



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 151 /2018  
29ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 21.06.2018  
PROCESSO DE RECURSO Nº 2/6/2017  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201622141  
RECORRENTE: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MOVEIS MARX LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

**EMENTA: ICMS – RECURSO ORDINÁRIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA.** A empresa emitente do DANFE foi autuada por utilizar documento anteriormente utilizado. Restituição deferida, uma vez que a conduta descrita no art. 123, III, “f” da Lei n. 12.690/96, não pode ser aplicada ao caso, conforme o previsto no art. 11, I, “a” e “b” da LC 87/96. Decisão com base no art. 63, I, “b” do Dec. 25.468/99. Julgamento em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras chave: ICMS. Pedido de restituição. DANFE. Reutilização. Extinção do processo. Ilegitimidade passiva.**

## 01 – RELATÓRIO

A peça inicial do presente processo trata de pedido de restituição em relação ao pagamento do Auto de Infração nº 2016.22141-4 lavrado contra o requerente com o seguinte relato:

*“ Promover saída de mercadoria com documento fiscal já utilizado em operação anterior.*

*O autuado adentrava o estado do Ceará, com mercadorias destinadas a contribuintes locais, acobertando tais com diversos danfes, dentre os quais o de nr 95714, o qual já constava na AFT 20168892383(PF Penaforte-14/10/2016) caracterizando-se a reutilização. Veiculo conferido e mercadoria presente.”*

Apontada infringência ao artigo 174 do Dec 24.569/97. Aplicada a penalidade catalogada no Art. 123, III, “F” da Lei 12.670/96.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

**Demonstrativo do Crédito Tributário(R\$)**

ICMS	8.027,50
Multa	18.888,24
<b>TOTAL</b>	<b>26.915,74</b>

No pedido de restituição a requerente aduz basicamente que:

- I- Foi autuada em 18/10/2016 (auto de infração n. 201622141-4) por ter supostamente utilizado da mesma nota fiscal (n. 95.714, serie 001) duas vezes;
- II- Tudo não passou de um equívoco no registro de entrada nos postos fiscais;
- III- Descreve uma sequência de fatos que levaram a fiscalização por engano considerar o DANFE 95.714 reutilizado;
- IV- Tem direito a restituição com base no inserto no art. 165, I do CTN;

Na 1ª Instância de Julgamento do pedido de restituição foi **Indeferido**, pois o ilícito tributário encontra-se devidamente caracterizado nos autos.

A empresa inconformada com a decisão singular de indeferimento ingressa com recurso ordinário, alegando basicamente os mesmos pontos do pedido de restituição, acrescentando o pedido de preliminar de nulidade da decisão singular por ausência de fundamentação.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário para negar-lhe provimento no sentido de manter o indeferimento do pedido de restituição.

É o breve relatório.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

**02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de recurso ordinário contra decisão que indeferiu pedido de restituição originário de lavratura de Auto de Infração n. 201622141-4 lavrado contra a requerente, tendo como motivo o fato de promover saída de mercadoria com documento já utilizado em operação anterior.

Importante para o deslinde desta questão trazer o inscrito no art. 123, III, "f" da Lei n. 12.670/96, assim editado:

**“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:**

(...)

**f) promover saída de mercadoria ou prestação de serviço com documento fiscal já utilizado em operação ou prestação ou prestação anteriores: multa equivalente a 40% ( quarenta por cento) do valor da operação ou da prestação.”**

No caso em tela, o DANFE n. 95.714 tido como reutilizado teve como emitente a empresa Indústria e Com. Móveis Marx Ltda, localizado em São Miguel D Oeste – Cs, com destino a Maria Gerciliane Andrade Marinho, situado em Fortaleza-Ce.

Insta trazer que o disposto no art. 102 do CTN que a legislação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidos pela União.

Assim, a regra é a aplicação do princípio da territorialidade, ou seja, cada legislação tributária vigora no território do respectivo ente público, somente vigorando fora do seu território quando existir convênio ou protocolo.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

E que, também, é importante para o caso o disposto no art. 11, I, "a" e "b" da Lei Complementar n. 87/96, descrito assim:

**"Art.11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:**

**I – tratando-se de mercadoria ou bem:**

**a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;**

**b) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária."**

Desta forma, o local da operação para efeito de estabelecimento responsável é o onde se encontre no momento da ocorrência do fato gerador, que no caso em questão é saída da mercadoria do estabelecimento em Santa Catarina ( art. 12, I da LC n. 87/96).

E, a outra situação, é quando se encontre a mercadoria em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando com documentação fiscal inidônea, o que não é o caso em tela, pois a reutilização de documentação fiscal é uma conduta com tipificação específica, diversa da conduta de documentação inidônea.

Nesse sentido, com base nos fatos relatados nos autos a infração de promover saída de mercadoria com documento fiscal já utilizado em operação anterior, entendemos que o auto de infração que originou o pedido de restituição não poderia ter como sujeito passivo a empresa emitente do DANFE ( Indústria e Comércio de Moveis Marx Ltda), uma vez quando da fiscalização existia documentação fiscal e o documento não era inidôneo.

Urge trazer o ensinamento do Professor Hugo Machado:

**" ...Insta lembra que o tipo é a descrição da conduta que o legislador coloca como suposto da pena, ou da exclusão desta, e que a tipicidade é a qualidade da conduta, em concreto, que se ajusta ao tipo.**

**E que a tipicidade pode ser considera como um princípio jurídico complementar ao Princípio da legalidade.**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

Ainda, que no Direito Tributário em respeito ao Princípio da Segurança Jurídico, exige-se que a lei descreva o tipo, vale dizer, a conduta, se e quando acontece no mundo fenomênico, concretiza o poder-dever do Estado de punir o autor daquela conduta que concretiza a hipótese legalmente descrita, e faz nascer o estado de sujeição a pena, para o autor daquela conduta ( Crimes Contra a Ordem Tributária, pg. 54-55)”

Assim, a conduta descrita no art. 123, III, “f” da lei 12.670/96, tipifica a responsabilidade de quem promove a saída de mercadoria com documento fiscal reutilizada em operação anterior, ou seja, contribuinte emitente localizado no estado do Ceará.

Desta maneira, com esteio no previsto no art. 165, II do CTN, é caso de considerar pagamento indevido o realizado em decorrência do auto de infração, pois existir erro na identificação do sujeito passivo:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

(...)

II- erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento.”

Nessa toada, convém evidenciar o catalogado no art. 83 do Dec 25.468/99, que se aplica ao procedimento especial de restituição as disposição constantes do art. 63, I, “b” do mesmo decreto, assim editado:

“Art. 63 Extingue-se o processo:

I- sem julgamento de mérito:

II- quando não ocorrer a possibilidade jurídica, a legitimidade da parte e o interesse processual. “



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

Logo, se existiu erro na identificação do sujeito passivo para o caso em questão sendo caso de restituição.

**Pelo exposto**, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário para deferir o pedido de restituição do valor pago pelo auto de infração n. 2016.22141-4.

**Demonstrativo do Crédito Tributário**

ICMS.....R\$ 8.027,50

MULTA.....R\$ 9.444,12

TOTAL.....R\$ 17.471,62

---

**03 – DECISÃO**

---

Vistos, relatos e discutidos os presentes autos do Processo de Recurso nº 2/006/2017 – Auto de Infração: 1/201622141. Recorrente: Indústria e Comércio de Móveis Marx Ltda. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro Lúcio Flávio Alves.

**Decisão:** “ Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e dar-lhe provimento, para **DEFERIR** o pedido de restituição, entendendo-se que o auto de infração em exame não se sustenta, em face da ilegitimidade passiva da empresa autuada, que é contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, havendo que se considerar também que a infração ocorreu quando da saída das mercadorias de seu estabelecimento e, portanto, em outro estado. Entendem os senhores conselheiros que o tipo infracional previsto no artigo 123, III, “f”, da Lei nº 12.670/96, que embasou a autuação, qual seja, “promover saída de mercadoria (...) acompanhada de documento fiscal já utilizado em operação (..) anterior (...)”, só se aplica quando a referida conduta for praticada por contribuinte deste Estado. Esse entendimento se assenta no fato de que a citada conduta não se encontra entre aquelas previstas no artigo 12, I, “b” da Lei nº 12.670/96, em relação às quais o local da operação é aquele em que se encontre a mercadoria quando da mercadoria sem documentação fiscal, nem de mercadoria acompanhada de documentação inidônea. Decisão nos termos do voto Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.”



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 31 de agosto de 2018.

  
Abílio Francisco de Lima  
**PRESIDENTE**


  
Lúcio Flavio Alves  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
José Wilamé Falcão de Souza  
**CONSELHEIRO**

  
Rafael Lessa Costa Barboza

**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Diogo Morais Almeida Vilar

**CONSELHEIRO**

  
Alice Gondim Sámano de Macedo

**CONSELHEIRA**

  
Rodrigo Portela Oliveira

**CONSELHEIRO**