



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº. 131/2017

2ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 07 DE FEVEREIRO DE 2017 – 13h 30 min.

PROCESSO Nº: 1/3212/2013 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2013.11519-5

RECORRENTE: CÉLULA DE JULG. DE 1ª INSTÂNCIA E XEREZ AVÍCOLA LTDA.

CGF: 06.898.211-9

RECORRIDO: CÉLULA DE JULG. DE 1ª INSTÂNCIA E XEREZ AVÍCOLA LTDA.

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCAO DE SOUZA

EMENTA: ICMS – EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS PARA CONTRIBUINTES NÃO IDENTIFICADOS. Consta do auto de infração que o contribuinte vendeu mercadorias, com habitualidade e em volume que caracteriza intuito comercial, para contribuintes não identificados no Cadastro Geral da Fazenda. Julgador singular proferiu decisão pela parcial procedência da acusação fiscal, sob o entendimento que contribuinte não identificado seria apenas aquele detentor de CGF, cuja inscrição não fora informada pelo emitente da nota fiscal de venda. As notas fiscais alvos da autuação informam o nome, endereço e o CPF do adquirente da mercadoria. Contribuinte não identificado é aquele que foi inventado, que não existe e que se utiliza de fraude para burlar o Fisco, situações não comprovadas no processo em apreço, razão por que há de se considerar que o contribuinte está identificado. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual-Tributária, mas de acordo com manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: VENDAS PARA CONTRIBUINTES NÃO IDENTIFICADOS - AUSÊNCIA DE CGF NA NOTA FISCAL – CONSTAM DA NOTA FISCAL O NOME, ENDEREÇO E CPF DO DESTINATÁRIO – CONTRIBUINTE DEVIDAMENTE IDENTIFICADO – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL.

RELATÓRIO:

A acusação fiscal constante da peça inaugural deste processo tem o seguinte teor:

"EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL PARA CONTRIBUINTE NÃO IDENTIFICADO. O CONTRIBUINTE VENDEU MERCADORIAS A CONTRIBUINTES NÃO IDENTIFICADOS NO CGF NO MONTANTE DE R\$4.822.130,90, NO PERÍODO DE 2009. VENDAS FEITAS COM HABITUALIDADE E EM VOLUME QUE CARACTERIZAM O INTUITO COMERCIAL. DESTACADOS ADQUIRENTES COM

CGF ATIVO NA SECRETARIA DA FAZENDA, CONFORME RELAÇÃO EM ANEXO CONTIDA NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR AO AI".

No auto de infração consta o dispositivo infringido: artigo 170, inciso II, do Decreto nº 24.569/97; a penalidade sugerida: art.123, III, "d", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº.13.418/03; e o valor da multa: R\$964.426,18.

Nas Informações Complementares, fls.03 a 05, os agentes fiscais apresentam os fatos que motivaram a acusação fiscal, que, em síntese, seguem transcritos abaixo:

"Constatamos a venda de mercadorias a contribuintes não identificados no CGF, no montante de R\$4.822.130,90, no período de 2009. Tal constatação se deve a fundamentação no art. 17, § 2º, inciso I e art. 99, inciso IV do Decreto 24.569/97, ..." (fls.04).

(...)

"Conforme relação em anexo ao Auto de infração, constatamos de forma clara e contundente que o Contribuinte vendeu mercadorias a comerciantes, estes considerados Contribuintes do ICMS, porém não identificados no CGF, conforme enquadramento na legislação supra citada, os quais realizam com habitualidade, por todos os meses de 2009, e volume que caracteriza intuito comercial ao adquirirem mercadorias mediante Notas Fiscais de Saídas com CFOP 5101, praticando dessa forma a intermediação de mercadorias com o fim comercial" (fls.04).

Compõem o processo, além do Auto de Infração e as Informações Complementares, o Mandado de Ação Fiscal nº 2013.17473 (fls.06), o Termo de Início de Fiscalização nº 2013.18349 (fls.07), o Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2013.19902 (fls.08), cópia de uma Procuração (fls.09), relação das notas fiscais que subsidiam o auto de infração (fls.10 a 128), recibo de devolução de livros e documentos (fls.129/130), termo de revelia (fls.131).

O contribuinte ingressou com defesa (fls.133 a 136) na qual alega, em síntese, as seguintes questões:

"Percebemos que em momento nenhum, a legislação estadual, e principalmente estes artigos descritos pelo auditor fiscal, relatam a proibição da empresa vender para clientes no CPF ou exigir a inscrição estadual dos seus clientes, assim a empresa que visa ter lucro com suas atividades legalmente, emitiu os documentos fiscais (nota fiscal), dentro dos padrões da legislação em vigor" (fls.135).

"Entende-se que a empresa autuada não cometeu falta, pois, não deixou de emitir a nota fiscal, e nem de pagar todas as obrigações estaduais e federais, ou seja, não causou evasão fiscal" (fls.135).

"O fato é que a empresa emitiu todas as notas fiscais, mas não pode executar um trabalho de fiscalização para o estado, e sim, está executando a sua atividade fim, que é de criação e venda de aves, exceto galináceos" (fls.136).

A decisão de 1ª Instância foi pela parcial procedência da acusação fiscal, nos termos da ementa em destaque (fls. 138):

EMENTA: EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PARA CONTRIBUENTES NÃO IDENTIFICADOS. A condição dos destinatários serem ou não contribuintes inscritos no CGF estadual é de conhecimento público. Expressão “contribuinte não identificado” significa contribuinte inscrito no Cadastro Geral da Fazenda estadual, mas que o emitente, por qualquer razão, não o identifica. Examinado o Cadastro Geral da Fazenda, verifica-se da relação de pessoas identificadas pelos agentes fiscais que somente aquelas abaixo relacionadas são ou eram, de fato, contribuintes inscritos no Cadastro Geral da Fazenda estadual. Auto de infração PARCIAL PROCEDENTE. Defesa tempestiva. Reexame necessário.

Em sua peça recursal (fls.146 a 150), a Recorrente reitera todos os argumentos apresentados por ocasião da impugnação.

Por meio do Parecer de nº 102/2016, fls.167 a 171, a Assessoria Processual Tributária fez suas considerações a respeito da acusação fiscal e da decisão singular e, por fim, opinou no sentido de confirmar a PARCIAL PROCEDÊNCIA proferida na instância singular, porém com reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 126, parágrafo único, da Lei nº 12.670/96, em razão de as operações serem contempladas por isenção do ICMS.

Eis, o relatório.

VOTO DO RELATOR

A ação fiscal em tela traz como móvel da acusação fiscal a emissão de documento fiscal para contribuinte não identificado. O agente fiscal fundamenta o auto de infração partindo do pressuposto que o volume comercializado e a habitualidade das operações de vendas mostram que os adquirentes eram comerciantes e por esta razão deveriam ser identificados na nota fiscal de venda por meio do CGF e não do CPF.

A sanção aplicada foi a prevista no art. 123, inciso III, alínea “d”, da Lei nº 12.670/96, que assim expressa:

Art. 123 (...)

III – (...)

d) emitir documento fiscal para **contribuinte não identificado**: multa equivalente a 20% (vinte por cento) do valor da operação ou prestação:

A respeito da sanção em referência, o julgador singular expôs entendimento no sentido de que “contribuinte não identificado” significa contribuinte inscrito no CGF, mas por não ter sido identificado pelo emitente não fez figurar na nota fiscal de venda o número de inscrição no cadastro (CGF).

É inegável que a legislação não traz maiores informações do que significa a condição de "contribuinte não identificado". Tanto é verdade que no processo em apreço o julgador singular expôs, como visto acima, o seu entendimento pessoal do que significa esse status.

A respeito dessa situação, o art. 829, do Decreto nº 24.569/97 impõe a irregularidade de mercadoria transportada com documentação fiscal destinada a **contribuinte não identificado**, sem, contudo, explicar qual circunstância configura essa situação, vejamos:

*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.*

Vale aqui destacar a definição de contribuinte não identificado dada por José Ribeiro Neto – Direito Tributário & Legislação Tributária do Estado do Ceará – 4ª edição, 2011, fls.1023: "**Contribuinte não identificado é aquele contribuinte de fato, atuando à margem da legislação tributária pertinente, pois que jamais procurou inscrever-se no CGF da Secretaria da Fazenda**".

Ainda a respeito do tema, interessante aqui noticiar a manifestação da Procuradoria Geral do Estado proferida na Resolução nº 546/2009, da lavra da 1ª Câmara de Julgamento, **verbis**:

"Cuida a infração apresentada na inicial de venda de mercadoria a **contribuinte não identificado**. Para tanto o agente cotejou o cadastro de contribuintes com o CGF/CPF indicados nos documentos fiscais, objeto da autuação. (*grifo nosso*).

A análise do tipo sancionatório previsto na Lei nº 12.670/96, art. 123, III, 'd', permite as seguintes deduções quanto a não identificação aludindo que pode ser formal ou material. Formal refere-se à indicação correta dos dados do contribuinte, mas este efetivamente existe. Material, independentemente da indicação dos dados o contribuinte não existe.

O agente confrontou os dados do cadastro com aqueles contidos na nota fiscal, contentando-se em caracterizar o fato típico com base em análise estritamente formal, isto é, não colheu qualquer elemento ou indício que indicasse que o adquirente fosse fictício. Tal fato caracteriza outra infração formal, e não aquela indicada no A.I.

A infração indicada no A.I. remessa a contribuinte não identificado, tem natureza material, conforme se pode deduzir da análise sistemática do rol de infrações contidas no art. 123 da lei nº 12.670/96. Por conseguinte, não poderia ser enquadrada no art. 123, III, 'd', pois não restou caracterizado a simulação, a inexistência ou fraude na indicação do destinatário. Este efetivamente existe, razão pela qual retifico o entendimento de procedência para improcedência da ação fiscal".

Como se observa, a legislação não tece com precisão o que seja "contribuinte não identificado", tanto no art. 829, do Decreto nº 24.569/97 quanto no art. 123, III, 'd', da Lei nº 12.670/96.

Por outro lado, o art. 170, inciso II, alíneas 'a' até 'i', do Decreto nº 24.569/97, relaciona as indicações que devem constar na nota fiscal. Vejamos:

Art. 170. A nota fiscal conterà, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

(...)

II – no quadro “destinatário/remetente”:

- a) nome ou razão social;
- b) número de inscrição no CGC;
- c) endereço;
- d) bairro ou distrito;
- e) Código de Endereçamento Postal;
- f) município;
- g) telefone ou fax;
- h) unidade da Federação;
- i) número de inscrição estadual, quando for o caso;

Como se pode observar, não é apenas o número do CGF que identifica o contribuinte. Aliás, conforme expresso na alínea 'i' acima, o CGF constará na nota fiscal quando ele tiver essa inscrição. Diante disso, a dedução lógica é que o contribuinte será identificado também pelos demais dados listados nas outras alíneas do inciso II acima reproduzido.

No caso em apreço, a nosso ver, os destinatários das notas fiscais que deram azo à lavratura do auto de infração em apreço estavam identificados também pelo CPF, na condição de pessoas físicas.

É bem verdade que em alguns casos os contribuintes tinham CGF, mas mesmo assim a nota fiscal foi emitida com o CPF porque, segundo a recorrente, este dado não lhe foi fornecido pelo adquirente. Contudo, isto não impõe dizer que o contribuinte não está identificado no documento fiscal. Nessa situação, o que seria cabível afirmar é que houve falha no preenchimento de dados, mas não que o destinatário não esteja identificado.

Isto posto, VOTO no sentido de que se conheça do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário, dar-lhes provimento, para reformar a decisão parcial condenatória e decidir pela **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, mas conforme manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.


É o voto.

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE** a CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA e XEREZ AVÍCOLA LTDA. e **RECORRIDO** AMBOS.

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, dar-lhes provimento, para reformar a decisão singular recorrida para **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal com o seguinte fundamento: De acordo com a definição estabelecida no artigo 14 da Lei nº 12.670/96, para que a pessoa física ou jurídica seja considerada contribuinte do ICMS não é necessário que esteja inscrita no CGF, bastando que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Além disso, restou provado nos autos que os destinatários das mercadorias estão devidamente identificados nas Notas Fiscais, por nome e CPF e endereço. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação proferida oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

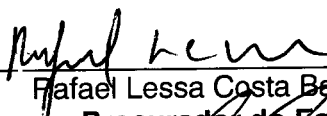
SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de MARÇO de 2017.


Abílio Francisco de Lima
Presidente da 4ª Câmara


José Wilame Falcão de Souza
Conselheiro relator


Lúcio Flávio Alves
Conselheiro


José Augusto Teixeira
Conselheiro


Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado


Rodrigo Portela Oliveira
Conselheiro


Alice Gondim Salviano de Macedo
Conselheira


Diogo Moraes Almeida Vilar
Conselheiro