



SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUP. DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

BOLETIM INFORMATIVO DA REPRESENTAÇÃO FAZENDÁRIA

**O presente boletim não possui cunho impositivo. Os estudos nele desenvolvidos constituem mera orientação e padronização dirigida ao auxílio da rotina de trabalho do Fisco.*

Ano V, edição nº 19 – janeiro/2011

SUMÁRIO

1. Roubo de mercadorias em trânsito: algumas considerações.
2. Casuística.

1 – Roubo de mercadorias em trânsito.

Segundo dados não oficiais da Federação Interestadual das Empresas de Transporte de Cargas (FENATAC), o roubo de cargas aumenta cerca de 7% a cada ano, apesar do uso da tecnologia para prevenir tais crimes. Dos roubos notificados, produtos alimentícios, eletroeletrônicos, fármacos, cigarros, têxteis, autopeças e combustíveis constituem as mercadorias mais visadas pelas quadrilhas especializadas.¹

1.1 Aspectos tributários.

É fato consabido que nas situações em que o roubo ou furto de mercadoria se dá nos estoques da empresa, considerando não haver o débito pela saída, o crédito correspondente deve ser estornado, nos termos do art. 58, III do CTE. Entretanto, o roubo de mercadorias em trânsito, ainda não normatizado em nossa legislação tributária, demanda outro tratamento, a seguir exposto.

Em recente decisão, o STJ declarou que o eventual não-recebimento do preço do produto roubado, sofrido pelo remetente-vendedor, não tem o condão de dispensá-lo da obrigação tributária respectiva, não havendo possibilidade de o contribuinte emitente do documento fiscal reaver o tributo debitado (naquela oportunidade, o IPI), via estorno de débito ou qualquer ajuste em sua escrita, considerando que o fato gerador, que é a saída de mercadorias *a qualquer título*, restou aperfeiçoado.

Naquela oportunidade, o STJ também definiu que o roubo de mercadoria em trânsito é risco inerente à atividade empresarial e, nessa qualidade, não dispensa o pagamento do tributo. Vide, ao final, trechos da decisão.

Dessa forma, o cancelamento do documento somente é permitido antes da saída da mercadoria do estabelecimento, além de não ser possível a emissão de nota fiscal de “retorno simbólico”, sob pena de afronta ao art. 65 do CTE², que repete a redação do art. 44 do Convênio SN/70. Sobre o eventual prejuízo financeiro sofrido, ressalte-se que, não

raro, os seguros correspondentes indenizam o segurado pelo valor total da nota fiscal, no qual se incluem o ICMS e o IPI.

Por aproximação, tal regra também valerá para os eventos furto, perecimento e sinistros ou quaisquer outras contingências que ocorram no transporte da mercadoria e que impeçam o aperfeiçoamento da negociação vendedor-comprador.

Destaque-se que nos casos de mercadoria sujeita à Substituição tributária, apenas o imposto retido pode ser creditado pelo substituto tributário (art. 45, VII e §1º do Anexo VIII do RCTE).

1.2 Procedimentos do Fisco.

No que toca à constatação de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, em relação a qual incida suspeita de haver sido oriunda de roubo ou furto, independentemente da lavratura ou não de auto de infração, é indispensável a intervenção Policial, que apreenderá o veículo, seu condutor e a mercadoria e deflagrará o correspondente inquérito policial para a comprovação do ilícito e a identificação de seus autores e vítimas.

Tal dever do Fisco de comunicar o evento foi reforçado pela literalidade do art. 10 da Lei Complementar nº 121/06³, que instituiu o Sistema Nacional de Prevenção, Fiscalização e Repressão ao Furto e Roubo de Veículos e Cargas. O dispositivo tem largo alcance e abrange as ações fiscais relativas a mercadorias em trânsito sem documentação fiscal. Sua finalidade é **interagir as ações fiscal e policial** com vistas a impedir que, involuntariamente, o próprio Poder Público legitime, via auto de infração e documento fiscal de emissão avulsa, a circulação da mercadoria e, dessarte, a consecução do mister criminoso.

1.2.1 Da necessidade de lavratura do Termo de Apreensão de mercadorias.

Conforme já mencionado no Boletim Informativo nº 10, de jan/09, além de comprovar a *existência da infração*, o Termo de Apreensão tem o condão de *demarcar o início da ação fiscal*. Com efeito, dispõe o art. 7º da Lei nº 16469/09 que o procedimento fiscal tem início com a apreensão de mercadoria e bem; seu parágrafo primeiro, por seu turno, informa que o início do procedimento exclui a espon-

¹ <http://beta.d24am.com/>

² “São vedadas a emissão e utilização de documento fiscal que não corresponda a uma efetiva operação ou prestação”.

³ art. 10. Ficam as autoridades fazendárias obrigadas a fornecer à autoridade policial competente cópia dos autos de infração referentes a veículos e mercadorias desacompanhados de documento regular de aquisição, encontrados durante qualquer ação fiscal.



BOLETIM INFORMATIVO DA REPRESENTAÇÃO FAZENDÁRIA

taneidade em relação aos atos do sujeito passivo e, independentemente de intimação, dos demais envolvidos na infração.

Conforme dispõe a Instrução Normativa nº 181/94-GSF, o *“Termo de Apreensão será o documento hábil para a formalização da apreensão de mercadoria, livro, documento, programa, arquivo magnético e demais objetos necessários à comprovação de infração à legislação tributária ou à instrução processual”*.

Olhando somente sob o prisma da *comprovação da materialidade da infração*, poder-se-ia concluir que constitui sobreposição desnecessária a lavratura deste documento pelo Fisco quando a infração resta materializada por documentos públicos, expedidos pela Polícia (Boletim de Ocorrência, Autos de Prisão em flagrante, Termos de Apreensão e Depósito etc), e a mercadoria, apreendida e sob a guarda e responsabilidade deste Órgão ou de terceiro por este indicado.

Entretanto, para a demarcação do início da ação fiscal, com todos os efeitos que lhe são próprios, será imprescindível sua lavratura, ainda que se conclua pela não-autuação, conforme se verá nos próximos tópicos.

Dessa forma, o art. 43 da Instrução Normativa nº 181/94-GSF, que discrimina quais elementos devem constar no Termo de Apreensão, deverá ser interpretado para a presente circunstância, de forma que a Autoridade Fiscal também noticie no corpo do TA o número do Inquérito Policial instaurado, com os números do Boletim de Ocorrência e Termo de Apreensão Policial. Por estas mesmas razões, e para não fugir à lógica já exposta, os itens I (qualificação do transportador ou possuidor), IV (prazo para retirada das mercadorias ou objetos, com a advertência para a consequência de se considerar abandono a falta dessa providência antes de seu decurso) e VI (ciente do transportador ou possuidor) são supridos pelos documentos expedidos pela Autoridade Policial. A via do depositário poderá ser fornecida ao Órgão Policial, com vistas a cumprir a finalidade do art. 10 da LC nº 121/06, ante as razões já expostas no item 1.2.

1.2.2 Da conveniência de abertura de processo administrativo.

A forma mais adequada de não se “perder” informações colhidas e atos praticados pelo Fisco é oficializando-os por meio de Processo administrativo. Uma vez deflagrado pela própria Autoridade Fiscal, o Órgão Fazendário poderá acompanhar o desfecho da operação policial e assegurar, nas situações abaixo relacionadas, a eventual cobrança do crédito tributário.

Nesse particular, o processo tem o escopo de: 1) manter o registro e integridade da ação fiscal, desde seu nascedouro, garantindo-lhe continuidade e eficiência; 2) Resguardar a Autoridade Fiscal acerca do cumprimento de seu encargo, mantendo a memória de seus atos; 3) Permitir a tramitação oficial do procedimento de cassação de inscrição estadual (IN 951/09-GSF).

1.2.3 Possíveis desdobramentos da ação fiscal.

a) Proprietário das mercadorias não localizado.

Se o relatório final do inquérito policial não lograr êxito em identificar a vítima do roubo, as mercadorias serão encaminhadas a leilão⁴. Nessa hipótese, por absoluta inexistência de circulação de mercadoria e da figura do sujeito passivo, *não haverá lavratura de auto de infração*.

b) Proprietário das mercadorias localizado.

Identificada a vítima-proprietária das mercadorias no transcorrer do inquérito, a autuação fiscal somente será levada a efeito se, intimado a apresentar dos documentos que originariamente acompanhavam a mercadoria ou das vias da contabilidade que lhes correspondam, forem detectadas irregularidades (nota fiscal inidônea, data de emissão posterior à ação fiscal, falta de recolhimento de ICMS antecipado etc).

Neste caso, como as mercadorias não foram entregues ao destinatário, a vítima poderá reintegrá-las ao seu estoque e apropriar-se do ICMS respectivo mediante a emissão de nota fiscal de entrada, nos termos do art. 166 do RCTE⁵, que servirá, juntamente com o Alvará ou Termo de liberação Judicial/ Policial das mercadorias, para acompanhar o seu trânsito e comprovar a regularidade da operação.

Tal regra, por óbvio, não se aplicará aos casos em que a vítima tenha sido ressarcida por empresa seguradora, visto que, neste caso, a mercadoria não é restituída ao segurado.

Sob a égide da nota fiscal eletrônica, ainda não há ferramenta que permita a “marcação digital”, pelo destinatário, transportador ou remetente, das contingências que impediram o recebimento da mercadoria pelo comprador. Considerando que tal documento fiscal

⁴ Art. 123 do CPP.

⁵ RCTE/GO. Art. 166. A nota fiscal deve ser extraída, no mínimo, em 4 (quatro) vias, que têm a seguinte destinação (Convênio SINIEF SN/70, art. 45): II - tratando-se de entrada de mercadoria ou bem, a (Convênio SINIEF SN/70, art. 57): a) 1ª (primeira) via: 2. permanece arquivada, ordenadamente, em poder do emitente, à disposição do fisco, no caso de retorno, de remessa feita a vender fora do estabelecimento, ou em razão de não ter sido entregue ao destinatário; 3. acompanha o trânsito da mercadoria ou bem até o local do estabelecimento emitente, onde deve permanecer, ordenadamente arquivada, à disposição do fisco, nos casos em que a nota fiscal sirva para acobertar o transporte; (grifamos)



figurar no banco de dados de entrada do destinatário, resta-lhe promover a devida ocorrência em seu Livro RUDFTO.

1.2.4 Contribuinte envolvido em receptação, transporte, comercialização ou armazenamento de mercadorias roubadas.

Embora a “interdição de atividade” não esteja expressamente arrolada no art. 70 do CTE como sanção administrativa, vislumbra-se sua existência no ordenamento tributário goiano na figura da “cassação”, incorporada à legislação por meio da Lei nº 16074/07.

Nos moldes do art. 155 do CTE⁶, contribuintes inscritos no Cadastro Estadual que estejam envolvidos em práticas de atos ilícitos que repercutam na esfera tributária poderão ter suas inscrições cassadas, mediante procedimento administrativo próprio, instaurado pelo Titular da Delegacia Regional de Fiscalização a cuja circunscrição pertencer o contribuinte. O rito processual aplicável à cassação é regido pela Instrução Normativa nº 951/09-GSF, que dá efetividade ao princípio do devido processo legal e condiciona a consecução do ato punitivo a ato do Superintendente de Administração Tributária.

Ressalte-se que o rol de atos ilícitos que repercutem na área tributária, discriminados no §4º do mesmo art. 155, não é exaustivo, de forma que outras situações eventualmente tipificadas como “ato ilícito” poderão ensejar a cassação.

1.3 Conclusão.

Podemos resumir as informações expostas sobre o assunto com as seguintes assertivas:

- a) O art. 10 da Lei Complementar nº 121/06 determina que as Autoridades Fazendárias encaminhem às autoridades Policiais cópias dos autos de infração referentes a mercadorias em trânsito, encontradas sem documentação fiscal. Considerada a intenção legislativa de impedir que a falta de comunicação entre os diferentes órgãos da Administração redunde na não-apuração de ilícitos penais, o TA (via depositário) também poderá cumprir este mister.

- b) Os indícios ou a constatação, em trânsito, de mercadoria proveniente de roubo, devem, de antemão, ser comunicados à Autoridade Policial, que promoverá as devidas identificações da mercadoria, veículo e condutor.
- c) Sob o aspecto da comprovação da materialidade da infração, a lavratura de Termo de Apreensão constitui sobreposição desnecessária a outros documentos públicos, expedidos pela Autoridade Policial e que identificam perfeitamente a mercadoria e as circunstâncias de sua apreensão e seu depositário. Entretanto, faz-se conveniente seu preenchimento a fim de demarcar o início da ação fiscal e subsidiar um eventual procedimento fiscal.
- d) Não identificado o proprietário real das mercadorias, as mesmas serão encaminhadas a leilão, não havendo justificativa para a lavratura de Auto de Infração.
- e) Identificada a vítima, o Fisco pode intimá-la à apresentação dos documentos que originariamente acompanhavam a mercadoria (originais ou vias de arquivo). Somente diante de irregularidades nesta documentação é que lançamento será cabível.
- f) Em trabalho de auditoria de empresas, é passível de autuação o cancelamento de nota fiscal ou qualquer procedimento tendente a desfazer o débito do imposto cuja mercadoria circulou e fora objeto de roubo e não fora recuperada (decisão STJ).
- g) Contribuinte envolvido em receptação, transporte, comercialização ou armazenamento de mercadorias roubadas, mediante processo administrativo, pode ter sua inscrição estadual cassada (art. 155 do CTE).

⁶ CTE/GO. **Art. 155.** A inscrição estadual, a qualquer tempo e mediante procedimento administrativo próprio, pode: II - ter a sua eficácia cassada, de ofício, nas seguintes situações: b) prática de atos ilícitos que tenham repercussão no âmbito tributário; § 4º Incluem-se entre os atos referidos na alínea “b” do inciso II do caput deste artigo: II - comercialização, aquisição, transporte, estocagem ou exposição de mercadorias falsificadas ou contrabandeadas, ou produto de carga roubada ou furtada;



2 – Casuística.

Ementa: STJ. PROCESSUAL CIVIL. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO NÃO-CONFISCO E DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME PELO STJ EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535. TRIBUTÁRIO.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. SAÍDA DO PRODUTO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO. ROUBO DE CARGA APÓS O FATO GERADOR. INAPLICABILIDADE DO

ART. 174, V, DO RIPI-98. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO.

3. A legislação tributária define o fato gerador do IPI como sendo a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou equiparado, seja qual for o título jurídico de que decorra essa saída do estabelecimento produtor (art. 46, II, do CTN; art. 2º, II e §2º, da Lei n. 4.502/64; e art. 32, II, do Decreto n. 2.637/98 - RIPI-98).

4. O roubo ou furto de mercadorias é risco inerente à atividade do industrial produtor. Se roubados os produtos depois da saída (implementação do fato gerador do IPI), deve haver a tributação, não tendo aplicação o disposto no art. 174, V, do RIPI-98. O prejuízo sofrido individualmente pela atividade econômica desenvolvida não pode ser transferido para a sociedade sob a forma do não pagamento do tributo devido.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (REsp 734403 / RS. 2ª Turma Julgadora. Min. Mauro Campbell. 22/06/10)

Ementa: Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais. NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO. Acusação fiscal de transporte de algodão em plumas desacobertado de documentação fiscal, por ter sido desclassificada a nota fiscal apresentada por conter carimbos fiscais falsos. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. II da Lei nº 6.763/75. Constatado que se tratava de mercadoria roubada e que havia documentação preexistente idônea. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

“(…) A autuação versa sobre a constatação, mediante ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias, que o Autuado promoveu o transporte de algodão em plumas, desacobertado de documentação fiscal hábil, pelo que se exigiu ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. II da Lei nº 6.763/75.

No momento da ação fiscal foi apresentada a Nota Fiscal nº 000.057, emitida em 10/03/03 por Pedro Alberto Tasinaffi de Rio Verde-GO, desclassificada pelo Fisco por não corresponder à operação, visto conter carimbos fiscais falsos (o carimbo de Minas Gerais deixou de ser usado em julho de 2002 e o carimbo de Goiás não é usado desde maio de 2002).

(...) os motoristas abandonaram os veículos e a mercadoria, conforme o Termo de Abandono de Mercadorias.

Em 13/03/03, compareceram ao Posto Fiscal, Ronaldo Monteiro de Souza e Valderi José Caggiano, identificando-se como proprietários dos caminhões apreendidos e relatando que haviam sido assaltados, mantidos em cárcere privado e despojados dos veículos e respectivas cargas, sendo, então, acionada a Polícia Rodoviária Federal que lavrou a Ocorrência Policial.

Ronaldo Monteiro de Souza e Valderi José Caggiano restaram contratados pela empresa Agostinetto Transporte de Cereais Ltda (Coobrigado) para carregar algodão em pluma na Fazenda Água Limpa, transportá-lo para a cidade de Natal-RN, e descarregá-lo na empresa Vicunha S/A.

Declararam os Impugnantes que a operação de transporte do algodão restou precedida da emissão dos seguintes documentos anexados em suas impugnações: ordens de carregamento nº 363278 (fls. 39) e nº 334584 (fls. 32); notas fiscais nº 011797 (fls. 36) e nº 011731 (fls. 29), emitidas pela CONACENTRO – Cooperativa dos Produtores do Centro Oeste Ltda; conhecimentos de transportes nº 59200 (fls. 40) e nº 59191 (fls. 33); romaneios de saídas de algodão em pluma, estampando a razão social do vendedor e a do comprador, bem como identificando fardo por fardo e seu respectivo peso (fls. 31, 34, 35, 41); recolhimento do ICMS sobre transporte efetivados através do DAR – Modelo I (fls. 30 e 37).

(...)Restando caracterizado que ocorreu, de fato, o assalto, fica inviável responsabilizar os Impugnantes pela acusação fiscal em debate, vez que não tiveram nenhuma responsabilidade pela exibição de documentos falsos ao Fisco do Estado de Minas Gerais, bem como a aposição nestes de carimbos, da mesma forma, falsos. (Acórdão n. 19224/09/3ª. AI 02.000205181-92. 19/08/09)