



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

RESOLUÇÃO Nº: 008 /2017

7ª SESSÃO ORDINÁRIA DA CÂMARA SUPERIOR DE 09 DE JUNHO DE 2017

PROCESSO Nº: 2/5/2012 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201010989-6

RECORRENTE: VALKA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CERCAS LTDA.

CGF Nº.: 06.369997-4

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ (1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CRT)

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCAO DE SOUZA

EMENTA: ICMS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ADMISSIBILIDADE. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO RELATIVO AO PAGAMENTO DE AUTO DE INFRAÇÃO. A infração registrada no auto de infração, cujo pagamento foi posteriormente questionado por via do pedido de restituição em apreço, diz respeito a inidoneidade da nota fiscal que acobertava a mercadoria transportada, em razão de ser expedida no modelo NF1 quando já existia a obrigação de emissão da nota fiscal eletrônica - NF-e, modelo 55. Para essa irregularidade há a penalidade específica que está prevista no art. 123, III, "c", da Lei nº 12.670/96. A requerente, à época desse fato, era detentora de regime especial de tributação – Simples Nacional – situação que não deve ser desconsiderada para exigir o ICMS na operação, quando esse é apurado pelo regime único de arrecadação. Indevida a exigência do ICMS pelo fato de o transporte da mercadoria estar acobertado por Nota Fiscal modelo 1, em desconformidade com a legislação que exige a Nota Fiscal Eletrônica. Decisão com base no art. 112, incisos II e IV do CTN. Precedentes nos termos da Resolução Paradigma de nº 43/2015 do Conselho Pleno. Recurso Extraordinário conhecido e parcialmente provido para reformar a decisão recorrida (Res. 84/2016 – 1ª Câmara do CRT). **Pedido de Restituição Parcialmente Deferido.** Decisão por maioria de votos, em conformidade com a manifestação verbal do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVES: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALOR PAGO EM AUTO DE INFRAÇÃO - TRÂNSITO DE MERCADORIA ACOMPANHADA DE NOTA FISCAL CONSIDERADA INIDÔNEA – IRREGULARIDADE PASSÍVEL DE SANÇÃO – ART. 123, III, 'C' DA LEI Nº 12.670/96 - CONTRIBUINTE DO SIMPLES NACIONAL – ICMS APURADO NO REGIME ÚNICO DE ARRECADAÇÃO - PEDIDO PARCIALMENTE DEFERIDO – RESTITUIÇÃO DO ICMS LANÇADO NO AUTO DE INFRAÇÃO E PARTE DA MULTA, ESTA EM RAZÃO DO RENQUADRAMENTO DA PENALIDADE APONTADA NO AUTO DE INFRAÇÃO.

RELATÓRIO:

Trata-se de pedido de restituição de crédito tributário referente ao pagamento do Auto de Infração nº 201010989-6 (cópia às fls. 30), no valor total de R\$20.728,96, sendo R\$11.012,26 relativo ao ICMS e R\$9.716,70 de multa, conforme DAE anexo às fls.32 dos autos.

O relato do auto de infração em tela tem o seguinte teor: "ENTREGA, REMESSA, ESTOCAGEM OU DEPÓSITO DE MERCADORIA E PREST. OU UTILIZAÇÃO DE SERVIÇO ACOBERTADO POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNICO. A EMPRESA ACIMA AUTUADA EMITIU A NOTA FISCAL Nº 046, NO ENTANTO A MESMA TRATA-SE DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNICO POIS A PARTIR DO DIA 01/07/2010 TORNOU-SE OBRIGATÓRIO A EMISSÃO DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA, MOTIVO DA LAVRATURA DESTE AUTO: BC: R\$64.778,00", (fls.30).

Em 1ª Instância o pedido em causa foi deferido parcialmente, conforme decisão que repousa às fls. 43 a 49, cuja ementa segue reproduzida:

ICMS – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INIDONEIDADE DO DOCUMENTO FISCAL. Emissão em papel quando deveria ter sido por meio eletrônico, isto é, Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). A legislação do simples Nacional remete a exigência do ICMS à legislação estadual, todavia não significa que o imposto é necessariamente devido, mas que, se eventualmente devido, deve ser exigido conforme a legislação aplicável às pessoas não optantes do regime. Falta de razoabilidade na exigência do imposto. Uma situação econômica, perfeitamente identificada, uma vez submetida ao regime do Simples Nacional, não pode ser desconsiderada como tal se a irregularidade diz respeito exclusivamente ao documento fiscal, ou seja, sem que se configure inexatidão ou ocultação de informações relacionadas à sua substância econômica e propósito comercial com vista à evasão do próprio imposto. Operação, havida sobre o regime do Simples Nacional, não pode ser qualificada senão como de não incidência do ICMS previsto na legislação aplicável às pessoas não optantes do regime nacional. Penalidade do *caput* do art. 126, da Lei nº 12.670/96. Pedido PARCIAL DEFERIDO. Remessa necessária.

Diante dessa decisão, o julgador singular determinou a restituição do ICMS na integralidade (R\$11.012,26) e apenas parte da multa (R\$6.477,80), conforme cálculo constante do demonstrativo de fls. 49 dos autos.

O Parecer nº 524/2015 (fls.55 a 60), da lavra da Assessoria Processual Tributária, é no sentido de manter a decisão proferida na 1ª Instância, porém com fundamentação divergente e, portanto, restituição de valor inferior ao deferido pelo julgador singular. Ou seja, a sugestão é que seja indeferida a restituição do ICMS e deferida em parte a restituição do valor da multa. Segundo entendimento da nobre assessora tributária a multa devida é da ordem de R\$647,78, isto levando em consideração que a sanção prevista para a situação é a do art. 123, III, 'c', da Lei nº 12.670/96. Em face disso, o valor a ser devolvido relativo a multa é de R\$9.068,92, conforme cálculo de fls. 60.

O processo foi submetido à apreciação da 1ª Câmara de Julgamento que decidiu pelo **INDEFERIMENTO** do pedido de restituição, conforme **Resolução 084/2016** (fls.67 a 73), cuja ementa segue transcrita *in verbis*:



"PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. Contribuinte solicita restituição de ICMS referente ao pagamento do AI nº 2010.10989. **INDEFERIMENTO DO PEDIDO ESPECIAL DE RESTITUIÇÃO,** nos termos da Cláusula Primeira, § 3º, do Protocolo ICMS Nº 42/2009, c/c parágrafo 2º, do artigo 9º da Resolução CGSN Nº 30/2008, com redação semelhante a do artigo 82, parágrafo 2º da Resolução CGSN Nº 94/2011. Reforma da decisão de 1ª Instância. Pedido Especial de Restituição conhecida e provida. Decisão por unanimidade de votos e conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado em Sessão".

O contribuinte, inconformado com a decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento interpôs Recurso Extraordinário, devidamente instruído com as resoluções tidas como paradigmas, conforme fls. 77 a 127.

A Presidente do CONAT, por meio do Despacho nº 33/2017 (fls. 129 a 134), decidiu pela admissibilidade do recurso interposto, uma vez que foram atendidos os requisitos exigidos no art. 106 da Lei nº 15.614/2014.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

O Recurso Extraordinário em apreço foi interposto com o objetivo de reformar a decisão exarada na Resolução nº 84/2016, da lavra da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, que pugnou pelo INDEFERIMENTO do Pedido de Restituição relativo ao pagamento do Auto de Infração nº 2010.10989-6 (fls.30), lavrado sob o fundamento de que a empresa emitiu e transportava mercadoria acobertada pela Nota Fiscal nº 46, que foi considerada inidônea porque já estava obrigada a emissão de nota fiscal eletrônica desde 01/7/2010.

No tocante ao mérito da demanda, "... a Recorrente requer que esta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais se digne em conhecer o presente Recurso Extraordinário, para dar provimento ao mesmo, reformando a **Resolução nº 084/2016**, ora recorrida, para o fim de reconhecer o direito do contribuinte à exclusão do imposto e ao reenquadramento da penalidade" (fls.95).

A análise do Recurso Extraordinário pela Câmara Superior depende de prévio exame de admissibilidade pela Presidência do CONAT, conforme previsto no art. 107 da Lei nº 15.614/2014. No caso em apreço, por meio do Despacho nº 33/2017, anexo às fls. 129 a 134, o recurso interposto foi admitido uma vez que foram preenchidos os pressupostos exigidos no art. 106 da citada lei.

Vale ressaltar que dentre as quatro resoluções colacionadas como divergentes apenas duas delas foram consideradas como divergentes, razão da admissibilidade do Recurso Extraordinário nos termos do Despacho nº 33/2017. Neste sentido, segue transcrito abaixo excerto extraído do documento citado:

"Nesse diapasão, considerando que o recurso extraordinário tem como objetivo unificar a jurisprudência do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, quando sobre a mesma matéria e fundamentação ocorrerem manifestações



divergentes, constata-se que o recurso em exame é cabível no presente caso, em face do nexo de identidade entre as **Resoluções Paradigmas de nºs 043/2015 (Conselho Pleno) e 60/2015 (1ª Câmara de Julgamento) e a resolução combatida**” (fls. 134).

Diante das duas decisões admitidas como divergentes, e em sendo a pretensão da recorrente que seja reconhecido o direito à exclusão do imposto e ao reenquadramento da penalidade lançados no auto de infração que foi quitado, passemos à análise de mérito da demanda:

1. A **Resolução nº 043/2015**, do Conselho de Recursos Tributários, proferida na 21ª sessão plenária, de 24/8/2015, apresenta a seguinte ementa (fls. 110):

“ICMS – MERCADORIA EM TRÂNSITO. DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO – 1. O contribuinte remeteu mercadoria com destino a Fortaleza através da Nota Fiscal nº 177, modelo 1, sendo que de acordo com o protocolo ICMS 42/2009, Cláusula Primeira, Anexo Único, aquela estava obrigada a utilização de NFE em substituição a NF modelo 1 pelo critério de CNAE a partir de 01/10/2010. **2. Amparo Legal:** artigos 1º, 2º, 16, I, “b”, 21, II, “c” e III do Decreto nº 24.569/97. **3. Penalidade:** Artigo 123, III, “c” da lei 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. **4. Decisão:** Recurso Extraordinário conhecido e parcialmente provido. Reformada decisão condenatória proferida pela Câmara recorrida, de acordo com o Parecer do representante legal da douta Procuradoria Geral do Estado. **6.** Decisão por maioria de votos.

Como se observa, na **Resolução nº 043/2015**, que trata de matéria idêntica à da resolução recorrida, foi feito o reenquadramento da penalidade originalmente aplicada – art. 123, III, “a”, da Lei nº 12.670/96 - para a prevista no art. 123, III, “c”, do mesmo diploma legal. E no caso não houve exigência do ICMS, conforme demonstrativo do crédito tributário às fls. 113 dos autos.

Tal decisão é compatível ao caso em apreço uma vez que o auto de infração, cujo valor pago é motivo do presente pedido de restituição em análise, foi lavrado exigindo ICMS e MULTA motivado pela inidoneidade da Nota Fiscal nº 46 que acompanhava o transporte da mercadoria já que não se tratava de nota fiscal eletrônica.

Efetivamente, a Nota Fiscal nº 46 não era o documento fiscal apropriado para acobertar o transporte da mercadoria, pois a empresa autuada encontrava-se obrigada a emissão da nota fiscal eletrônica desde 01/09/2009, conforme consta do cadastro de contribuintes do ICMS (fls. 64). No entanto, a penalidade melhor apropriada ao caso é a prevista no art. 123, III, “c” da Lei nº 12.670/96, equivalente a 2% do valor da operação, cabível na situação em que o documento fiscal emitido não seja o legalmente exigido para a operação, situação perfeitamente vista no caso concreto pois o transporte da mercadoria estava sendo efetuado com nota fiscal modelo NF-1 quando já havia a obrigação da Nota Fiscal eletrônica – NF-e, modelo 55.



No tocante a exigência do ICMS no auto de infração, a nosso ver, trata-se de cobrança indevida, pois não se pode desconsiderar que a operação comercial do emitente, este optante do Simples Nacional, estava acobertada de nota fiscal, fato que demonstra não haver pretensão de sonegar o ICMS. Na verdade, o imposto em questão é devido a partir de uma tributação diferenciada e não deve ser cobrado por via de auto de infração em situação dessa natureza, ou seja, pelo fato de a nota fiscal emitida não ser a legalmente prevista para a operação.

Nesse sentido, calha aqui transcrever trecho do voto do julgamento de primeira instância, que assim expõe o entendimento acerca da matéria em lide (fls.47):

“... Uma situação econômica, perfeitamente identificada, uma vez submetida ao regime do Simples Nacional, não pode ser desconsiderada como tal se a irregularidade diz respeito exclusivamente ao documento fiscal, ou seja, sem que se configure inexistência ou ocultação de informações relacionadas à sua substância econômica e propósito negocial com vista à evasão do próprio imposto”.

Do exposto, nossa conclusão é que a decisão proferida nessa resolução é a que se adequa a situação apresentada no auto de infração motivo do pedido de restituição em apreço.

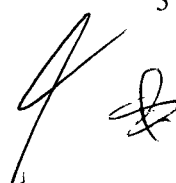
2. A Resolução nº 060/2015, da 1ª Câmara de Julgamento, proferida na 126ª sessão ordinária, de 21/10/2014, resume a decisão na seguinte ementa (fls.106):

“ICMS. TRÂNSITO. TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL EM MODELO DIVERSO DO LEGALMENTE EXIGIDO. A empresa emitente estava obrigada à emissão de Nota Fiscal Eletrônica – Nf-e, conforme a Cláusula Segunda do Protocolo ICMS nº 42/2009. Recurso oficial conhecido e improvido, por votação unânime, a decisão no sentido de declarar a IMPROCEDÊNCIA da autuação, conforme parecer da Consultoria Tributária”.

Da observação da **Resolução nº 060/2015** vê-se que se trata de situação análoga a da resolução recorrida, no entanto a decisão resultante ao apreciar idêntica situação foi pela IMPROCEDÊNCIA da acusação fiscal, sob o fundamento de que mesmo que o transporte da mercadoria esteja sendo feito com a cobertura de nota fiscal inapropriada para a operação (NF1), já que a obrigação era de nota fiscal eletrônica (NF-e), a primeira não poderia ser desprezada pois atendia aos pressupostos de validade e eficácia exigidos no RICMS.

Nesse rumo, para melhor visualização do fundamento dessa decisão segue trecho extraído do voto da relatora, *in verbis* (fls.107):

“A questão que se discute é o descumprimento de obrigação acessória, visto que a autuada emitiu documentos fiscais em desacordo com o Protocolo 42/2009. Ou seja, emitiu documento fiscal em modelo ou série que não eram os legalmente exigidos para a operação ou prestação.

5


X

“Considerando que a nota fiscal é o documento hábil para acobertar a circulação de mercadoria e o artigo 170 do Decreto nº 24.569/97 estabelece os requisitos de validade e eficácia necessários para a sua circulação e ao examinar detalhadamente os documentos fiscais emitidos, observa-se que os mesmos apresentam todas as características essenciais catalogadas no artigo 170 do RICMS/CE.

Desta forma, restou comprovada a não ocorrência da infração capitulada na inicial – NOTA FISCAL INIDÔNEA -, tendo em vista a interpretação sistemática da legislação tributária”.

Pelos fundamentos acima apresentados a 1ª Câmara de Julgamento decidiu pela improcedência, por desconsiderar a acusação fiscal de inidoneidade da nota fiscal, sob o entendimento que a situação se tratava de “transporte de mercadorias acobertadas por documento fiscal em modelo diverso do legalmente exigido” (fls.106 – ementa).

Data vênua, não concordamos com a decisão em tela – improcedência -, posto que em situação dessa natureza há a penalidade específica, que é a prevista no art. 123, III, “c”, da Lei nº 12.670/96, que diz:

Art. 123. (...) III – relativamente à documentação e à escrituração:

(...) c) emitir documento fiscal em modelo ou série que não sejam os legalmente exigidos para a operação ou prestação: multa equivalente a 2% (dois por cento) do valor da operação ou da prestação.

Neste sentido, a resolução ora em apreço não poderá ser aplicada ao caso em apreço, pois manifestou decisão de improcedência, quando é do nosso pensamento que há irregularidade em virtude do modelo da nota fiscal utilizado na operação, situação que comporta a aplicação da sanção prevista no artigo acima reproduzido.

Diante do que foi exposto, somos pelo parcial provimento do Recurso Extraordinário, para decidir pelo parcial deferimento do Pedido de Restituição, seguindo os termos da **Resolução 43/2015**, colacionada como paradigma de divergência, aplicando ao caso a sanção do art. 123, III, “c” da Lei nº 12.670/96.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

1. Lançamento no auto de infração (fls. 30 - art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96);

Base de cálculo: R\$64.778,00

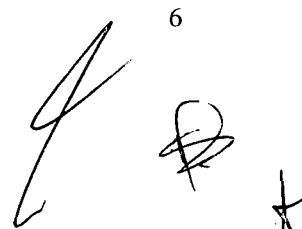
ICMS:... R\$11.012,26

MULTA: R\$19.433,40 (R\$64.778,00 x 30%)

TOTAL: R\$30.445,66

2. Pagamento do auto de infração – DAE às fls.32:

Base de cálculo: R\$64.778,00

6


ICMS:..... R\$11.012,26

MULTA:.. R\$ 9.716,70 (R\$19.433,40 x 50%, redução do art.127,I,“b” da Lei 12.670/96)

TOTAL:.....R\$20.728,96

3. Demonstrativo do valor devido, conforme a decisão dessa Câmara Superior:

(Penalidade: art. 123, III, “c”, da Lei nº 12.670/96 – 2% do valor da operação)

Base de cálculo: R\$64.778,00

MULTA: R\$647,78 (R\$64.778,00 x 2% = R\$1295,56 x 50%)

OBS. Houve pagamento com redução prevista no art. 127, I, “b” da Lei 12.670/96

4. Valores a restituir:

ICMS:....R\$11.012,26




MULTA: R\$ 9.068,92 (R\$9.716,70=valor pago no DAE – R\$647,78=valor devido)

TOTAL: R\$20.081,18

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente VALKA INDUSTRIAL E COMÉRCIO DE CERCAS LTDA. e recorrido o **ESTADO DO CEARÁ (1ª CÂMARA DE JULGAMENTO)**

A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 106, e 107, parágrafo 2º, da Lei nº 15.614/14, resolve, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para decidir pelo **parcial deferimento do pedido de restituição**, nos termos da Resolução Paradigma de nº 43/2015 do Conselho Pleno, conforme voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Relator, Dr. José Wilame Falcão de Souza, votou nos seguintes termos: *“Voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Extraordinário, para aplicar ao caso a Resolução Paradigma nº 43/2015, do Conselho Pleno, haja vista o tratamento constitucional diferenciado e favorecido às empresas do Simples Nacional, que possuem regime único de arrecadação, não devendo ser penalizadas pelo recolhimento do ICMS em virtude de emitir Nota Fiscal modelo 1 em descompasso com a legislação que exige a Nota Fiscal Eletrônica. Decisão com base no previsto no art. 112, incisos II e IV do CTN.”* Foram votos vencidos os Conselheiros Leilson Oliveira Cunha e Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior, que se pronunciaram pela indeferimento do pleito e manutenção da decisão recorrida, conforme pronunciamento do Conselheiro Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior, a seguir transcrito: *“Considerando que o julgador administrativo está adstrito ao que determina a legislação tributária e que o art. 131, inciso XII do RICMS afirma que a utilização da Nota Fiscal modelo 1, quando o contribuinte estiver obrigado à utilização de Nota Fiscal Ele-*

7




trônica, configura documento inidôneo, o que atrai a aplicação da penalidade específica prevista no art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/96, voto por negar provimento ao Recurso Extraordinário, e manter a decisão recorrida, de indeferimento do pedido de restituição." Esteve presente para sustentação oral, a representante legal da recorrente, Dra. Talita Lima Amaro.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 05 de JULHO de 2017.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO-PRESIDENTE


Antônia Helena Teixeira Gomes
CONSELHEIRA-PRESIDENTE


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA-PRESIDENTE

Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO-PRESIDENTE


Ana Mônica Figueiras Menescal
CONSELHEIRA

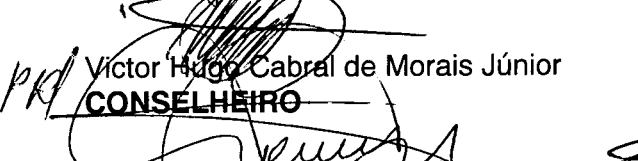

Diogo Moraes Almeida Vila
CONSELHEIRO


José Wiliane Falcão de Souza
CONSELHEIRO

Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


Deyse Aguiar Lobo
CONSELHEIRA


Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior
CONSELHEIRO

Rodrigo Portela Oliveira
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO


Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO


Matheus Fernandes Menezes
CONSELHEIRO

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO