



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

**Resolução nº.** 220 /2008  
**Sessão:** 40ª Sessão Ordinária de 7 de maio de 2008  
**Processo nº:** 1/4491/2006  
**Auto de Infração nº:** 2/200605819  
**Recorrente:** TRANSPORTADORA COMETA S/A  
**Recorrido:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
**Relatora:** MAGNA VITÓRIA G.L.MARTINS

**EMENTA: ICMS - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. EXPIRADO PRAZO DE VALIDADE DA NOTA FISCAL.** Em análise aos autos e após atividade de interpretação com base no método histórico e teleológico, extraiu-se o real alcance e significado do § 3º do art. 428 do Decreto nº. 24.569/97: "Quando a entrega das mercadorias for efetuada por empresa transportadora, a dicção deste parágrafo nos leva ao entendimento de que o recebimento das mercadorias pela empresa transportadora será equiparada a saída do estabelecimento emitente", restando, portanto cumprida a exigência prevista no caput do art. 428. Recurso voluntário conhecido e provido. Decisão **ABSOLUTÓRIA** por unanimidade de votos.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração n.º 2006.05819 de 03.11.2006 denuncia a empresa acima identificada por infração à legislação do ICMS, conforme transcrição a seguir:

*"Ao fiscalizarmos o veículo de placa CIT 8452, constatamos que a nota fiscal nº. 936006, emitida por Grendene S/A destinada a Wedson Costa Lima, CGF 06.279.091-9, transportada pela autuada referente ao Conhecimento de Transporte nº. 672048 do dia 14.10.06 se encontra com o prazo de validade vencido conforme nota fiscal em anexo, datada em: 13.10.06. Tornando assim a referida Nota Fiscal inidônea, pelo qual lavramos o presente auto".*



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

O Autuante apontou como dispositivos legais infringidos os artigos 1º; 16, I, 'b'; 21, II, "c"; 28; 131 e 169, I do Decreto nº. 24.569/97 e sugeriu como penalidade a inserta no artigo 123, inciso III, alínea "a" da lei nº. 12.670/96, alterada pela lei nº 13.418/03.

Haja vista a autuada não ter apresentado resistência ao feito fiscal, foi lavrado o Termo de Revelia, às fls. 34.

Diante das peças processuais, a Julgadora Singular, proferiu decisão pela procedência da ação fiscal.

Insatisfeita, porém, com a decisão prolatada, a Autuada interpõe Recurso Voluntário, alegando preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, por impedimento do Agente Fiscal, tendo por base os seguintes argumentos:

1. Pedido espontâneo de revalidação do documento fiscal nos termos do disposto no artigo 428 e 880 do RICMS, ambos em perfeita sintonia com o art. 138 do CTN.
2. Argüição de que o Agente Fazendário, à luz do dispositivo supra mencionado, tinha o dever de revalidar o documento fiscal objeto desta autuação.
3. Ensinamentos doutrinários citados no mérito acerca da teoria da interpretação, ressaltando o método teleológico que busca a finalidade da norma, ou seja, o fim para o qual ela foi elaborada.
4. Entrega da mercadoria à transportadora, antes do término dos 7 (sete) dias, correspondendo à entrega ao destinatário, prevista no caput do art. 428 ; não dependendo mais , a partir de tal momento, a entrega à transportadora da incidência do citado prazo.
4. Emissão da nota fiscal em 13.10.2006 e entrega devida da mercadoria em 14.10.06 na transportadora, conforme atesta o CTCR nº. 672.048.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

5. Prazo da empresa transportadora para prestar o serviço de 7 (sete) dias , a contar da emissão do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas .

Por fim, requer alternativamente a nulidade ou a improcedência do feito fiscal.

A Consultoria Tributária emite o Parecer de nº. 506/2007, opinando pela reforma da decisão proferida em 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** o feito fiscal.

É o Relatório.

**VOTO DA RELATORA**

O Auto de Infração nº. 2006.05819 denuncia que a Autuada, empresa transportadora de cargas, conduzia mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal nº. 936006, que foi considerada inidônea por está circulando após expirado o prazo legal de sete dias contados a partir de sua emissão, conforme comanda o art. 428 do Decreto 24.569/97.

O posicionamento que ora adoto embasa-se no voto da Conselheira Francisca Marta de Sousa, Auto de Infração nº. 200605821, recorrente TRANSPORTADORA COMETA S /A, pela semelhança de circunstâncias. Assim, peço vênia para transcrevê-lo, salvo pequenas adaptações.

*Inicialmente cumpre mencionar, que esteve presente na Sessão de julgamento deste processo, o representante legal da recorrente, Dr. Fernando Falcão, que requereu a Presidência da 1ª Câmara de Julgamento a não apreciação do pedido de nulidade suscitado na peça recursal, tendo em vista a inteligência do artigo 53, § 11º, do Decreto nº. 25.468/99.*

*No tocante aos aspectos de mérito a recorrente apresenta sua defesa sustentando que à luz de uma interpretação teleológica da norma insculpida no art. 428 do Decreto nº. 24.569/97, a entrega da mercadoria a transportadora, antes do término do prazo de 7(sete) dias, seria equivalente a entrega ao destinatário previsto no caput deste artigo, de modo que, a partir de tal entrega não mais haveria que falar-se da incidência deste prazo.*



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

*Preliminarmente saliento que para bem apreciar a matéria em lide torna-se necessário uma interpretação histórica e teleológica da norma evidenciada no artigo 428 do decreto nº. 24.569/97, para a partir desta interpretação buscarmos o exato significado desta norma, motivo pelo qual, entendo imprescindível uma pequena digressão do comando normativo esculpido no artigo 355 do então revogado Decreto regulamentar do ICMS, o de nº. 21.219/91, que embora em momento histórico distinto trata da mesma matéria jurídica tributária disposta no art. 428 em questão.*

*Por pertinente ao momento e sem muitas delongas enuncio nas brilhantes palavras do mestre Hugo de Brito Machado, os seguintes ensinamentos sobre os métodos de interpretação das normas jurídicas, "in verbis":*

*"Método Histórico - neste método o sentido da norma é buscado com o exame da situação a que a mesma se refere através dos tempos. Investiga-se o direito anterior. Compara-se a norma atual com a que lhe antecedeu no regramento do assunto."*

*"No método Teleológico o intérprete empresta maior relevância ao elemento finalístico. Busca o sentido da regra jurídica tendo em vista o fim para o qual foi ela elaborada. Fundamenta-se em que todo o direito tende a um fim, tem uma finalidade, e esta finalidade deve ser considerada na interpretação, de sorte que o intérprete não extraia do texto um significado incompatível com o fim visado pelo legislador". (Curso de Direito Tributário, 12ª. Ed. Malheiros, pg.75).*

*Com o auxílio destes métodos interpretativos mergulho então em busca do real sentido do § 3º do artigo 428, ora em comento.*

*Transcrevo por oportuno a dicção dos artigos em debate, "Ipsis Literis":*

*"Art. 355. O documento fiscal será considerado sem validade jurídica, devendo a 1ª. Via, com os necessários esclarecimentos, ser inutilizada e arquivada pelo emitente com as demais vias, se as mercadorias a que se referir não tiver saído do estabelecimento ou não tenha de iniciado a prestação de*



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

serviços até 5 cinco dias da data de sua emissão, salvo motivo justificado devidamente reconhecido pelo Fisco."

*§2º. Consideram-se saídas do estabelecimento às mercadorias destinadas a adquirentes deste Estado entregues as transportadoras no prazo previsto no caput deste artigo."(grifos nossos)".*

*E agora o então artigo 428 do Decreto nº 24.569/97:*

*Art. 428. O documento fiscal será considerado sem validade jurídica, devendo a 1ª. via, com os necessários esclarecimentos, ser inutilizada e arquivada pelo emitente, juntamente com as demais vias, se a mercadoria a que se referir não tiver sido entregue ao destinatário ou o serviço não tiver sido prestado até 7 dias contados da data da sua emissão, salvo motivo justificado devidamente reconhecido pelo Fisco.*

*§3º. Consideram-se saídas do estabelecimento às mercadorias destinadas a adquirente deste estado quando entregue as empresas transportadoras no prazo previsto no Caput deste artigo. (grifos nossos).*

*Interpretando os artigos supra citados, de logo extrai-se de seus conteúdos as seguintes conclusões:*

- O artigo 355 enuncia com clarividência que o documento fiscal será considerado sem validade jurídica, na hipótese da mercadoria ali referida não sair do estabelecimento em até 5 cinco dias da data de sua emissão.*
- O Parágrafo deste artigo em total sintonia com o enunciado geral – caput equipara o recebimento da mercadoria pela transportadora a saída do estabelecimento do emitente, desde que dentro do prazo legal.*
- Observa-se que em nenhum momento a norma em exame reporta-se a invalidade do documento fiscal tendo como parâmetro o lapso existente entre*



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

*sua emissão e a efetiva entrega ao seu destinatário, unicamente macula de invalidade jurídica o documento fiscal a contar de 5(cinco) dias de sua emissão se não houver saído do estabelecimento.*

*- Hodiernamente, o artigo 428 do Decreto nº. 24.569/97, embora com signos de linguagens semelhantes ao do artigo 355 acima mencionado, trouxe ao mundo jurídico tributário cearense o comando de que, diferentemente do ordenamento anterior, a invalidade do documento fiscal não mais se daria com base na saída da mercadoria do estabelecimento, mas com base na entrega das mesmas ao seu destinatário até 7(sete) dias da data da emissão.*

*- Surge assim um novo critério para em situações como a dos autos - nota fiscal circulando fora do prazo legal, proceder-se à invalidade do documento fiscal.*

*- Todavia observa-se que o legislador não procedeu nenhuma alteração no então Parágrafo 3º do art. 428, que continuou com a mesma dicção do então art. 355, em total dissonância com o seu caput.*

*Neste momento menciono que a meu entender, as alterações introduzidas com a novel norma estatuída no artigo 428 teve como finalidade primordial coibir, evitar a reutilização da nota fiscal, permitindo deste modo um melhor controle e monitoramento das mercadorias em trânsito.*

*Nesta linha de raciocínio entendo que a interpretação do § 3º do artigo 428 em análise não pode ser feito de uma forma isolada, mas dentro de todo um contexto, que a partir da própria redação do texto normativo anterior, leva-nos a descobrir qual a finalidade da norma objeto da autuação, de modo que, a meu ver, a melhor interpretação que se pode emprestar a esta norma coaduna-se exatamente na linha interpretativa trilhada pela recorrente, qual seja:*

*"....Desta forma, a interpretação mais razoável do artigo em comento combinado com seu parágrafo terceiro, seria a equiparação das mercadorias entregues as empresas transportadoras a entrega ao destinatário, ou seja, quando a entrega das mercadorias deva ser efetuada por empresas*



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

*transportadoras, o recebimento destas será equiparada a entrega ao destinatário, restando cumprida a exigência prevista no caput deste artigo 428. (fls. 57)".*

*A interpretação acima conferida ao artigo 428, apesar da inconsistência do seu § 3º prima, inclusive, pela razoabilidade das atividades desenvolvidas pela empresas transportadoras, as quais por motivos diversos, inclusive logístico, não deveriam submeter-se ao prazo do caput do artigo 428 em questão.*

*Cabe ainda mencionar que o prazo consignado no dispositivo em análise aplica-se tanto a nota fiscal, quanto ao Conhecimento de Transporte de Cargas, pois esta norma explicitamente reporta-se a "mercadoria" e a "serviço", daí por que, após recebido, no prazo legal, as mercadorias de seus emitentes, a transportadora terá por seu turno um prazo de 7 dias para prestar o serviço de transporte após a emissão do respectivo CTRC, sobre pena de invalidade deste novo documento.*

*Por fim, analisando-se com minúcias a nota fiscal objeto da autuação, emitida em 13.10.2006, infere -se que a empresa transportadora teria recebido as mercadorias em 14/10/06, antes do término dos 7 dias permitido pela legislação, restando portanto obedecido o disposto no art. 428 do RICMS, não mais havendo de se cogitar deste prazo para a entrega das mesmas, pois à luz da interpretação ora realizada, o recebimento das mercadorias pela transportadora equipara-se à entrega ao destinatário, havendo a partir desta operação um novo prazo de 7 dias para o cumprimento do serviço de transporte, a contar do CTRC, nos moldes já explicitado acima.*

A par dessas considerações, **VOTO** no sentido de reformar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** o feito fiscal, adotando na íntegra o parecer da Consultoria tributária.

É o **VOTO**.




**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento


**DECISÃO**


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente TRANSPORTADORA COMETA S.A e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

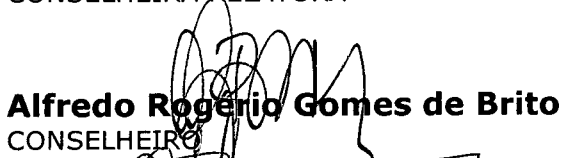
A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora e do Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o conselheiro Vito Simon de Moraes. Presentes, os representantes legais da recorrente, Dr. Fernando Falcão e Dr. Ivan Falcão, que na oportunidade renunciaram a nulidade argüida no recurso voluntário.


**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 9 de junho de 2008.


  
**Dulcimeire Pereira Gomes**  
PRESIDENTE


  
**Magna Vitória G. Lima**  
CONSELHEIRA RELATORA

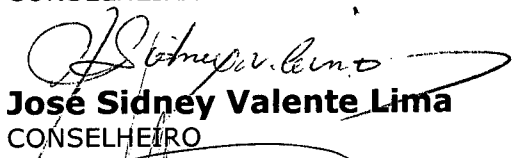
  
**Vito Simon de Moraes**  
CONSELHEIRO

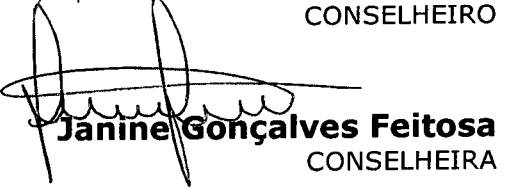
  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
CONSELHEIRO

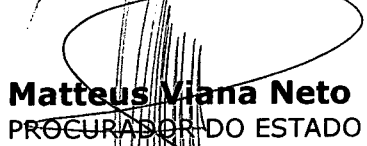
  
**João Fernandes Fontenelle**  
CONSELHEIRO

  
**Maria Elaine de Silva e Souza**  
CONSELHEIRA

  
**Cid Marconi Gurgel de Souza**  
CONSELHEIRO

  
**José Sidney Valente Lima**  
CONSELHEIRO

  
**Janine Gonçalves Feitosa**  
CONSELHEIRA

  
**Mateus Viana Neto**  
PROCURADOR DO ESTADO