiscais, contrariando o Ajuste SINIEF nº 02/2018, cujo Parágrafo 1º, da Cláusula 3ª, dispõe que, não se considera mostruário aquele formado por mais de uma peça com característica idênticas. Assim, considerou os DANFES inidôneos, com esteio no art. 131, do Decreto nº 24.569/2017.

A lavratura do auto de infração fora direcionada a Empresa de Transporte, **JAMEF TRANSPORTE LTDA – C.G.F. 06.620.322-8**, esta que configura no polo passivo desta ação fiscal, contudo, a empresa **MC TÊXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA – C.G.F. 06.454.035-9**,

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**

emitente dos DANFE's, veio aos autos como Terceira Interessado, e, interpôs tempestivamente Impugnação, arguindo que, as mercadorias realmente possuem a natureza de mostruário, as quais seriam destinadas ao seu Representante Comercial no Estado de Minas Gerais, que por sua vez teria vários prepostos, bem como por tratar-se de um estado de dimensões extensas, assim, justificou a emissão dos referidos DANFE's.

Ademais, arguiu em sua defesa preliminar que o Ajuste SINIEF nº 02/2018, prevê em sua Cláusula 10º, que a cobrança do imposto incidente sob as mercadorias remetidas para mostruário fica suspensa por 90 (noventa) dias, condicionada ao retorno da mesma ao remetente. Ao final pede a Improcedência do auto de infração.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, proferiu decisão de Procedência do feito fiscal, apresentando a seguinte ementa:

**EMENTA: TRANSPORTAR MERCADORIA COM NOTA FISCAL INIDONEA. INCOMPATIBILIDADE COM A OPERAÇÃO.** Operação de "REMESSA PARA MOSTUÁRIO" destinada a representante comercial. Não obstante a operação estar acobertada por cinco documentos fiscais, estes foram emitidos de forma idêntica, caracterizando a IGUALDADE DAS MERCADORIAS DESCRITAS. **Não se considera mostruário aquele formado com características idênticas, tais como: mesma cor, mesmo modelo, espessura, acabamento e numeração diferente.** Inobservância do §1º da Cláusula Terceira do AJUSTE SINIEF 02/2018. Decisão com base no art. 131, inciso III c/c art. 829 do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, III, a, item "2" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 16.258/17. **DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.**

Verifica-se, que, o julgamento de piso enfrentou as teses arguidas na impugnação, assentando que não restaram dúvidas que os DANFE's 1146, 1147, 1148, 1149 e 1150 não guardam compatibilidade com a operação realizada, pois, embora, indiquem que a Natureza das Operações seriam a "Remessa de Mostruário", a bem da verdade, tal natureza não existia, em razão das aludidas NF's acobertarem mercadorias com características idênticas, com a mesma descrição, quantidade e valor.

Inconformada com a Decisão Singular, a Empresa Terceiro Interessado, interpôs tempestivamente Recurso Ordinário, onde aduziu as mesmas razões e pedidos apresentados em sua peça impugnatória, inclusive com os idênticos pedidos.

É de bom alvitre destacar, desde já, a qualidade dos trabalhos realizados pela Assessoria Processual Tributária, que culminaram na emissão do **Parecer de nº 223/2022**, cuja análise dos documentos fiscais de remessa e retorno emitidos pela Recorrente chegou a conclusão que, apesar de todas as saídas terem ocorrido na mesma data de 17/07/2018, a Recorrente não comprovou o retorno dos DANFE's 1147 e 1149, e os DANFE's 1146, 1148 e 1150, retornaram, contudo, após 90 (noventa) dias, por meio das NF's apresentadas 1929, 1754 e 2422, respectivamente.

Outrossim, apontou que, a Legislação estabelece que não será considerado idôneo, o documento fiscal emitido com erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida, nos termos do Ajuste SINIEF nº 07/2005 e o art. 176-D do Decreto nº 24.569/97, com redação do Decreto nº 29.041/07. Assim sendo, opinou pela manutenção da decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pelo Julgador de piso.

Eis o relatório.

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**

## VOTO DO RELATOR

Compulsando os autos do presente Processo Administrativo Tributário, verifica-se que o Agente Fiscal agiu sobre a égide da Lei, a Ação Fiscal iniciada no Posto de Trânsito de Penaforte, não contendo vícios que maculem sua forma, ou lhe configurem nulidade.

Assim sendo, o Agente do Fisco, considerou o referido Documento Fiscal como inidôneo, consubstanciando-se no art. 131, *caput*, inciso III, *in verbis*, do supracitado decreto.

*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:*

*III - contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada;*

Neste instante, é de bom alvitre destacar, que, conceitua-se Documento Fiscal “Idôneo”, aquele que atende todas as exigências da legislação pertinente, emitido por Contribuinte com situação regular perante o Fisco, e esteja acompanhando, quando exigido, de comprovante de recolhimento do Imposto.

Ademais, entende-se com “situação regular” aquele Contribuinte que, à data da operação ou prestação, esteja inscrito na repartição fiscal competente, se encontre em atividade no local indicado e possibilite a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrados nos sistemas de apontamentos do Fisco.

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**

Por consequência, o Documento Fiscal “Inidôneo”, é aquele que contém irregularidades nas informações prestadas, restando caracterizada infração material, não merecendo fé. Assim como, aquele, cujo estabelecimento emitente é maculado por irregularidades fiscais, administrativas, ou por práticas reiteradas de sonegação ou apropriação indevida de créditos do imposto.

Verifica-se na transcrição, acima, do art. 131 do Regulamento do ICMS, que além da ausência dos requisitos fundamentais de validade e eficácia, o documento inidôneo deve ter sido emitido mediante a intenção de fraude ou simulação, cuja finalidade é a obtenção de proveito econômico e/ou financeiro indevido perante o Fisco, não diferente do entendimento do Legislador Estadual na disposição do art. 79 da Lei nº 12.670/96, *in verbis*:

**Art. 79. Considerar-se-á inidônea a documentação fiscal e contábil que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou for, comprovadamente, expedida com dolo, fraude ou simulação, conforme o disposto em regulamento.**

*In casu*, esta Relatoria não verifica a existência de quaisquer dos elementos estampados no art. 131 do RICMS ou no art. 79 da Lei 12.670/96, requisitos essenciais para declarar que os DANFE´s números 1146, 1147, 1148, 1149 e 1150, de emissão da Recorrente, como inidôneo.

Na verdade, resta constatado nos autos, que todas as informações prestadas pela Recorrente emitente dos DANFE´s em apreço, foram corretamente escrituradas (destino, valor, quantidade, imposto, etc.), assim como foram atendidas as demais determinações legais, afastando a intenção da Contribuinte em fraudar/simular aquela operação, bem como ocultar do Fisco alguma irregularidade.

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**

Destaca-se, que, o Agente Fiscal de trânsito sedimentou sua fundamentação ao declarar a inidoneidade dos DANFE'S números 1146, 1147, 1148, 1149 e 1150, por ter detectado similitude das mercadorias (mesma cor, mesmo modelo, espessura, acabamento e numeração diferente) constantes nos aludidos documentos fiscais. Contudo, tal situação, por si só, não comprova a fraude e/ou a simulação, por parte da Contribuinte emitente dos DANFE's.

É de bom alvitre salientar, que, a Operação de Remessa de Mostruário é muito utilizada por empresas que atuam tanto no mercado atacadista como no varejista. Assim, por exemplo, um vendedor sai da empresa levando amostras da nova coleção de calçados de couro para que lojistas de uma determinada região conheçam de fato o produto, e não só por meio de um catálogo, antes de efetuarem suas respectivas encomendas.

Impende destacar, que, a o Fisco é ciente da utilização da operação de remessa e retorno de mostruários, notadamente pela sua tipificação, em especial consoante o Ajuste SINIEF nº 02/2018, sendo prática comum entre as Empresas, sejam elas micros, pequenas, médias ou grandes, remeterem mercadoria a título de amostra, com valor comercial, a empregado ou representante comercial (viajante) com o objetivo de estes apresentarem o produto aos seus potenciais clientes.

Na espécie, a **MC TÊXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA – C.G.F. nº 06.454.035-9**, emitente dos DANFE's, é genuinamente uma indústria de confecções, que, como outras tantas, se utiliza de mostruários, para alavancar suas vendas/faturamento, tendo em vista sua Clientela antes de efetuar determinada compra pode querer conhecer mais profundamente o produto que está adquirindo, objetivando, desta forma, avaliar suas características físicas, cores, texturas e qualidade.

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**

Percebe-se, pela simples análise dos DANFE's algumas informações que afastam a infração imputada a Recorrente, dentre elas, que em cada um dos documentos fiscais em apreço consta apenas 01 (uma) unidade de cada modelo/peça, que, embora, o Destinatário seja o mesmo, os endereços de entrega são todos distintos, nas Cidades de Janauba/MG, de Sete Lagoas/MG, de Ouro Branco/MG, de Manhuacu/MG, e de Patos de Minas/MG.

Outrossim, o destinatário das mercadorias constantes nos mostruários é a empresa **Matheus & Maria Comércio e representações LTDA**, inscrita no **CNPJ/MF sob o nº 06.982.721/0001-20**, cuja atividade econômica principal é descrita pelo código **CNAE nº 46.18-8-00 – Representantes comerciais e agentes de comércio têxtil, vestuário, calçados e artigos de viagem**", o que coaduna com a tese assentada pela Recorrente, que estava enviando os mostruários para seu Representante, que por sua vez possui prepostos espalhados pelo Estado de Minas Gerais.

Ademais, houve a devolução dos DANFE's 1146, 1148 e 1150, o que comprova a natureza da operação de remessa e retorno de mostruário, mesmo o retorno ter ocorrido após 90 (noventa) dias, do diferimento, ou mesmo na ausência de retorno dos DANFE'S 1147 e 1149, que não gerou qualquer prejuízo ao erário, haja vista a Recorrente ser optante pelo Simples Nacional.

Ressalta, que, a similitude das mercadorias, por si só, não comprova a inidoneidade da documentação fiscal.

Na ocasião, deveria o Autuante, no mínimo ter retido as mercadorias para averiguação, com a expedição do termo de retenção, e logo em seguida ter oportunizado a Contribuinte na regularização do defeito e/ou da

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**

imprecisão das informações, ali arguidas, se existissem, conforme preceituam os artigos 98, 99, 100 e 101 da Lei nº 12.670/96, *in verbis*, pois o Objeto a ser perquirido pelos Postos Fiscais de fronteiras, é a regularização das mercadorias em trânsito, com a devida regularização das informações inscritas, e posterior recolhimento correto do imposto.

*Art. 98. Sempre que forem encontradas mercadorias em situação fiscal irregular, na forma como define o Artigo anterior, excetuando-se aquelas desacompanhadas de documentação fiscal própria, deverão os agentes do Fisco retê-las para fins de averiguação quanto à sua origem ou destino.*

*Art. 99. Se da averiguação a que se refere o Artigo anterior resultar a possibilidade de legalização das mercadorias e desde que, atendida essa hipótese, fique assegurado o crédito tributário respectivo, o agente do Fisco colaborará, no que legalmente lhe couber, para que as mesmas sejam restituídas ao depósito ou à circulação.*

*Seção II - Da retenção de mercadorias em situação irregular*  
*Art. 100. Esgotadas as hipóteses de legalização das mercadorias retidas para averiguação, ou quando ficar evidenciado o propósito de fraude por parte do condutor ou depositário, será lavrado o competente auto de infração.*

Salienta-se, que, a existência da possibilidade de regularização do “erro” apontado pelo Agente Fiscal no DANFE’S números 1146, 1147, 1148, 1149 e 1150, já afastaria do vertente caso a declaração de inidoneidade, haja vista que os documentos fiscais eivados de vícios, realmente inidôneos, não servem para coisa alguma, ou seja, as informações ali contidas não representam a verdade das operações, não sendo passíveis de correções.

Isto posto, **VOTO** no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, para dar-lhe o provimento, retificando o Julgamento de Procedência da Ação Fiscal, exarado pela Célula de Julgamento de Primeira Instância, para **IMPROCEDÊNCIA**, em dissonância com o parecer a Célula de Assessoria Processual Tributária, o qual fora adotado nos autos pela Douta Procuradoria Fiscal.

É como descido e submeto ao ilustre Colegiado.

<b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	
Nova Base de Cálculo	R\$ 0,00
Multa	R\$ 0,00
<b>Total</b>	<b>R\$ 0,00</b>

### **DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do **PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3779/2017 A.I. Nº: 1/201704061** – Recorrente: **SUPERMERCADO LENE LTDA – C.G.F. 06.278.116-2**, Recorrido: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

**DECISÃO:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por maioria de votos, conhecer do recurso ordinário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão proferida em instância singular e julgar **improcedente** o auto de infração, em razão da ausência de elementos suficientes para declarar a inidoneidade dos documentos. As conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo manifestaram-se pela procedência da autuação

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**

de acordo com o entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DE SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza/CE, aos 21 de outubro de 2022.

**José Osmar Celestino Júnior**  
**Conselheiro Relator**

**Antônia Helena Teixeira Gomes**  
**Presidente 3ª Câmara**

*Ciente:*

**André Gustavo Carreiro Pereira**  
**Procurador do Estado**

---

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5373/2018 A.I. Nº: 1/201810851-3**

**Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior**