

ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO nº 170 /2011

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
SESSÃO ORDINÁRIA nº 008ª de 18/01/2011  
PROCESSO DE RECURSO nº 1/4141/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO nº 1/200708700  
RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A  
RECORRIDO: Célula de Julg. de 1ª Instância

Cons. Relator: José Rômulo da Silva

*EMENTA: ICMS - EXTRAVIO DE SELOS DE AUTENTICIDADE.* Ilegitimidade passiva. A mandatária recebeu poderes do estabelecimento gráfico, e não da recorrente. Característica conceitual das Infrações tributárias. Não configuram um ilícito jurídico por si mesmas, senão em conexão com uma obrigação de outra natureza, a obrigação tributária principal ou acessória. Para o direito tributário, em matéria de infração, *mandante* é responsável pelos atos do *mandatário*. No direito tributário a *imputação* se opera em face de vínculo obrigacional prévio no qual o sujeito passivo se obriga e responde, e não pela força dos fatos à moda do direito criminal onde não está escrito *não matar, não furtar*, etc. Enfim, no direito tributário o *responsável* por infração não é necessariamente o "autor". Modificada a decisão de procedência de Primeira Instância. Processo julgado EXTINTO. Por maioria de votos.

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de Primeira Instância de PROCEDÊNCIA do auto de infração *por extravio de selos fiscais de autenticidade* no exercício de 2.007.

Nas informações complementares o agente fiscal noticia que os selos fiscais, num total de 5.000 (cinco mil) unidades, foram

entregues a Sra. Maria de Lourdes de Lima Mendes, funcionária das Lojas Americanas S/A, aqui recorrente, que se apresentou com procuração dada pelo estabelecimento gráfico, Scribo Formulários Ltda, com poderes tal. Notícia, outrossim, que os selos foram extraviados quando da remessa, via malote da própria recorrente, para o Rio de Janeiro.

Face o ocorrido foi aplicada a penalidade do art. 123, IV, "d" da Lei nº 12.670/96.

Multa lançada R\$ 500.000 Ufirces.

A decisão monocrática encontra-se assim ementada:

*EMENTA. EXTRAVIO DE SELOS FISCAIS DE AUTENTICIDADE. A empresa contribuinte recebeu da Sefaz 5.000 selos fiscais, por meio de procuração conferida pela empresa Gráfica e extraviou os mesmos quando da sua remessa para a referida empresa Gráfica. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE com ressalva, pela correção do montante de conferida pela autoridade fiscal. Decisão amparada nos dispositivos: artigo 125, da Lei nº 12.670/96 e art. 153 e segs., do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista: artigo 123, IV, "d" da nº 12.670/96. Defesa Intempestiva.*

Nas razões do Recurso a recorrente alega a nulidade do auto de infração por ilegitimidade passiva uma vez que a retirada dos selos foi feita pelo estabelecimento gráfico, através de delegação de poderes conferida à pessoa física, Sra. Maria de Lourdes Mendes, que, embora fosse funcionária da empresa (recorrente) não a vincula, já que não agira em seu nome, mas em nome do estabelecimento gráfico, junto à repartição fiscal do Estado.

Aponta que somente o estabelecimento gráfico tem autorização, na legislação, para solicitar e retirar os selos de autenticidade. Agrega que nem mesmo na condição de "transportadora" a empresa recorrente poderia ser responsabilizada pelo extravio, pois estaria agindo em nome do estabelecimento gráfico.

Na seqüência requer o benefício da denuncia espontânea, já que tomara a iniciativa de comunicar o fato ao fisco. Outrossim, houve erro na capitulação da infração apontada.

Ademais, o multa aplicada teve caráter confiscatório, com reflexos nos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, matérias de que cuida o texto constitucional.

Em seu Parecer a Consultoria Tributária opina pela procedência do auto de infração, no que foi seguindo pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

VOTO.

Dúvidas não há sobre a existência da infração à legislação do ICMS, no entanto o que se põe em questão é a possibilidade ou não da recorrente, Lojas Americanas S/A, ser posta no pólo passivo da relação tributária inaugurada pela lavratura do auto de infração. A mim, respeitadas as manifestações contrárias, parece clara a ilegitimidade passiva da recorrente, na forma como bem alegou. Não consigo enxergar na pessoa da recorrente a "autora" direta ou indireta da infração. A mandatária, *Sra. Maria de Lourdes de Lima Mendes*, recebeu poderes do estabelecimento gráfico, e não da recorrente.

Desconsiderar esta circunstância é olvidar, já de plano, a leitura do art. 109 do CTN. O dispositivo prescreve que o real sentido dos institutos, conceitos e formas do direito privado haverá de ser buscado no âmbito dos princípios gerais do próprio direito privado, vedando, inclusive, a atribuição de efeitos tributários que não já definidos.

Por certo que o real sentido e os feitos do *mandato* haverão de ser extraídos do Código Civil Brasileiro. *Mandato*, de acordo com o CC, é contrato pelo qual alguém recebe de outrem poderes para, em seu nome, praticar atos ou administrar interesses (art. 653), ficando o *mandante* responsável pelos negócios que o *mandatário* expressamente tenha estipulado em seu nome (art. 663, primeira parte). Daí o entendimento já tomado.

Indo mais além, vê-se que o CTN não destoa do Código Civil. Dizer que a recorrente não é parte legítima para figurar no auto de infração, de acordo o CTN, significa negar-lhe a responsabilidade pelo ilícito denunciado. A questão exige uma breve leitura do art. 136:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

O CTN diz, portanto, que a responsabilidade por infração independe da intenção do *agente* ou *responsável*. A doutrina de Luciano Amaro é precisa quando diz que *agente* é o executor material, aquele que pratica determinada ação (omissiva ou comissiva); *responsável*, outra pessoa, em nome de quem e por conta de quem o *agente* atue. O autor inclusive exemplifica apontando que o administrador, o mandatário, o gerente, o preposto são os *agentes*, em relação ao administrado, ao mandante, ao gerido, ao preponente, que seriam os *responsáveis*. Ou seja, no dizer do próprio autor, o CTN, ao colocar lado a lado a figura do *agente* e do *responsável*, consignou que aquele que quem contrata um mau administrador ou mandatário ou preposto *responde* pelos atos do representante eleito (Direito Tributário Brasileiro, 2.009, p. 443, Ed. Saraiva).

Dai a conclusão já extraída de que a recorrente, Lojas Americanas S/A, não pode ser *responsável* pela infração denunciada, já que não fora a mandante no *mandato* apresentado pela Sra. Maria de Lourdes Mendes.

Mas outra questão emerge do art. 136 do CTN: a responsabilidade ali seria objetiva e, nesse caso, a recorrente é *responsável*. Discussões a parte, é necessário lembrar que as infrações tributárias têm como característica conceitual própria, conforme registrou Rubens Gomes de Sousa, “a circunstância de não configurarem um ilícito jurídico por si mesmas, senão em conexão com uma obrigação de outra natureza, a obrigação tributário principal ou acessória” (Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, Ministério da Fazenda, 1.958). Nessa razão, urge dizer que somente pode ser “autor” de infração tributária aquele a quem a lei atribuiu uma obrigação principal ou acessória.

Dúvidas não há de que em se tratando de autorização para impressão de documentos fiscais, onde se inclui a retirada dos selos de autenticidade, toda carga obrigacional é voltada para o estabelecimento gráfico. A legislação do ICMS reservou a Seção III, do

Capítulo V, Título I, do Livro Segundo, do RICMS, para a matéria, conforme apontado pela recorrente. Desta sorte, não poderia a recorrente, solicitante dos documentos fiscais, solicitá-los pessoalmente, ou retirar os selos de autenticidade em nome próprio. Tudo se dá através do estabelecimento gráfico.

Forçoso é reconhecer, tendo sempre em mente a característica das infrações tributária acima, que não se pode estabelecer, juridicamente, um nexos causal entre a ação da recorrente o extravio dos selos. Ou seja, não se pode imputar à recorrente o extravio dos selos de autenticidade, o que é fundamental, pois, ainda que a responsabilidade por infração tributária seja objetiva, esta não prescinde do nexos causal.

Vale lembrar que a lógica que opera a relação de causa e efeito aqui não advém da realidade visível, táctil ou gustativa; advém de uma "realidade jurídica". Certamente que foi uma funcionária da recorrente que recebeu os selos, e daí extraviados, todavia a força destes fatos não se sobrepõe àquela realidade. O mundo do direito tributário é o mundo do pensamento e, como tal deve entendido.

Para o direito tributário somente comete infração aquele a quem é dirigida uma obrigação da mesma natureza. Para o direito tributário, em matéria de infração, *mandante* é responsável pelos atos do *mandatário*. No direito tributário a *imputação* se opera em face de vinculo obrigacional prévio no qual o sujeito passivo se obriga e responde, e não pela força dos fatos à moda do direito criminal onde não está escrito *não matar, não furtar*, etc. Enfim, no direito tributário o *responsável* por infração não é necessariamente o "autor".

Ao cabo resta dizer que estas razões não valem se eventualmente, *de lege ferenda*, o legislador estadual definir que a Seção III, do Capítulo V, Título I, do Livro Segundo, do RICMS, aplica-se ao contribuinte solicitante de documentos fiscais (notas fiscais); ou ainda, tivesse a imputação caráter doloso, aqui por força do art. 137 do CTN.

Tais as razões expedidas, entendo que o auto de infração é nulo em face da ilegitimidade da autuada, donde considero prejudicadas demais razões levantadas pela recorrente. Nesse sentido voto para que se conheça do Recurso, dando-lhe provimento para modificar a decisão de procedência do auto de infração proferida em Primeira

Instância, declarando a Extinção do processo, consoante ser este o tratamento dado pela legislação processual de regência (Dec. nº 25.468/99).

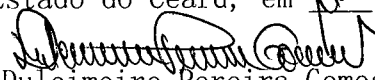
É como eu voto.

DECISÃO:

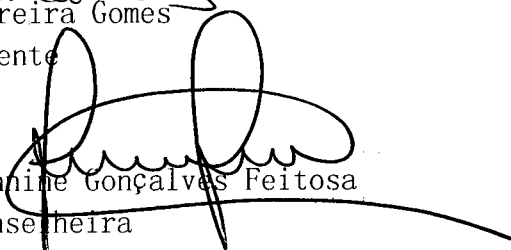
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA e recorrente LOJAS AMERICANAS S/A,


A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para, por maioria de votos, dar-lhe provimento, para reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a EXTINÇÃO processual por legitimidade do sujeito passivo, nos termos do voto do Relator, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Contrário à extinção os votos do Conselheiros Alfredo Rogério Gomes Brito, José Sidney Valente Lima e Abílio Francisco de Lima.


Sala das Sessões da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, em 10 de maio de 2.011.

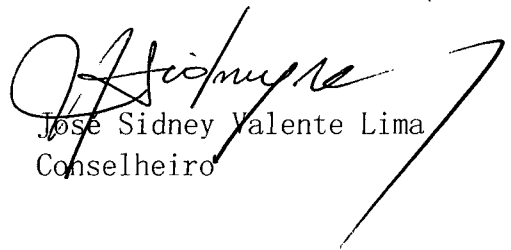
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
Presidente

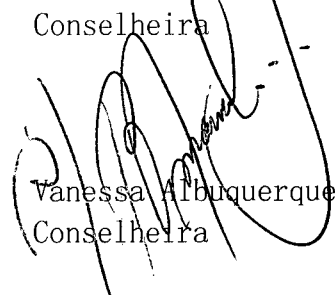
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro


  
Camila Borges Duarte  
Conselheira

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

Processo nº 1/4141/2007  
Auto de Infração nº 1/200708700  
Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

7

  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro Relator

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Mateus Lima Neto  
Procurador do Estado