



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 250 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

36ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 12/02/2009

PROCESSO Nº 1/1549/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2/200511350-7

RECORRENTE: FRUTBISS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE SORVETES LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: ILEGÍVEL

MATRÍCULA: ILEGÍVEL

RELATORA: Conselheiro João Fernandes Fontenelle

REVISORA: Conselheira Maria Elineide Silva e Souza

EMENTA: ICMS - 1. TRANSPORTE DE MERCADORIA ACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. 2. Ação fiscal que denuncia o transporte de mercadoria com documento fiscal inidôneo, tendo em vista a ausência de assinatura no campo comodatário nos contratos de comodato que acompanhavam as referidas notas fiscais, consoante a natureza da operação. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, haja vista a falta de lavratura do termo de retenção. 4. Reformada a decisão condenatória exarada na instância singular, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geal do Estado. 5. Decisão amparada no art. 53, §3º do Decreto 25.468/99, em consonância com o art. 32 da lei 12.732/97.

RELATÓRIO

A peça exordial refere-se ao *transporte de mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo*. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma *fiscalização em trânsito* junto à *Frutbiss Indústria E Comércio De Sorvetes Ltda*, empresa estabelecida na cidade de Fortaleza/CE, oportunidade em que o agente fiscal constatou que a empresa em questão emitiu notas fiscais de nºs. 005, 006, 007, 008, 009, 010, 011, 012, 013, 014, 015, 016, 017 e 018 para diversos contribuintes, indicando como natureza da operação “contrato em comodato”, sem que houvesse as assinaturas dos comodatários nos referidos contratos, constando apenas a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

assinatura do comodante. Por essa razão, os contratos apresentados foram considerados sem efeito pelo agente do fisco. Auto de infração lavrado em 17/04/06, com fulcro no arts. 16, I, alínea “b”; 21, II, alínea “c”; 28; 131 e 169, I; todos, do Decreto 24.569/97.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 2/200511350-7, *Certificado de Guarda de Mercadorias – CGM* nº. 169/06, termo de fiança, notas fiscais de nºs. 005, 006, 007, 008, 009, 010, 011, 012, 013, 014, 015, 016, 017 e 018, contratos de comodato, termo de juntada e termo de revelia. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“Em fiscalização no trânsito de mercadorias a empresa autuada emitiu nf’s 0010, 0017, 0016, 0012, 0015, 0009, 0006, 0007, 0008, 0014, 0018, 0005, 0013, 0011 para diversos contribuintes tendo como “natureza da operação” contrato em comodato onde apenas existe assinatura do comandante e no local do comodatário não foi assinado o que juridicamente o contrato só terá efeito legal com a respectiva assinatura e reconhecido em cartório.” (*sic*).

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “a”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 19.200,00
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 3.264,00
Multa (30%)	R\$ 5.760,00
TOTAL	R\$ 9.024,00

A contribuinte tomou ciência pessoal da autuação na própria peça inaugural, nos termos do art. 34 do Decreto 25.468/99. Regularmente ciente, a autuada não recolheu aos cofres fazendários o valor devido e impugnou o auto de infração no prazo legal, destarte, foi instaurada a relação contenciosa administrativa, pela impugnação à exigência do crédito tributário, nos termos do art. 77 do decreto supra.

A suplicante, em breve sinopse fática, aduziu que fornece refrigeradores através de comodato aos seus clientes, equipamentos estes adquiridos de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

fornecedores diversos em forma de compra pela empresa Frutbiss. Explicou que a entrega é feita aos seus clientes, de modo que estes ficam com a responsabilidade e guarda sobre os referidos equipamentos durante todo o período acordado para a comercialização dos produtos Frutbiss. A empresa argüiu ainda que o agente fiscal alegou que o contrato de comodato não estaria assinado pela parte comodante e comodatário, suscitando portanto a invalidade da operação. Nesse cenário, defendeu que todos os artigos ora elencados pelo preposto fazendário não foram infringidos, estando a operação acompanhada das referidas notas fiscais conforme art. 4º, inciso VIII do Decreto 24.569/97.

O julgador monocrático ponderou que o agente fazendário agiu corretamente, uma vez que, as notas fiscais em epígrafe foram emitidas com a informação de que tratavam-se de operações de comodato, mas os contratos a ele apresentados não comprovam, em sua plenitude, que houve um acordo entre as partes no sentido de concretizar o recebimento de mercadorias sob o regime de comodato. Por esse contexto, extraiu não haver uma comprovação fática do que foi acertado, sendo a expressa concordância das partes um aspecto imprescindível para validade de um contrato. Elucidou que conforme disposto no art. 829 do Decreto 24.569/97. a infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente, consoante disposto no art. 874 do Decreto 24.569/97. Diante do exposto julgou **PROCEDENTE** a presente ação fiscal, intimando a empresa atuada a recolher aos cofres do Estado, conforme demonstrativo exposto no auto de infração, bem como os devidos acréscimos legais, no prazo de 10 dias, a contar da data da ciência dessa decisão, ou, em igual período, interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários, na forma da legislação processual vigente

A intimação da decisão exarada no juízo monocrático foi enviada à contribuinte, pelos correios, consoante comprovado através dos Avisos de Recebimento acostados às fls. 104 e 106 do caderno processual.

A postulante inconformada com a decisão protocolou recurso voluntário tempestivo às fls. 114/127, onde arrazou que a decisão prolatada na instância originária merece ser inteiramente reformada. Preliminarmente argüiu que o relato da infração não apresentou uma descrição clara e precisa conforme preceitua a legislação vigente. Ademais informou que os artigos ora elencados pelo preposto fazendário no auto de infração não corroboram com a situação da contribuinte, tendo em vista que, em um primeiro momento indica que o responsável pelo ICMS é o transportador que aceita para despacho ou transporta mercadoria sem documento fiscal, ou sendo inidôneo. No caso em tela, os bens sequer foram despachados por transportadora, a própria emitente das notas, a atuada é quem realiza o transporte, esclareceu a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

recorrente, apontando uma série de imprecisões e contradições nas cominações legais impostas no auto de infração. A contribuinte asseverou ainda, que a suposta irregularidade detectada pelo agente fiscal no momento do trânsito de mercadorias, poderia ter sido regularizada, por tratar-se de um erro meramente formal, caso em que, deveria ter sido lavrado o termo de retenção de mercadorias, tendo em vista que tal ausência não ocasionou nenhum prejuízo ao fisco do Estado do Ceará, na forma do art. 831 do Decreto 24.569/97. Na seara meritória, a impugnante informou que no contrato de comodato figuram três características, quais sejam, gratuidade do negócio, a não fungibilidade e a necessidade de sua tradição para o aperfeiçoamento do ajuste. Aventou que o ICMS não incide sobre as operações resultantes de comodato, locação ou arrendamento mercantil, conforme art. 4º, VIII, do Decreto 24.569/97 e Súmula 573 do STF. Ademais, requereu a sustentação oral de sua tese de recurso.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 78/08, aduziu de forma sucinta que os argumentos recursais ora elencados pela recorrente merecem guarida, uma vez que, a falta de assinaturas dos comodatários nos contratos de comodatos perfazem uma irregularidade passível de reparação, cabendo assim a emissão do termo de retenção, na forma do art. 831, parágrafo 1º e 3º do Decreto 24.569/97. Tendo em vista a inobservância ao comando legal supracitado, o ato tornar-se-á **NULO** nos termos do art. 32, da Lei 12.732/97. Isto posto, sugeriu pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida em primeira instância, conforme previsto no art. 831, §§ 1º e 3º do Decreto 24.569/97, decidindo-se pela **NULIDADE** do feito fiscal.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 130/132.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **FRUTBISS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE SORVETES LTDA**, em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTANCIA**, através do qual, a recorrente, por intermédio de seu advogado, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular, concernente ao auto de infração sob o nº. **2/200511350-7**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos*, em virtude de que as notas fiscais foram emitidas indicando como natureza da operação “contrato de comodato”, porém sem que constasse a assinatura do comodatário nos contratos de comodato, o que juridicamente não traria efeito jurídico a este.

A inidoneidade de um documento fiscal consubstancia-se na falta de preenchimento de algum dos requisitos elencados no art. 131 do Decreto 24.569/97. Vejamos o que preceitua o art. 131 do Decreto 24.569/97:

Art. 131. Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:

I - omita indicações que impossibilitem a perfeita identificação da operação ou prestação.

II - não se refira a uma efetiva saída de mercadoria ou prestação de serviço, salvo os casos previstos na legislação;

III - contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada.

(...)

Depreende-se da situação fática trazida aos autos, que as notas fiscais em comento, acobertavam perfeitamente a operação realizada, uma vez que os valores e as quantidades reproduzidas no documento fiscal condiziam perfeitamente com a operação efetivamente realizada, conforme comprova o CGM nº. 169/06 que auferiu o valor idêntico ao das notas fiscais em epígrafe, retratando as mesmas quantidades e valores informados pela contribuinte.

Os contratos de comodato que acompanhavam as notas fiscais em epígrafe, encontram-se faticamente colacionados ao caderno processual sem a aposição das assinaturas dos comodatários, fato que levou à instauração do presente feito fiscal. Ocorre que a irregularidade apontada pelo preposto fazendário, qual seja, não assinatura nos contratos de comodato, constituem irregularidade formal que não ocasionou nenhum prejuízo ao fisco do Estado do Ceará. As quantidades e valores reproduzidos nos documentos fiscais condizem com o



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

valor auferido no CGM nº. 169/06, conseqüentemente não refletindo em nenhum prejuízo ao erário.

Desta feita, a conduta do agente fiscal não coaduna com a legislação vigente. A autoridade fiscal ao deparar-se com a falta de assinaturas nos referidos contratos, deveria conceder um prazo legal para que a contribuinte pudesse sanar a irregularidade formal apresentada, lavrando neste momento o Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais. O Regulamento do ICMS no Estado do Ceará dispõe em seu art. 831 acerca da conduta do agente fiscal ao deparar-se com uma mercadoria acompanhada de um documento fiscal cuja irregularidade seja passível de reparação, vejamos:

Art. 831. Estará sujeita à retenção a mercadoria acompanhada de documento fiscal cuja irregularidade seja passível de reparação.

§ 1º Configurada a hipótese prevista neste artigo o agente do Fisco emitirá, Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais, Anexo LXII, notificando o contribuinte ou responsável para que, em 03 (três) dias sane a irregularidade, sob pena de, não o fazendo, submeter-se à ação fiscal e aos efeitos dela decorrentes.

§ 2º A ação fiscal a que se refere o parágrafo anterior poderá ser desenvolvida antes de esgotado o prazo nele previsto, desde que haja renúncia expressa do sujeito passivo.

§ 3º Entende-se por passível de reparação a irregularidade que apresente erro resultante de omissão ou indicação indevida de elementos formais que, por sua natureza, não implique falta de recolhimento do imposto.

§ 4º O disposto no *caput* também se aplica às mercadorias destinadas a contribuinte excluído do Cadastro Geral da Fazenda, CGF, em razão de baixa.

Neste azo, é clarividente que a lavratura do termo de retenção constitui uma norma procedimental que visa à regularização de um vício formal na nota fiscal.

Ademais o regulamento do ICMS em seu art. 4º, VIII, declara a não incidência do ICMS sobre operações decorrentes de contratos de comodatos, locação ou arrendamento mercantil, se não vejamos:

Art. 4º. O ICMS não incide sobre:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

(...)

VIII — operações resultantes de comodato, locação ou arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário, observado o disposto no artigo 662.

O relato da infração demonstrou-se por demais impreciso, adequando a conduta infracional da contribuinte a inidoneidade da nota fiscal por este emitida, o que não é o caso. Dentre os vários requisitos elencados no art. 33 do Decreto 25.468/99, o auto de infração deverá conter uma descrição clara e precisa dos motivos e circunstâncias, que levaram o agente fiscal a lavrar o auto de infração. Conforme disposto no art. 33, XI, XIV e §2º, *ipsis litteris*:

Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:

(...)

XI – descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo do auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração;

XIV – indicação expressa dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva pena pecuniária;

§ 2º A ausência da indicação referida no inciso XIV não ensejará nulidade, desde que o relato do auto de infração seja claro e preciso.

Desta feita, diante da não emissão do termo de retenção, na forma do art. 831, §1º e §3º, do Decreto 24.569/97, firmo meu convencimento que a autuação fiscal deverá ser declarada **NULA** conforme inobservância ao comando leal supracitado, nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97, *in verbis*:

Art. 32. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Destarte, diante da imprecisão evidenciada no auto de infração em epígrafe, infere-se que o ato administrativo em apreço está substancialmente viciado uma vez que desvestido de suas formas legais. Ora, o art. 33, XI do Decreto 25.468/99 contém uma norma COGENTE, da qual não se poderia afastar o fiscal. Não há, nela, uma faculdade, mas, sim, uma imposição: *a norma processual administrativa quer que se proceda de acordo com a forma nela prevista*. Disso resulta a impossibilidade de se modificar a forma pela qual se há de praticar o ato, do contrário estará caracterizada a nulidade absoluta do auto de infração nos termos do art. 53, § 3º do Decreto 25.468/99 transcrito *in verbis*:

Art. 53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

(...)

§ 3º Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito ao contraditório e à ampla defesa do autuado.

Neste diapasão, firmo meu convencimento que a autuação fiscal deverá ser declarada **NULA**, ante a verificação da falta de emissão do termo de retenção, motivo pelo qual me filio ao entendimento da insubsistência do auto de infração.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para, em grau de preliminar, declarar a **NULIDADE** da ação fiscal, face o impedimento do autuante, pela inobservância ao art. 831, §1º e §3º, reformando a decisão condenatória exarada em 1ª instância, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

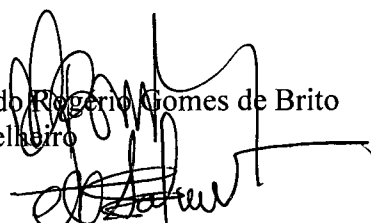
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

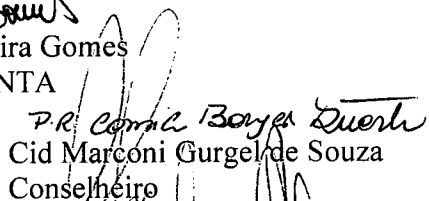
DECISÃO

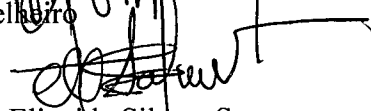
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **FRUTBISS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE SORVETES LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar e por decisão unânime, a **NULIDADE** processual, pela ausência do Termo de Retenção, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presente para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, Dr. Fernando Augusto de Melo Falcão.

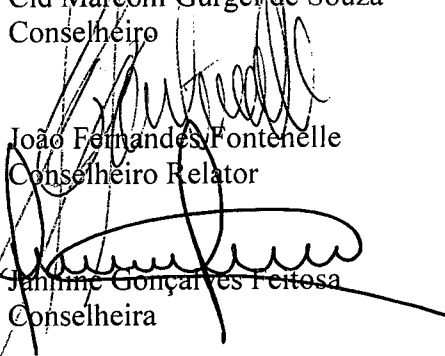
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 22 de 04 de 2009.



Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

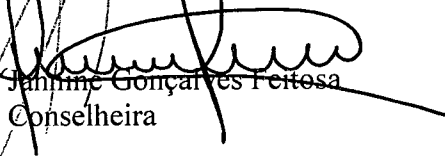

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

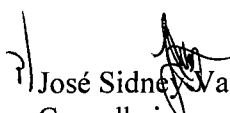

P.R. Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira Revisora


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro Relator


Liduino Lopes de Brito
Conselheiro


Janine Gonçalves Feitosa
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro

Vito Simon de Moraes
Conselheiro


Mateus Miana Neto
PROCURADOR DO ESTADO