



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – Câmara Superior

RESOLUÇÃO Nº: 019/2015

07ª (SÉTIMA PRIMEIRA) SESSÃO PLENÁRIA EM: 31.03.2015

REC. EXTRAORDINÁRIO Nº 1/1683/2010 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201004444

RECORRENTE: RODOVIÁRIO RAMOS LTDA

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS – DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO – BASE DE CÁLCULO. 1. Contribuinte autuado por transportar mercadorias acobertadas por documentação fiscal inidônea. 2. Autuação julgada procedente em 2ª Instância. 3. Recurso Extraordinário interposto sob o fundamento de que a decisão recorrida, além de contrariar a legislação, divergiu de outras decisões proferidas pela mesma Câmara, acerca da inclusão do IPI na base de cálculo. 4. Em se tratando de mercadoria acompanhada de nota fiscal inidônea, tanto quanto na hipótese de mercadoria sem nota fiscal, não há campo para perquirições sobre origem, destino, natureza da operação, etc., não havendo, portanto que se falar em inclusão ou exclusão do IPI da base de cálculo da exação. 5. Correto o Autuante ao tomar como base de cálculo o valor total da nota fiscal, nele incluídos todos os encargos transferidos ao adquirente, acrescido de 30%. 6. Recurso Extraordinário improvido. 7. Mantida a decisão de 2ª Instância, pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. 8. Decisão fundada nos artigos 16, I, "b", e 25, XIV, ambos do Decreto nº 24.569/97, por unanimidade de votos e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

01 – RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Extraordinário no qual a empresa autuada contesta decisão condenatória de 2ª Instância, sob o fundamento de que a mesma, além de contrariar a



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – Câmara Superior

legislação aplicável, divergiu de outras decisões proferidas pela mesma Câmara de Julgamento em matéria semelhante, inclusive, envolvendo a própria empresa ora Recorrente.

O julgamento objeto do presente Recurso Extraordinário foi prolatado pela 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em sua 113ª sessão ordinária, ocorrida no dia 29 de setembro de 2014, conforme Resolução nº 607/2014 (fls. 138/143). Segue ementa:

"EMENTA: ICMS – TRANSPORTE DE MERCADORIA ACOBERTADA POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Auto de Infração PROCEDENTE. Nota Fiscal Eletrônica declarada inidônea em virtude de inexistir no Portal Nacional do Ministério da Fazenda. Decisão com base nos artigos 131, 139, 874 e 877 do Dec. 25.468/99. Responsabilidade prevista no art. 16, II "c" da Lei nº 12.670/96. Penalidade incerta no art. 123, III, "a" do mesmo diploma legal. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Decisão unânime e de acordo com manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado."

São apontadas como paradigmas as decisões veiculadas através das Resoluções nºs 553/2014 (fls. 167/173) e 554/2014 (fls. 174/180). Seguem as respectivas ementas:

"EMENTA: ICMS. TRÂNSITO. TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE, em face da redução da base de cálculo, a teor do art. 25, XIV, do Decreto nº 24.569/97. Fundamento legal: Art. 131 e 176-D, ambos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Artigo 123, III, "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003. Reformada, por unanimidade de votos a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, para declarar a Parcial Procedência da autuação. Recurso voluntário conhecido e provido, em parte."



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – Câmara Superior

...
"EMENTA: ICMS. TRÂNSITO. TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE, em face da redução da base de cálculo, a teor do art. 25, XIV, do Decreto nº 24.569/97. Fundamento legal: Art. 131 e 176-D, ambos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Artigo 123, III, "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003. Reformada, por unanimidade de votos a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, para declarar a Parcial Procedência da autuação. Recurso voluntário conhecido e provido, em parte."

A recorrente argumenta que, apesar de a situação tratada na resolução recorrida e nas resoluções paradigmas ser exatamente a mesma, além de o sujeito passivo também ser o mesmo em ambos os casos, as decisões proferidas tiveram desfechos diferentes. Enquanto a resolução recorrida considerou, para apuração dos ICMS e respectiva multa, o valor total da mercadoria, mais o IPI, acrescido de 30%, as decisões paradigmas, por outro lado, tomaram rumo diametralmente oposto, concluindo que não deve ser incluído o IPI na base de cálculo do ICMS.

Assim, entende ser evidente a existência de divergência entre a decisão recorrida e as decisões paradigmas, o que torna cabível o Recurso Extraordinário, nos termos do § 2º do artigo 106 da Lei nº 15.614/2014.

Como razões para reforma da decisão recorrida, a Empresa destaca o seguinte:

1. A base de cálculo adotada na decisão recorrida para apuração do imposto e da multa exigidos está incorreta;
2. A aplicação do art. 25, inciso XIV do Decreto nº 24.569/97 se destina apenas a produtos sujeitos à substituição tributária, o que não era o caso dos itens constantes no documento fiscal em questão;
3. Em se admitindo a aplicação do referido dispositivo, caberia no caso a utilização do valor de mercado do bem/mercadoria, que seria representado apenas pelo valor da mercadoria, sem acrescer o valor do IPI ou qualquer índice de agregação;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – Câmara Superior

4. *O entendimento adotado na Resolução recorrida não merece prosperar também por afronta à Constituição Federal (art. 152, §2º, inciso XI), à lei Complementar 87/96 (art. 13, §2º) e à legislação estadual (art. 25, §5º, do Decreto nº 24.569/97), pois todos esses dispositivos estabelecem a não-inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS em situações como a presente;*
5. *Outra discrepância é a aplicação de margem de valor agregado para apuração do valor supostamente devido, em verdadeiro arbitramento sem fundamento legal. Na verdade, a fiscalização deveria considerar apenas o valor de mercado do bem/mercadoria, indicado nos documentos fiscais desconsiderados pela Fiscalização.*

Concluindo, a empresa requer que seja admitido o recurso interposto, para que:

1. *Seja integralmente cancelado o auto de infração emitido; ou, caso assim não se entenda;*
2. *Seja reformada a Resolução recorrida no ponto atacado, de modo que os valores cobrados (ICMS e multa) sejam calculados sobre a base de cálculo que entende correta, ou seja, apenas sobre o real valor das mercadorias, sem incluir o IPI nem qualquer margem de lucro.*

A Presidência do CONAT, reconhecendo a existência de nexo de identidade, bem como de efetiva divergência entre as decisões em confronto, admitiu o Recurso Extraordinário interposto, mediante Despacho que se encontra encartado às fls. 183/187 dos autos.

02 – VOTO DO RELATOR

Procedida vista dos autos, e examinados os argumentos da parte, à luz da legislação própria, entendo que o presente Recurso Extraordinário não tem como prosperar, porquanto a decisão ora recorrida não padece de qualquer vício ou imperfeição.

Observe-se que a hipótese dos autos diz respeito ao transporte de mercadorias acobertadas por documentação fiscal inidônea, assim considerada pela Fiscalização do Estado do Ceará, por se tratar de nota fiscal eletrônica que, mediante pesquisa,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – Câmara Superior

revelou-se inexistente, tanto no portal nacional da nota fiscal eletrônica, do Ministério da Fazenda, quanto junto ao Fisco do Estado de origem do contribuinte emitente.

Desse modo, no que toca, especificamente, à base de cálculo do lançamento de ofício em análise, a disposição legal aplicável é aquela prevista no Art. 25, XIV, do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

Art. 25. A base de cálculo do ICMS será:

...

XIV - na hipótese de mercadoria desacompanhada de documento fiscal, ou sendo este inidôneo, o valor desta no varejo ou, na sua falta, o valor em nível de atacado na respectiva praça, acrescido de 30% (trinta por cento), na inexistência de percentual de agregação específico para produto sujeito ao regime de substituição tributária. (Grifei).

E pelo que se vê dos autos foi justamente assim que procedeu o Agente Autuante. Na falta do valor das mercadorias no varejo, ele considerou o valor destacado na própria nota fiscal como preço de atacado, e a este acrescentou um percentual de 30%, elevando-o de R\$ 4.537,69 para R\$ 5.898,96, valor este utilizado como base de cálculo do Auto de Infração nº 2010.04444.

Na hipótese dos autos não cabe discutir sobre a inclusão ou exclusão do IPI da base de cálculo da autuação, pois que tal discussão só é cabível no contexto da saída original das mercadorias do estabelecimento industrial, quando, então, ocorre o fato gerador de ambos os impostos, devendo em tal caso ser observado o que disciplina o art. 25, §5º, do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

§ 5º Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do IPI, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

A constatação de que a mercadoria se encontra em situação fiscal irregular, quer seja por falta de documentação fiscal, ou por ser esta inidônea, faz nascer uma nova relação jurídico-tributária distinta e dissociada da original, dando ensejo a que o ente tributante efetue lançamento de ofício, exigindo o pagamento do ICMS – pouco importando se o mesmo já tenha sido pago anteriormente, ou não – e multa.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – Câmara Superior

Tanto é assim, que no presente caso essa relação se dá, não mais entre o contribuinte emitente da nota fiscal e o seu estado de origem, o Estado de Santa Catarina, mas entre a empresa transportadora – Rodoviário Ramos Ltda – e o Estado do Ceará, dado que foi no território deste último que a nova relação tributária se instaurou.

Veja-se, a propósito, o que estabelece o artigo 16, I, "b" do Decreto nº 24.569/97:

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; (Grifei).

Decorre do exposto que, ao definir a base de cálculo do lançamento de ofício em face de mercadoria em situação fiscal irregular, não está o Agente do Fisco obrigado a perquirir acerca de nenhum aspecto relativo a operação anterior envolvendo aquela mercadoria, devendo restringir a sua análise tão somente aos fatos, tais como eles se apresentam no momento da fiscalização.

Corrobora esse entendimento o fato de o legislador, como se pode ver nos dispositivos destacados acima, dispensar às mercadorias acompanhadas por documentação fiscal inidônea o mesmo tratamento dado às mercadorias desacompanhadas de nota fiscal.

Ora, se em se tratando de mercadoria desacompanhada de nota fiscal não há campo para perquirições sobre origem, destino, natureza da operação, etc., também não há por que fazer isso em relação àquelas acompanhadas por documento fiscal inidôneo, visto que a legislação confere a ambas o mesmo *status* jurídico-tributário.

No presente caso o Agente Fiscal não estava obrigado a usar o valor das mercadorias indicado na nota fiscal tida por inidônea, mas os preços de mercado daqueles produtos na praça local. A rigor devem ser empregados os preços de varejo, mas na falta destes, admite-se o valor em nível de atacado, acrescido de 30% (trinta por cento). Se a mercadoria em questão estiver sujeita ao regime de substituição



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – Câmara Superior

tributária, deve-se utilizar, em vez dos 30%, o percentual de agregação específico previsto na legislação para o produto.

Entendo que o Autuante lançou mão do valor indicado na nota fiscal, considerando-o como de atacado, apenas por uma questão de ordem prática, dado que os preços das mercadorias em tela são de difícil verificação no mercado local. E ao fazê-lo tomou por base aquele preço que estava sendo efetivamente cobrado do destinatário, a saber, o valor total da nota fiscal, nele incluídos todos os encargos transferíveis ao adquirente, no que, a meu sentir, agiu corretamente o diligente Auditor.

Por via de consequência, concluo que a decisão de 2ª Instância recorrida não também comporta nenhum reparo.

Ex positis, VOTO no sentido de negar provimento ao recurso interposto e, assim, confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários.

03 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **RODOVIÁRIO RAMOS LTDA** e Recorrido **ESTADO DO CEARÁ**. **Decisão:** "A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõe o art. 127, parágrafo 2º da Lei nº 15.614/14, resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** da Câmara recorrida, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Não participaram da votação os Conselheiros Francisco José de Oliveira Silva, ausente por motivo de férias, e José Gonçalves Feitosa, ausente momentaneamente. Também ausente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da autuada".

SALA DAS SESSÕES DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 08 de Maio de 2015.


Antonia Torquato de Oliveira Mourão
PRÉSIDENTE



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – Câmara Superior

Francisco Malta de Sousa
1º VICE-PRESIDENTE

Ana Mônica Figueiras Menescal
CONSELHEIRA

Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO

Alexandre Mendes de Sousa
CONSELHEIRO

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO

Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO

Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA

Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO RELATOR

Dr. Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Alfredo Rogério Gomes de Brito
2º VICE-PRESIDENTE

Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA

Pedro Eleuterio de Albuquerque
CONSELHEIRO

Annelise Magalhães Torres
CONSELHEIRA

José Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRO

Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO

João Rafael de Farias Furtado Nóbrega
CONSELHEIRO

Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA

Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO

Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO