



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

RESOLUÇÃO Nº 164/2022

22ª SESSÃO: 21/07/2022

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS.

**RECORRENTE: GE HEALTHCARE DO BRASIL COMERCIO E SERVICOS - 06.489213-1**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**PROCESSO Nº: 1/3868/2019**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2/2019.10958-8**

**CONSELHEIRA RELATORA: LUCIA DE FÁTIMA DANTAS MUNIZ**

**EMENTA: ICMS - NOTA FISCAL INIDÔNEA – NOTA FISCAL DE SAÍDA, CARTA DE CORREÇÃO. INCLUSÃO CGF. 07/2019.** AUTUAÇÃO PROCEDENTE Infração materializada conforme artigos 1, 2, 16, I, "b", 21, III e 21, II, "c" do Decreto 24.569/97, art. 131 Decreto 24.569/97 C/C art. 7º §1º E §1º-A DO CONV. S/N DE 1970. Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, III, A, item 2 da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2017. Recurso ordinário provido e conhecido para reformar a decisão de PROCEDÊNCIA exarada pela primeira instância, para IMPROCEDÊNCIA, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação proferida oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRA-CHAVE: ICMS - NOTA FISCAL INIDÔNEA - AUTUAÇÃO DURANTE O TRÂNSITO DA MERCADORIA.**

RELATO:

O presente processo tem como objeto a acusação de remessa de mercadoria com Nota Fiscal Inidônea, operação de entrada interestadual em 07/2019, conforme relato do Auto de Infração abaixo transcrito:

**REMETER MERCADORIA COM DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA.**



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

NFE:26190700029372000493550020000215031102275295, INIDONEA P/DEC/INEXATAS QTO AO DESTINO RATIFICADO P/NFE CORRETIVA:26190700029372000493550020000215031102275295(EMITIDA MUDANDO DESTINATARIO)QUE E VEDADO CONF. §1º CONV.S/N70. FICANDO CLARA A TENTATIVA DE FUGIR AO PGTO DE IMCS, E AGINDO EM DESACORDO C A LEGISLACAO VIGENTE PROVIDENCIAMOS A PRESENTE LAVRATURA.

Dispositivos infringidos: Art. 1, 2, 16,I,"b", 21, III e 21, II, "c" do Decreto 24.569/97, art. 131 do Decreto 24.569/97 C/C art. 7º §1º E §1º-A DO CONV. S/N DE 1970. Penalidade prevista no Art. 123,III, A, item 2 da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2017.

Na informação complementar ao auto de infração (fls.03/16), o agente do fisco esclarece que:

1. O motorista EUGENIO EMERSON CAITANO DA CUNHA (CPF: 033.764.264-81 ) chegou ao Posto Fiscal de Aracati no dia 14/07/2019 às 11:20. Ocasão em que apresentou as NFES:26190700029372000493550020000215031102275295 e 26190700029372000493550020000215031102275295(CARTA DE CORREÇÃO). A ação fiscal no sistema SITRAM sob o número 2019.7179800
2. A presente lavratura se fundamentou após a verificarmos que a "Carta de Correção" fora emitida MUDANDO O DESTINATÁRIO(vedado, de acordo com o §1º-A do Art. 7º do CONVÊNIO S/N de 15/12/1970), a inidoneidade fica ratificada, pois o "novo destinatário" citado em "correção" seria a inscrição do PRÓPRIO EMITENTE(INSCRIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO NO CEARÁ). Concluímos que os documentos ora apresentados não teriam validade para acobertar o trânsito de mercadorias e providenciamos a presente lavratura.

**Crédito tributário apurado:**

base de cálculo:	R\$	0,00
multa:	R\$	216.000,00
<b>Total Multa:</b>	<b>R\$</b>	<b>216.000,00</b>

Constam nos autos CGM 84/2019, DANFE 21503 de 12/07/2019, DAMDFE 033524 de 13/07/2019, DACTE 144719 de 13/07/2019, carta de correção da NFe 21503 de 15/07/2019, TOAF Nº 201929162 de 15/07/2019, AF Sitram 20197179800, Mandado de Segurança processo nº 0013372-05.2019.8.06.0035.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Contribuinte vem aos autos e apresenta defesa tempestiva (fls. 46/109), abaixo transcrita, sob os seguintes fundamentos:

1. **DA IDONEIDADE DA NOTA FISCAL E A IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO FISCAL.**  
Conforme adiantado, a Impugnante é acusada de remeter mercadoria com documentação fiscal inidônea, em virtude de constar retificação em relação ao destino do equipamento, nesse sentido, a fim de elucidar a situação sob análise nestes autos, a Impugnante esclarece que, primeiramente, em decorrência da venda do equipamento médico hospitalar ao Hospital Antonio Prudente, emitiu a Nota fiscal de saída de nº 21503, utilizando a alíquota interestadual de 12% para cálculo do ICMS devido na operação. Ocorre que, posteriormente, constatou a Impugnante que o estabelecimento de destino não era contribuinte do ICMS, de tal forma que seria necessário recolher o diferencial de alíquota ao Estado do Ceará. Dessa forma, a Impugnante apresentou a competente comunicação de incorreções, a fim de regularizar a questão do diferencial de alíquota devido ao Estado de Ceará. Conforme se verifica da carta de correção, a Impugnante incluiu no campo de "Informações Complementares" os dados da operação interestadual para consumidor final. Contudo, em que pese a Impugnante tenha corretamente incluído as informações referentes ao diferencial de alíquota, inseriu a sua própria inscrição estadual (nº 06.489213-1) como a "inscrição estadual de destino". Em decorrência desse único e claro equívoco, a Fiscalização entendeu que a Impugnante estaria alterando o destinatário da mercadoria, procedimento vedado pelo Convênio S/N nº 70, e, portanto, a nota fiscal deveria ser considerada inidônea e a operação deveria ser considerada interna, com a consequente cobrança de ICMS à alíquota de 18% e multa de 50% desse valor. Contudo, a acusação contida no relato fiscal não pode prosperar, uma vez o equívoco por ela cometido não acarreta a inidoneidade do documento fiscal, conforme determina a legislação estadual. Da análise das notas fiscais acostadas a estes autos, é possível verificar que a Impugnante tomou o cuidado de indicar todos os elementos essenciais para a validade e eficácia do documento fiscal emitido, tais como: destinatário, seu respectivo endereço; destaque da alíquota interestadual devida ao Estado de Pernambuco (Origem); identificou cada mercadoria remetida; o documento não está rasurado; não foi usado com intuito comprovado de dolo fraude ou simulação e não corresponde a operação envolvendo combustível. O único equívoco cometido refere-se à indicação, apenas no campo de informações complementares, da inscrição estadual própria em lugar da inscrição estadual do destinatário da mercadoria, no entanto, ainda que nas informações complementares a Impugnante tenha incorrido em erro de preenchimento em relação à inscrição estadual do destinatário do equipamento, tal erro não constitui óbice para que o documento fiscal seja considerado idôneo. Inidoneidade, como se sabe, corresponde a qualidade do que é inapropriado; ineficaz; não se pode confiar; não tem boa reputação; entre outras definições similares. Em outras palavras, ao caracterizar uma Nota Fiscal como inidônea a fiscalização afirma que o responsável não agiu de boa-fé ao promover seu preenchimento, pelo contrário, agiu com intuito de esconder ou alterar alguma informação para esquivar-se de suas obrigações tributárias pecuniárias. Entretanto, esta caracterização não se enquadra ao caso em tela, uma vez que ao preencher a Nota Fiscal de Venda do equipamento, a Empresa não omitiu nenhuma informação e tampouco colocou informações que não correspondiam a operação. O único equívoco encontrado foi na identificação da numeração da inscrição estadual do destinatário, repise-se, apenas no campo de informações complementares. Todas



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

as demais informações do documento fiscal estão absolutamente corretas. Desse modo, ao analisarmos a situação fática conjuntamente com o significado da palavra inidoneidade, inequivocamente conclui-se que pela impossibilidade de caracterização do documento fiscal como inidôneo. Além disso, diferentemente das disposições contidas no mencionado Convênio SN/ 70, a legislação do Estado do Ceará, a Lei Estadual no 12.670/96, em seu artigo 79, determina que os documentos fiscais e contábeis serão considerados inidôneos quando não preencherem os requisitos fundamentais de sua validade e eficácia, ou comprovadamente, for constatado que sua expedição decorre de dolo, fraude ou simulação. Ademais, o Regulamento do ICMS traz o rol dos requisitos fundamentais para a validade e eficácia do documento fiscal, sob pena de caracterização da inidoneidade destes documentos fiscais, conforme seu art. 131. Pela leitura do referido dispositivo, se constata que a situação fática analisada nestes autos não se caracteriza como uma das hipóteses para declaração de inidoneidade do documento fiscal, como pretendeu fazer crer a fiscalização. E uma vez que não há a subsunção do fato à norma infracional, é certo que não se pode admitir a imputação de penalidade ao Contribuinte, sob pena de ofensa ao Princípio da Legalidade Tributária. Este, inclusive, é o entendimento deste Conselho Administrativo: RES. 209/2018 4ª CÂMARA e 248/2018 1ª CÂMARA. As decisões destacadas se amoldam perfeitamente ao caso concreto, uma vez que na situação fática analisada também não se verifica descumprimento aos requisitos contidos no já mencionado art. 131 do Decreto n o 24.569/1997. Nesse sentido, sendo idôneo o documento fiscal, não há que se falar em operação interna e tampouco em exigência de imposto e multa de ofício, o que demonstra a necessidade de decretação imediata da improcedência da autuação fiscal.

2. **DA INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR CONTIDO NO RELATO FISCAL.** Caso não se entenda pela idoneidade do documento fiscal, o que se admite apenas para fins argumentativos, passará a Impugnante a demonstrar que o fato gerador no qual foi fundamentada a autuação sequer ocorreu, visto que a operação realizada pela Impugnante foi justamente a de venda interestadual de equipamentos médico-hospitalares, tendo sido a mercadoria entregue ao destinatário constante na nota fiscal, qual seja, o Hospital Antonio Prudente, conforme é possível verificar pelo documento anexo. Como se vê, conforme canhoto do próprio conhecimento de transporte, a mercadoria foi recebida pelo destinatário da Mercadoria. O referido canhoto traz, ainda, o número de chave de acesso do conhecimento de transporte (doc. 07), o qual também é acostado aos autos para demonstrar que se refere a nota fiscal em análise neste processo administrativo: A chave de acesso acima foi extraída do próprio conhecimento de transporte e confirma ser referente àquela de nº 21503, conforme nota fiscal também já acostada a este processo: 2619 0700 0293 7200 0493 5500 2000 0215 0311 0227 5295 NO 21503. Por toda a documentação acostada, não resta qualquer dúvida sobre o fato de que a mercadoria foi efetivamente entregue ao
3. Hospital Antonio Prudente, ou seja, a inclusão da inscrição estadual do próprio Impugnante como destino da mercadoria foi mero equívoco no preenchimento das informações complementares e jamais uma tentativa de alterar o destinatário final da operação. A inscrição estadual nº 06.831230-0 pertence justamente ao Hospital Antonio Prudente e foi corretamente indicada no campo "destinatário", o que também demonstra que a indicação de sua própria inscrição estadual nas informações complementares decorre de mero lapso da Impugnante. E se a Impugnante não alterou e muito menos pretendeu alterar, por meio de comunicado de incorreções, o destino da mercadoria, não ocorreu o fato gerador descrito na autuação fiscal. Conforme anteriormente exposto, a alteração do destino da mercadoria torna a nota fiscal



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

inidônea e, conseqüentemente, deve ser considerada interna a operação para fins de cobrança do ICMS. Contudo, se não houve alteração do destinatário, nos termos de tudo que fora demonstrado acima, não há que se falar em consideração de operação interna no Estado do Ceará e tampouco em exigência de imposto acrescido de multa de ofício, Conclui-se, portanto, pela inexistência do fato gerador sob o qual se funda a presente autuação, de tal forma que a exigência fiscal deve ser imediatamente cancelada, sendo o que desde já se requer. A Impugnante promoveu a correção justamente para indicar o valor de diferencial de alíquota devido ao Estado do Ceará, ou seja, justamente para recolher corretamente o valor ao Estado de destino! Tal atitude demonstra a total boa-fé da Impugnante no recolhimento do imposto devido, assim como a regularidade de toda a operação realizada. Nesse sentido, é importante analisarmos a situação fática à luz dos princípios que regem o direito tributário, ou seja, muito embora tenha a Impugnante cometido equívoco na informação prestada em seu comunicado de incorreções, tal fato não deve se sobrepor à realidade dos fatos, em respeito ao princípio da verdade material. Em suma, sendo comprovado o mero equívoco nas informações prestadas, não poderá ser imposta a este contribuinte qualquer obrigação tributária, na medida em que, pelo princípio da legalidade e da tipicidade cerrada, tal obrigação só existiria se efetivamente verificada a existência do fato descrito em lei, o que não se verifica no caso concreto. Isso porque, conforme amplamente demonstrado no presente processo, não houve operação interna no Estado do Ceará e tampouco falta de recolhimento do imposto! Em outras palavras, caso entendesse a fiscalização ser insanável o mero equívoco cometido pela Impugnante, suposição meramente argumentativa, deveria ter lavrado auto de infração com mera multa de descumprimento de obrigação acessória, mas nunca com exigência de imposto e multa decorrentes de uma operação interna que jamais existiu.

4. DO PEDIDO. Pelo exposto, requer seja conhecida e provida a presente Impugnação, com o conseqüente cancelamento integral do crédito tributário constituído.

O julgador monocrático decide pela Procedência da acusação fiscal (fls. 115/118), conforme Ementa, com os seguintes fundamentos, abaixo transcritos:

**EMENTA: REMESSA DE MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL INIDONEO.** A empresa foi autuada por efetuar operação de remessa de mercadoria com nota fiscal considerada inidônea, tendo em vista que após ser emitida foi posteriormente retificada por meio de Carta de Correção alterando o destinatário das mercadorias, assim como o valor do ICMS, contrariando o disposto no art. 7º §§ 1º e 1º -A, incisos I e II do Convênio S/N, de 15/12/1970 CIC art. 131-A, incisos I e II do Decreto nº 24.569/97 - RICMS. Autuação PROCEDENTE. Decisão amparada nos artigos 131, inciso III; 170, inciso II, alínea "i" e inciso V, alínea b, 829 e 830 do Decreto nº 24.569/97 - RICMS. Responsabilidade prevista nos artigos 16, inciso I, alínea "b", 21, inciso III do Decreto nº 24.569/97 – RICMS. Penalidade prevista no art.123, inciso III, alínea "a", item 2 da Lei nº 12.670/96 , alterada pela Lei nº 16.258/2017. Defesa Tempestiva.

1. Segundo relato do Auto de Infração em epígrafe, lavrado pelo Posto Fiscal de Aracati, a empresa autuada emitiu a Nota Fiscal Eletrônica nº 21503, de 12/07/2019, contudo, na mesma



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

data emitiu a Comunicação de Incorreções da Nota Fiscal Eletrônica 21503, retificando os dados da NFE original. Ao analisar a documentação apensa aos autos verificamos por meio da chave de acesso junto ao portal da Nota Fiscal Eletrônica (<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal>), que o documento fiscal acima mencionado foi objeto de Carta de Correção Eletrônica em 12/07/2019, e que tal documento substitui, na nota fiscal original, aquilo que anteriormente estava descrito, que a Carta apresentada pelo autuado na defesa, está alterando na NFE no 21503 não só o campo do CGF do destinatário da mercadoria: de 06.831.230-0 (que corresponde ao Hospital Antonio Prudente Ltda) para 06.789.213-1 (que corresponde a GE Healthcare do Brasil Comércio e Serviços para Equipamento), mas também o valor do ICMS incidente na operação: de R\$ 144.000,00 para R\$ 72.000,00 0 que claramente não é permitido pelo art. 70 §§ 1º e 1º-A, incisos I e II do Convênio S/N, 15/12/1970, assim com art. 131-A, Incisos I e II do Decreto no 24.569/97 - RICMS. Ademais, contrariamente ao que foi alegado na defesa, o Hospital Antônio Prudente Ltda, é contribuinte ativo do ICMS no Estado do Ceará, regularmente inscrito no Cadastro Geral de Contribuintes, tendo iniciado suas atividades em 01/09/1978, sob Regime de Recolhimento do ICMS-Outros, podendo emitir NFE's, desde 01/01/2015 e estando sujeito à Escrituração Fiscal Digital (EFD), desde 01/01/2017, conforme dados colhidos nos Sistemas Cadastro e SIGET da SEFAZ-CE. Reportando-nos, portanto, aos dispositivos da legislação tributária que versam sobre o assunto objeto do presente processo e que permitem embasar decisão a ser proferida, pode-se ressaltar o disposto nos artigos 131, inciso III; 170, inciso I, alíneas "i" e "j", CIC o artigo 829 do Decreto nº 24.569/97 e com o art. 79 da Lei no 12.670/96. Não há que se argumentar que o agente do Fisco se baseou em premissas equivocadas e que a autoridade fiscal arbitrou o recolhimento do ICMS (vide arts. 830 e 876 do RICMS), tampouco de que o ato praticado foi ou não fraudulento, (vide art. 877 do RICMS).

2. Diante dessas constatações, verte-se o entendimento de que a acusação descrita nos autos deve prosperar, portanto, a inidoneidade do documento fiscal está devidamente caracterizada nos autos e concluindo-se como insubsistentes os argumentos apresentados pela defesa, cabendo a penalidade inserta no art. 123, inciso III, alínea "a", item 2 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei no 16.258/2017, com redação atualizada pela Lei no 16.258/2017.

Inconformado, o contribuinte interpõe Recurso Ordinário (fls.124/141), nos termos da defesa, abaixo transcrito, e aduz:

1. DO VALOR DO ICMS INDENTE NA OPERAÇÃO. Ainda a despeito do mero equívoco no preenchimento da mencionada obrigação acessória, importante destacar que quando do primeiro preenchimento da Nota Fiscal Eletrônica n o 21503, a Recorrente teria mencionado o campo do CGF do destinatário como se seu fosse, com a devida menção do ICMS incidente no montante de R\$ 144.000,00 sobre a base de R\$ 1.200.000,00, corre que, quando da posterior emissão da Comunicação de Incorreções da Nota Fiscal Eletrônica 21503, a Recorrente além de retificar o CGC do destinatário, também verificou que o estabelecimento de destino não era contribuinte do ICMS, de tal forma que seria necessário recolher o diferencial de alíquota ao Estado do Ceará, que em razão disto destacou o ICMS incidente no montante de R\$ 72.000,00. Ou seja, resta claro que a situação exposta não passou de um mero equívoco por parte da Recorrente - que vem durante as suas atividades, agindo com zelo e cautela quanto às suas obrigações fiscais, configurando-se assim a presente cobrança irrazoável e desproporcional. Nem se alegue que o suposto fato de o Hospital Antônio



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Prudente Ltda. ser contribuinte ativo do ICMS no Estado do Ceará alteraria a situação fática do presente caso, na medida em que apenas corrobora a nulidade da presente autuação, que não buscou confirmar a verdade material da operação. Não há dúvidas de que a Recorrente agiu devidamente, tanto que se preocupou em corrigir a verdade material da operação para que não houvesse qualquer prejuízo ao erário. Na remota hipótese de ser entendido que houve erro de tributação, é certo que jamais ocorreu intenção de dolo, fraude ou simulação, tanto que não foi comprovado tal fato. Portanto, não há que se falar sobre a suposta intenção de fraudar a legislação vigente e em exigência de imposto e multa de ofício, o que demonstra a necessidade de decretação imediata da improcedência da autuação fiscal.

2. DO PEDIDO. Pelo exposto, requer seja conhecida e provida Recurso Ordinário, para reformar a decisão recorrida de forma a reconhecer a improcedência da autuação objeto do presente processo administrativo.

O processo é encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária, sendo emitido o Parecer nº 64/2022 (fls.146/148), sugerindo o conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento para alterar a decisão condenatória de 1ª Instância de PROCEDÊNCIA do feito fiscal para IMPROCEDÊNCIA, fundamentando:

1. O auto de infração trata da infração de "NOTA FISCAL INIDONEA" motivada pela alteração do destinatário por meio de NFE corretiva, procedimento vedado pelo Convênio SN nº 70. De acordo com o fiscal o intuito era fugir ao pagamento de ICMS. O DANFE nº 0 21503 foi emitido para acobertar venda de equipamento médico da empresa autuada GE HEALTHCARE DO BRASIL COMÉRCIO E SERVIÇOS PARA EQUIPAMENTO (CGF 036300802), localizada em Pernambuco, com destino ao Hospital Antônio Prudente (CGF 68312300), situado no Estado do Ceará, portanto, trata-se de operação interestadual entre contribuinte e não contribuinte do ICMS, conforme atividade deste último. A aquisição de mercadoria destinada ao uso/consumo da empresa realizada com destaque de alíquota interestadual implica no dever constitucional de recolher o diferencial de alíquota (DIFAL) em favor do Estado de destino. O valor a ser recolhido corresponde a diferença entre a alíquota interna e a interestadual e, deve ser recolhida no momento da passagem do "bem" no primeiro posto fiscal de entrada do Estado ou no prazo legal de 20 dias, caso o contribuinte seja credenciado no Estado do Ceará. O DANFE nº 21503 acobertava operação interestadual de venda de equipamento destinado ao ativo permanente do HOSPITAL ANTONIO PRUDENTE, sem indicação de credenciamento na nota originária, logo, o diferencial de alíquota seria cobrado na passagem do Posto Fiscal. Ocorre que a emitente tinha inscrição cadastral junto ao Estado do Ceará, podendo recolher o DIFAL em favor do Estado destinatário, no prazo previsto no art. 74 do Decreto nº 24.569/1997, mas tal informação não constava no DANFE nº 21.503. De acordo com a recorrente a Carta de Correção foi emitida quando percebeu que operação se destinava a não-contribuinte e, que havia destacado ICMS de R\$ 144.000,00, calculado com a alíquota de 12% sobre a base de cálculo de R\$ 1200000,00, ao invés de destacar pela alíquota interna. Ao confrontar os dados do DANFE nº 21.503 e da Carta de Correção NIC E, percebe-se que a remetente (GE HEALTHCARE DO BRASIL COMÉRCIO E SERVIÇOS PARA EQUIPAMENTO) incluiu no campo de "Informações Complementares" o número de sua inscrição como contribuinte substituto no Estado do Ceará e o valor de R\$ 72.000,00 que corresponde ao diferencial de alíquota (DIFAL) calculado no percentual de 6%. Entendo que a mera inclusão da inscrição estadual



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

do contribuinte substituto no DANFE no 21503 não implicou em mudança de destinatário, posto que não alterou a razão social, nem o CNPJ ou endereço das pessoas jurídicas envolvidas na operação (emitente e destinatário), os quais permaneceram os mesmos citados no documento fiscal original, portanto, inexistiu a mudança de destinatário que motivou a autuação. Observo que a inscrição cadastral da pessoa jurídica GE HEALTHCARE DO BRASIL COMÉRCIO E SERVIÇOS PARA EQUIPAMENTO é CGF 036300802 (Estado de origem), citada no DANFE nº 21503, mas o fiscal utilizou a inscrição de contribuinte substituto (CGF 06.489.2131) no auto de infração, porém, ambas se referem a mesma pessoa jurídica e ao mesmo CNPJ 00.029.372/0004,,93 citados no documento fiscal original, conforme consulta cadastral.

2. Neste contexto, entendo que a Carta de Correção emitida supriu a ausência de elemento formai (ausência de inscrição estadual do contribuinte substituto) e, que a mera inclusão do termo "destino" junto ao número da inscrição estadual da própria emitente não tem o condão de invalidar a nota fiscal, assim como a inclusão do diferencial de alíquota não implicou em alteração ou redução do ICMS devido na operação. Cumpre destacar que a inclusão na Carta de Correção da inscrição de contribuinte substituto e do ICMS correspondente ao exato valor do diferencial de alíquota devido na operação induz a conclusão de que não houve o intuito de fugir ou reduzir o pagamento de imposto mas, sim postergar seu recolhimento para o prazo permitido às empresas credenciadas, ao invés de recolhê-lo no momento de passagem no Posto Fiscal.
3. Analisando os documentos anexados ao processo, inclusive aqueles apresentados pela defesa, percebe-se que houve a entrega efetiva da mercadoria para a pessoa jurídica Hospital Antonio Prudente, designada como destinatário no DANFE nº 21503, conforme canhoto de recebimento assinado do conhecimento de transporte e consulta ao Portal da Nota Fiscal eletrônica, na qual consta a confirmação da operação pelo destinatário em 05/08/2019. A análise comparativa entre o objeto da autuação e o Certificado de Guarda de Mercadorias - CGM no 84/2019 mostra que não existiam divergências entre as quantidades e espécies transportadas e àquelas mercadorias descritas na nota fiscal
4. Eletrônica, portanto, não houve alteração de variáveis que determinavam o valor do imposto normal, nem de dados cadastrais que implicassem em mudança do remetente ou destinatário envolvidos na operação, logo, improcede a acusação de inidoneidade do DANFe nº 21503.

É o relato.

**Voto da Relatora:**



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

O presente processo tem como objeto a acusação de remessa de mercadoria com Nota Fiscal Inidônea, operação de entrada interestadual em 07/2019, a NFE 26190700029372000493550020000215031102275295, teve o destinatário alterado através da Carta de Correção: 26190700029372000493550020000215031102275295.

Dispositivos Infringidos do Decreto 24.569/97.

Art. 1º O imposto de que trata este Decreto incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior.

Art. 2º São hipóteses de incidência do ICMS:

I - as operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios;

III - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios, com indicação expressa da incidência do ICMS, como definida em lei complementar - Anexo I;

IV - a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja sua finalidade;

V - a entrada, neste Estado, decorrente de operação ou prestação:

a) mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do ICMS;

b) serviços, mercadorias ou bens destinados a contribuintes do ICMS, para serem utilizados, consumidos ou incorporados ao ativo permanente;

c) energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

d) de bens ou serviços oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS;

VI - as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

VII - as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza; VIII - os serviços iniciados ou prestados no exterior.

§1º Para efeito da incidência do ICMS, a energia elétrica é considerada mercadoria.

§2º Na hipótese de operações relativas a contrato de demanda de potência, o ICMS incide sobre a parcela da energia elétrica correspondente à demanda efetivamente utilizada.

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:

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



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Art. 21. São responsáveis pelo pagamento do ICMS:

II - o transportador, em relação à mercadoria: a

c) que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou sendo este inidôneo;

III - o remetente, o destinatário, o depositário ou qualquer possuidor ou detentor de mercadoria ou bem desacompanhados de documento fiscal, ou acompanhado de documento fiscal inidôneo ou sem o selo fiscal de trânsito;

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;

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.

Penalidade – Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/2017.

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, bem como prestar ou utilizar serviços:

2. Com documentação fiscal inidônea: multa equivalente a uma vez o valor do imposto devido;

AJUSTE SINIEF 08, DE 4 DE JULHO DE 2008

Publicado no DOU de 08.07.08, pelo Despacho 47108.

Retificação no DOU de 11.01.10.

Alterado pelos Ajustes SINIEF 16/16, 20/16.

Revogado, a partir de 01.06.18, pelo Ajuste SINIEF 02/18.

Dispõe sobre as remessas de mercadorias destinadas a demonstração e mostruário.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 130ª reunião ordinária, realizada em Palmas, TO, no dia 4 de julho de 2008, tendo em vista o disposto no art. 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte:

Cláusula primeira As operações com mercadorias destinadas a demonstração e mostruário deverão observar o disposto neste ajuste.

Cláusula segunda Considera-se demonstração a operação pela qual o contribuinte remete mercadorias a terceiros, em quantidade necessária para se conhecer o produto, desde que retornem ao estabelecimento de origem em 60 dias.

Cláusula terceira Considera-se operação com mostruário a remessa de amostra de mercadoria, com valor comercial, a empregado ou representante, desde que retorne ao estabelecimento de origem em 90 dias.

§1º Não se considera mostruário aquele formado por mais de uma peça com características idênticas, tais como, mesma cor, mesmo modelo, espessura, acabamento e numeração diferente.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

§2º Na hipótese de produto formado por mais de uma unidade, tais como, meias, calçados, luvas, brincos, somente será considerado como mostruário se composto apenas por uma unidade das partes que o compõem.

§3º O prazo previsto no caput poderá ser prorrogado, por igual período, a critério da unidade federada de origem da mercadoria.

Cláusula quarta Na saída de mercadoria destinada a demonstração, o contribuinte deverá emitir nota fiscal que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações

I- no campo natureza da operação: Remessa para Demonstração;

II- no campo do CFOP: o código 5.912 ou 6.912, conforme o caso;

Nova redação dada ao inciso III da cláusula quarta pelo Ajuste SINIEF 20/16, efeitos a partir de 01 .1 7.

I- sem destaque do ICMS;

III - do valor do ICMS, quando devido;

I- no campo Informações Complementares: Mercadoria remetida para demonstração.

Parágrafo único. O trânsito de mercadoria destinada a demonstração, em todo o território nacional, deverá ser efetuado com a nota fiscal prevista no caput desde que a mercadoria retorne no prazo previsto na cláusula segunda.

Cláusula quinta Na saída de mercadoria destinada a mostruário o contribuinte deverá emitir nota fiscal indicando como destinatário o seu empregado ou representante, que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I- no campo natureza da operação: Remessa de Mostruário;

Nova redação dada ao inciso II da cláusula quinta pelo Ajuste SINIEF 16/16, efeitos a partir de 01.01.17. II - no campo do CFOP: o código 5.912 ou 6.912, conforme o caso;

Redação original, efeitos até 31.12.16.

II- no campo do CFOP: o código 5.949 ou 6.949, conforme o caso;

Nova redação dada ao inciso III da cláusula quinta pelo Ajuste SINIEF 20/16, efeitos a partir de

01 .01 .1 7.

III - sem destaque do ICMS;

Redação original, efeitos até 31.12.16.

III - do valor do ICMS, quando devido, calculado pela alíquota interna da unidade federada de origem;

IV - no campo Informações Complementares: Mercadoria enviada para compor mostruário de venda.

Parágrafo único. O trânsito de mercadoria destinada a mostruário, em todo o território nacional, deverá ser efetuado com a nota fiscal prevista no caput desde que a mercadoria retorne no prazo previsto na cláusula terceira.

Cláusula sexta O disposto na cláusula quinta, observado o prazo previsto na cláusula terceira, aplica-se, ainda, na hipótese de remessa de mercadorias a serem utilizadas em treinamentos sobre o uso das mesmas, devendo na nota fiscal emitida constar:

I- como destinatário: o próprio remetente;

II- como natureza da operação: Remessa para Treinamento;

Nova redação dada ao inciso III da cláusula sexta pelo Ajuste SINIEF 20/16. efeitos a partir de 01.01.17.

III- sem destaque do ICMS;



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Redação original, efeitos até 31.12.16.

III - do valor do ICMS, quando devido, calculado pela alíquota interna da unidade federada de origem;

IV- no campo Informações Complementares: os locais de treinamento.

Cláusula sétima. No retorno das mercadorias de que trata este ajuste, o contribuinte deverá emitir nota fiscal relativa a entrada das mercadorias,

Parágrafo único. O disposto no caput desta cláusula não se aplica nos casos em que a remessa da mercadoria em demonstração seja para contribuinte do ICMS, hipótese em que este deverá emitir nota fiscal com o nome do estabelecimento de origem como destinatário.

Cláusula oitava Este ajuste entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 10 de agosto de 2008.

Palmas, TO, 4 de julho de 2008.

Ressaltamos que a natureza da ação fiscal no trânsito se desenvolve de forma momentânea, cuja principal característica é o flagrante fiscal, em que o agente do Fisco após da análise da documentação apresentada e conferência física das mercadorias, constata que os documentos que acobertavam o trânsito das mercadorias eram divergentes das mercadorias efetivamente transportadas, procedendo então à autuação conforme Art. 1, 2, 16,I,"B", 21,III E 21,II "C" do Dec. 24.569/97 e Penalidade inserta no Art. 123, III, A, item 2, da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/2017.

Cabe registrar que o agente do fisco ao identificar o cometimento de infração à legislação tributária deve adotar procedimentos de modo a resguardar os interesses do Estado, propondo a aplicação da penalidade cabível, sob pena de responsabilidade por omissão no cumprimento do dever legal, adequando a conduta delituosa do infrator ao modelo legal específico, tudo em conformidade com o art. 142 do CTN, por essa razão não existe para o agente fiscal a discricionariedade de autuar ou não, eis que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei nº 12.670/96 conceitua infração como sendo ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa que resulte em inobservância de norma estabelecida na legislação do ICMS, sendo portanto, necessário e suficiente que o agente do Fisco estabeleça o nexo da conduta e a observância da legislação, que resulte em inobservância de norma estabelecida na Legislação.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

A julgadora monocrática proferiu decisão pela procedência do auto de infração e enfrentou todos os argumentos suscitados na defesa, por considerar que a clareza do relato e das Informações Complementares deram ao contribuinte o perfeito conhecimento da infração apontada, enfatizando que a impugnante comparece aos autos mas não consegue refutar de forma convincente o fato constatado pela fiscalização, que em razão da inexatidão das declarações do documento fiscal este torna-se inidôneo, restando caracterizado o cometimento da infração pelo impugnante.

No Direito Tributário, tem-se que o ônus da prova é bipartido, é inerente a quem alega o fato, ou seja, ao Fisco trazer as provas de sua acusação e ao contribuinte se impõe a produção de contraprova com fins de invalidação do lançamento de ofício realizado. Para tanto, não basta em si mesmo alegar, nem transferir ônus o qual se lhe impõe.

No que concerne aos argumentos trazidos pela recorrente em sede de recurso entendemos que assiste razão ao recorrente e a simples informação equivocada na carta de correção acerca do CGF do destinatário, informado incorretamente, não é suficiente para descaracterizar o documento e torná-lo inidôneo, já que todas as demais informações no documento fiscal original, NFE 21503, estão corretos, conforme comprova o CGM 84/2019, que não havia divergência entre o documento fiscal e as mercadorias efetivamente transportadas.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para afastar as preliminares suscitadas e no mérito, julgar IMPROCEDENTE a presente acusação fiscal, nos termos deste voto e do Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária.

Este é o voto.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

**DECISÃO:**

Visto, relatado e discutido o presente processo: **PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3868/2019 - A.I. Nº: 1/201910958-5 - RECORRENTE: GE HEALTHCARE DO BRASIL COM E SERV P/ EQUIP MED HOSPIT LTDA - RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA – CONSELHEIRA RELATORA: LUCIA DE FATIMA DANTAS MUNIZ –**  
**Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, dar provimento, modificando a decisão proferida em primeira instância de procedência para declarar a **improcedência** da autuação considerando que a carta de correção supre as inconsistências do documento fiscal que deram origem à autuação. Decisão nos termos do voto da conselheira relatora e em consonância com o parecer da Assessoria Processual Tributária adotado em sessão pelo representante da douta Procuradoria-Geral do Estado. Presente à sessão para sustentação oral a representante legal da autuada Dra. Sâmia Ali Salman.

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

Antonia Helena Teixeira Gomes

Presidente

Ciente:

Lucia de Fátima Dantas Muniz  
Conselheira

André Gustavo Carreiro Pereira  
Procurador do Estado