

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Resolução	Câmara	Sessão de julgamento	Data
<b>Nº 41/ 2025</b>	<b>4ª CÂMARA</b>	<b>08ª SESSÃO ORDINÁRIA</b>	<b>20/03/2025</b>

Processo nº	Auto de Infração nº	CGF/CNPJ/CPF
<b>1/053/2023</b>	<b>202303776</b>	<b>04.819.724/0001-12</b>

Tipo de Recurso	<b>REEXAME NECESSÁRIO</b>
Recorrente	<b>CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA</b>
Recorrida	<b>TELFÔNICA TRANSPORTE E LOGÍSTICA LTDA</b>
Conselheiro Relator	<b>MARCUS VINÍCIUS DE VASCONCELOS MAIA</b>

**EMENTA:** 1. Transporte de mercadorias sem documentação fiscal. Operação amparada por Declarações de Transporte de Bens por Não Contribuintes do ICMS, até a entrada no Estado do Ceará. 2. Possibilidade de emissão de nota fiscal avulsa, pelo agente fiscal, por ocasião da entrada de mercadorias neste Estado, promovida por pessoas não inscritas no CGF, nos termos do art. 65, III, do Decreto nº35.061/22. 3. Consulta fiscal realizada à SEFAZ, pendente de resposta, e anterior à ação fiscal. 4. Inexistência de ilícito fiscal. 5. Acusação fiscal julgada improcedente. 6. Decisão de primeira instância, pela improcedência, confirmada. 7. Manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado, pela improcedência da ação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator.

## **1. RELATÓRIO**

A autuação fiscal versa sobre o seguinte teor:

TRANSPORTAR MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL.  
A AUTUADA TRANSPORTAVA MERCADORIAS, COMO CONSTA NO CGM 20164734, DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL PARA ACOBERTAR O SEU TRANSPORTE. FOI APRESENTADO NESTA UNIDADE FISCAL APENAS O MANIFESTO ELETRÔNICO 12455, OS CTES 1598901, 1598902, 1598903 E DECLARAÇÕES DE TRANSPORTE DE BENS POR NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS: 1560, 1575 E 1576. DIANTE DO EXPOSTO FOI LAVRADO O PRESENTE AI.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Trata-se o presente feito fiscal de auto de infração lavrado por ocasião de fiscalização do trânsito de mercadorias, no âmbito do Posto Fiscal de Aracati, com imposição de imposto no valor de R\$ 133.564,20 e de multa no valor de R\$ 222.607,01. Período da infração: 05/2023. Dispositivo infringido: art. 140 do Decreto nº 24.569/97; e penalidade nos termos do art. 123, III, 'a', item 1, da Lei nº 12.670/96.

O agente atuante especificou o procedimento fiscal nos seguintes termos:

“O Contribuinte autuado transportava mercadorias, como consta no CGM nº 20164734, desacompanhadas de documentação fiscal para acobertar o transporte das mesmas. Quando da entrada no Estado do Ceará, no Posto Fiscal Aracati, foi nos apresentado, apenas o Manifesto Eletrônico de Cargas - MDFe de nº 12455 e os Conhecimentos de Transportes - CTe de nºs: 1598901; 1598902 e 1598903 e Declarações de Transportes de Bens de nºs: EAF 1560, EAF 1575 e EAF 1576. Conforme consta nas Declarações de Transportes, as mercadorias destinam-se a estabelecimentos contribuintes do ICMS no Estado do Ceará. Na ocasião da entrada no Ceará, questionamos ao transportador se não possuía notas fiscais para acobertar o transporte das mercadorias, o mesmo, nos informou que os únicos documentos que estavam de posse foram os apresentados, no caso, o MDFe, CTEs e Declarações (acima apresentados). Solicitamos que o veículo fosse conduzido ao galpão do Posto Fiscal, para realizarmos a conferência física das mercadorias e posteriormente relacionarmos as mesmas e obtermos a base de cálculo do auto de infração (ver relato do TOAF - 202345118). Ressaltamos que as operações interestaduais de circulação de mercadorias são regidas por Convênios; Protocolos e Ajustes Sinief, em tais instrumentos não constam a possibilidade de circulação de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, principalmente, quando as mesmas destinam-se a Contribuintes do ICMS”.

A autuada apresentou impugnação, havendo destacado os seguintes aspectos:

I) as mercadorias, que foram apreendidas e objeto do auto de infração, tratam-se de equipamentos destinados à instalação gratuita em pessoas cadastradas no governo, em cumprimento às obrigações impostas pela Licitação Nº 1/2021-SOR/SPR/CD-ANATEL, que podem ser conferidos em <https://static.poder360.com.br/2021/09/EDITAL-5G-ANATEL.pdf> e <https://www.gov.br/anatel/pt-br/assuntos/5G/leilao-de-espectro-5g>, sendo adquiridas pela associação privada, responsável pelas suas obrigações;

II) a remetente, a ASSOCIAÇÃO ADMINISTRADORA DA FAIXA DE 3,5 GHZ – EAF, CPNJ 45.282.870/0001-39, associação privada, pessoa jurídica formada pelas empresas Claro S.A, Telefônica S.A e TIM S.A, conjuntamente denominadas “companhias vencedoras” do leilão 5G, em cumprimento às determinações do Edital licitatório, fora constituída, sem fim

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

mercantil e comercial, com sede em São Paulo, possuindo como principal função gerir os recursos a ela atribuídos, de modo a subsidiar e fazer com que sejam operacionalizadas, de forma isonômica e não discriminatória, para cumprimento de todas as obrigações a ela designadas, nos termos do Edital, em especial chamadas “Obrigações Editalícias”;

III) por tais características de operação geridas pela EAF para distribuição gratuita dos equipamentos do 5G, se configura, para fins tributários, não contribuinte de ICMS, desobrigada a todas as obrigações acessórias ligadas ao imposto e à emissão de documentação fiscal, entendimento este, firmado pelo Estado de São Paulo, onde está sediada a matriz da EAF. Desta maneira, não seria obrigada à emissão de qualquer tipo de documentação fiscal para a circulação de mercadorias, o fazendo com documento interno (Declaração de Bens);

IV) ocorre que tais cargas foram apreendidas no Posto Fiscal Aracati, sob a justificativa de que o documento legal que continha a discriminação dos itens contidos no caminhão de transporte (Declaração de Bens) não era suficiente, restando, assim, desacompanhados de documentação fiscal, conforme estabelecido no auto de infração;

V) diante dos questionamentos do Fisco autuante, foram realizadas diversas tentativas de contato, informando que os materiais eram para distribuição gratuita, destinados a beneficiários do governo, devidamente inscritos no CADUNICO, e que o conteúdo da operação estava sob consulta protocolizada no Estado do Ceará, restando ainda a análise pelo setor responsável;

VI) tal protocolo de consulta fora realizado em 10.01.2023, no sistema TRAMITA, Processo nº 00327362/2023;

VII) foram apresentados todos os esclarecimentos aos responsáveis pela fiscalização, que no exercício de suas atividades, se abstiveram de acolhê-los, realizando a apreensão e autuação, nos termos narrados;

VIII) para liberação das referidas mercadorias, foi constituído e pago, em nome da autuada, tendo em vista a urgência da liberação das referidas mercadorias, *depósito administrativo* (DAE nº 2023.05.0013839-04), com o fim de realizar a imediata liberação das mercadorias, apresentando a operação e seus fatos, comprovando que esta matéria encontra-se sob consulta formal;

IX) diante de tal esclarecimento, comporta destacar, que segundo as disposições do art. 172 do Decreto nº 34.605/2022, que regulamenta a matéria da consulta e seus efeitos, “enquanto não solucionada a consulta, nenhum procedimento fiscal será promovido contra a consulente em relação à matéria consultada”;

X) diante do exposto, verifica-se que autuação foi indevida, uma vez que, por sua consequência, restaram apreendidas as mercadorias da EAF para distribuição gratuita, com protocolo de consulta firmado em 10.01.2023, tratando o sobre o tema de documentação fiscal, uma vez que não se configura como contribuinte do ICMS e da desobrigação da emissão para circulação de mercadoria, além de não considerar todas as informações que foram prestadas a título de comprovar que tratava-se de operação para cumprimento do

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Edital da ANATEL;

XI) nesse contexto, levando em consideração a consulta protocolizada à época do auto de infração, solicitada em conformidade com as disposições do Decreto nº 34.605/2022, e tendo em vista o amparo concedido pelo mesmo dispositivo legal, localizado no art. 172, conclui-se indevida a lavratura auto em comento, sendo necessário para sanar tal situação, a sua baixa e cancelamento, assim como a liberação do valor depositado.

O julgamento singular decidiu pela improcedência do auto de infração, havendo destacado os seguintes pontos: “até a divisa do Estado do Ceará os bens estavam regularmente acobertados pela Declaração de Transporte, portanto, incabível dizer que o transporte estava sendo feito de forma contrária à legislação do ICMS. O Agente do Fisco, no primeiro posto de fronteira, deveria emitir a Nota Fiscal Avulsa para acobertar a entrada do produto no território cearense. Exegese do art. 65, III do Decreto 35.061/22. A remetente formulou consulta tributária à Sefaz-CE em 10.01.2023, que à data da lavratura do auto de infração ainda não havia sido apreciada. Parecer expedido em 24/07/2023. Efetuado o recolhimento do ICMS DIFAL por meio de GNRE. Não configuração do ilícito em conformidade com o entendimento consolidado desta Secretaria por meio do Parecer CATRI/CECON 1290/2023”, sendo a decisão sujeita ao reexame necessário.

Em apertada síntese, é o que se relata.

**2. VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR**

Trata-se de auto de infração lavrado em virtude de haver sido constatado, pela fiscalização de trânsito, o transporte de mercadorias, no valor total de R\$ 742.023,36, constante do CGM nº 20164734, desacompanhadas de documentação fiscal para acompanhar seu transporte.

Inicialmente, verificam-se atendidos os requisitos formais alusivos ao cabimento do reexame necessário, estando o presente processo apto ao regular julgamento perante esta Câmara.

A autuação fiscal teve por motivação o fato de a empresa autuada haver transportado mercadorias sem documentação fiscal, de acordo com as Informações Complementares ao Auto de Infração e relato do agente autuante.

De acordo com a autoridade fiscal, o contribuinte autuado transportava mercadorias, portando os seguintes documentos: Manifesto Eletrônico de Cargas - MDF-E 12455; Conhecimentos de Transporte Eletrônicos - CT-e 1598901, 1598902 e 1598903; e Declarações de Transporte de Bens nº EAF 1560, EAF 1575 e EAF 1576, restando ausentes as

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

notas fiscais eletrônicas para acobertar o transporte de referidas mercadorias, resultando na apreensão das mercadorias no Posto Fiscal de Aracati, e, conseqüentemente, na lavratura do presente auto de infração.

Tendo em vista a necessidade de liberação das mercadorias, houve a realização de depósito administrativo (DAE 2023.05.0013839-04) por parte da empresa autuada.

Por seu turno, destacou que a entidade remetente das mercadorias (EAF - Associação Administradora da Faixa de 3,5 GHz), constituída pelas empresas Claro S.A., Telefônica S.A. e TIM. S.A., protocolizou perante a Secretaria da Fazenda consulta à interpretação e aplicação da legislação tributária, datada de 10 de janeiro de 2023 (Processo 00327362/2023), objetivando orientação sobre o cumprimento de obrigações principais e acessórias elencadas em sua petição, especialmente em relação aos seguintes aspectos: I) a caracterização da consulente como não contribuinte do ICMS, tendo em vista que as operações de distribuição, a título gratuito, de produtos objeto definidos no edital, estarem fora da incidência do ICMS; II) sobre a obrigação de emissão de nota fiscal eletrônica para entrega dos equipamentos transportados aos beneficiários dos Programas Sociais; III) sobre a obrigatoriedade de Escrituração Fiscal Digital (EFD) e o preenchimento da Guia de Informação e Apuração (GIA-ST) e emissão de GNRE; IV) o procedimento a ser adotado pela Consulente por Ocasão das fiscalizações de fronteira.

O parecer n° 1290/2023, emitido pela Célula de Consultoria e Normas em 24/07/2023, respondeu as indagações formuladas pela consulente (empresa remetente), com base na Informação Fiscal prestada pela Célula de Gestão Fiscal dos Macrosssegmentos Econômicos – CEMAS, nos seguintes termos:

I) “em relação à caracterização da consulente, como não contribuinte do ICMS, consideramos que, pelas atividades exercidas e missão institucional estabelecida no edital da ANATEL que previu sua criação, entendemos que trata-se de pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, no entanto, é responsável pelo recolhimento do ICMS DIFAL nos termos do 1º, VIII, da EC 87/2015”;

(...)

II) “no caso da consulente, que não possui Inscrição Estadual no Ceará, em relação à circulação de mercadorias neste Estado, deverá emitir nota fiscal avulsa nos termos do artigo 65, III do Decreto 35.06/2022. (...) Portanto, por se tratar de operações sujeitas ao ICMS DIFAL, a EAF deverá emitir nota fiscal avulsa (NFA) nos termos do Decreto n° 32.488/2018 para acobertar suas operações no Estado do Ceará. Dessa forma, a EAF deve se dirigir ao primeiro Posto Fiscal de fronteira do Ceará e solicitar a emissão de nota fiscal avulsa, mencionando o número do parecer resultado desta consulta, para acobertar a circulação dos produtos até o destino. Na ocasião, o Posto Fiscal deverá realizar a cobrança do ICMS DIFAL nos termos da EC 87/2015”.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

(...)

III) “por se tratar de empresa não contribuinte do ICMS, a consulente, nos termos do art. 10 da Instrução Normativa 77/2019, não tem obrigação legal de obter inscrição estadual de responsável pelo pagamento do diferencial de alíquotas no Ceará, bem como entregar EFD e GIA-ST, no entanto, por ser responsável pelo pagamento do ICMS DIFAL, nos termos da EC 87/2015, deverá recolher o imposto por operação no primeiro Posto Fiscal de fronteira do Estado do Ceará por meio de Documento de Arrecadação Estadual (DAE)”.

IV) “pelas razões evidenciadas nos itens anteriores, concluímos que a EAF deve se dirigir ao primeiro Posto Fiscal de fronteira do Ceará e solicitar a emissão de nota fiscal avulsa mencionando o número do parecer resultado desta consulta para acobertar a circulação das mercadorias até o destino. Na ocasião, o Posto Fiscal deverá realizar a cobrança do ICMS DIFAL nos termos da EC 87/2015”.

Assim, sabendo-se que os procedimentos fiscalizatórios realizados no âmbito do trânsito de mercadorias são norteados pelo princípio da instantaneidade, e em que pese toda a diligência e cautela dos agentes fiscais nesse tipo de procedimento, infere-se que não resta configurada a infração à legislação tributária, levando-se em consideração, principalmente, que a empresa remetente das mercadorias, de modo antecipado e previdente, protocolizou em 10/01/2023 consulta anterior ao início de qualquer ação fiscal relativa à matéria objeto de consulta.

Deste modo, inobstante tenha sido realizado procedimento que resultou na lavratura de auto de infração em 22/05/2023, verificou-se que os bens remetidos a este Estado foram acompanhados de declarações de transporte de bens por não contribuinte do ICMS, tendo em vista que a operação se referia a remessa de equipamentos de tecnologia móvel para cumprimento de obrigações impostas por edital de licitação da Anatel.

Nesse sentido, sabendo-se que referidos bens estavam acompanhados de declarações de transporte de bens por não contribuinte do ICMS, de Conhecimento de Transporte Eletrônico, e, levando-se em conta a especificidade da situação, referidos documentos seriam suficientes para acobertar o trânsito de mercadorias no Estado de São Paulo. Contudo, a nota fiscal avulsa eletrônica poderia ser emitida para acobertar entrada de mercadorias no território do estado do Ceará, Promovida por pessoas não escritas no Cgf, Nos termos do artigo, 65., III, Do decreto, 35.061/22.

Assim, considerando que a autuação fiscal ocorreu anteriormente à emissão do Parecer da CECON, datado de 24/07/2023, e sabendo-se que, nos termos do art. 172 do Decreto nº 34.605/2022, ao dispor que "*enquanto não solucionada a consulta, nenhum procedimento fiscal será promovido contra o consulente em relação à matéria consultada*", compreende-se que os fatos narrados pelo agente não configuram ilícito tributário, tendo em

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

vista que seria possível, no caso concreto, a emissão de nota fiscal avulsa para acobertar o trânsito das mercadorias por ocasião de sua entrada no território do Estado do Ceará, nos termos da legislação assim citada, e também porque não seria possível a realização de ação fiscal em face de matéria objeto de consulta, que seria, em especial, o item “b” da consulta fiscal formulada pela empresa EAF - Associação Administradora da Faixa de 3,5 GHz.

Ante o exposto, e considerando os fatos e fundamentos presentes no presente processo, conheço do reexame necessário, negando-lhe provimento, no sentido de julgar **IMPROCEDENTE** o auto de infração, confirmando a decisão de improcedência exarada na instância singular, sendo a presente decisão de acordo com o representante da Procuradoria Geral do Estado.

Por fim, em razão da insubsistência da presente autuação fiscal, impende considerar que a empresa autuada faz *jus* ao levantamento do depósito administrativo, objeto do DAE nº 2023.05.0013839-04, a ser realizado mediante requerimento específico da parte interessada junto à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará.

É como voto.

### **3. DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, do Processo de Recurso nº 1/053/2023 e Auto de Infração nº 1/202203776, em que é Recorrente: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e Recorrida: **TELEFÔNICA TRANSPORTE E LOGÍSTICA LTDA.**

**Decisão:** os membros da 4ª câmara, por unanimidade de votos, decidem pela improcedência do auto de infração por entenderem que até a divisa do Estado do Ceará os bens estavam regularmente acobertados pela Declaração de Transporte, portanto, incabível dizer que o transporte estava sendo feito de forma contrária à legislação do ICMS. O Agente do Fisco, no primeiro posto de fronteira, deveria emitir a Nota Fiscal Avulsa para acobertar a entrada do produto no território cearense. Exegese do art. 65, III do Decreto 35.061/22. A remetente formulou consulta tributária à Sefaz-CE em 10.01.2023, que à data da lavratura do auto de infração ainda não havia sido apreciada. Parecer expedido em 24/07/2023. Efetuado o recolhimento do ICMS DIFAL por meio de GNRE. Não configuração do ilícito em conformidade com o entendimento consolidado desta Secretaria por meio do Parecer CATRI/CECON 1290/2023. **Em conclusão:** a 4ª Câmara resolve conhecer do Reexame necessário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão de **IMPROCEDÊNCIA** exarada em instância singular, nos termos do voto do conselheiro relator. Decisão de acordo com o Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Presente para promover sustentação oral por videoconferência, a advogada representante da recorrente, Dra. Gabriela Lucchesi.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Este processo passou de quinto para segundo na sessão de julgamento.

Presentes à Sessão, sob a Presidência do Dr. Francisco Wellington Ávila Pereira, as Conselheiras Sabrina Andrade Guilhon, Maria Catarina Linhares F. Vila Real Araújo e Ana Mônica Filgueiras Menescal e os Conselheiros Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia, Carlos Eduardo Romanholi Brasil e Hamilton Gonçalves Sobreira. Presente o Procurador do Estado, Dr. Marcelo Capistrano Cavalcante. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Joyce Fernandes Gurgel Borges.

**SALA DA SESSÃO DE JULGAMENTO DA 4ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIO**, em Fortaleza/CE, aos 24 de abril de 2025.

Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia  
**CONSELHEIRO RELATOR**

Francisco Wellington Ávila Pereira  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**