



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 278/2008 - 2ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: / /2008
PROCESSO Nº 1/2249/2006 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2006.04891
RECORRENTE: CARLOS EDUARDO AZEVEDO FILHO
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

EMENTA: - IMPORTAÇÃO. Domicílio Tributário.

1. Constitui a definição de domicílio a regra assente em Direito Civil, inalterável, seus efeitos, alcance, conteúdo e forma por Lei Tributária, por força do art. 110 do CTN o qual estabelece apenas regras supletivas, no art. 127. Razoável o entendimento de que, em situações peculiares, a pluralidade domiciliar se vislumbra também no lugar em que se exercita atividade, havendo inclusive a possibilidade de diversas residências configurar diversos domicílios, constituindo-se cada uma como tal. **2.** Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de Infração julgado **improcedente**, por unanimidade de votos. Reformada a decisão exarada em 1ª instância, de acordo com Parecer do representante da d. Procuradoria geral do Estado, reduzido a termo, nos autos, as fls. 72, verso.

RELATÓRIO

Consta na peça inaugural do p. processo que o autuado cometera infração à legislação tributária decorrente de falta de recolhimento do ICMS relativo à importação de um barco, tipo "Hobie Cat 16", por ocasião do desembaraço aduaneiro.

No documento *Informações Complementares ao Auto de Infração* está ratificada a acusação fiscal, e no lançamento tributário restou infringidos os arts. 73 e 74 do RICMS (Dec. nº 24.569/97) e aplicável a penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, sendo o crédito tributário R\$ 2.937,21 (ICMS) e multa de idêntico valor.

Foi o autuado considerado revel para fins do julgamento exarado em 1ª. Instância. Entretanto, no decorrer do procedimento instaurado - *Diligência Fiscal* -, quando regularmente intimado para efetuar o pagamento espontâneo do tributo (acrescido de multas + juros) referente à importação, o autuado respondeu sob forma de impugnação expondo as razões fáticas e as considerações legais que entendera aplicável à espécie.

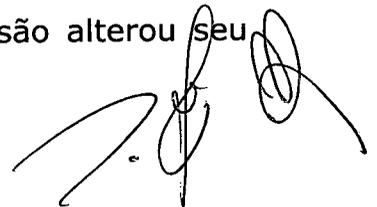
Julgado procedente em 1ª. Instância e intimado da decisão prolatada para, no prazo legal, recolher o crédito tributário ou interpor recurso, manifestou-se requerendo que a decisão fosse "nulificada, não surtindo efeitos".

Outrossim, trouxe aos autos a informação sobre a decisão judicial proferida em sede de *Ação Ordinária com Pedido de Antecipação dos Efeitos da Tutela* que, tendo sido deferida, anuiu com a suspensão da exigibilidade até ulterior decisão do processo judicial nº 2006.0010.9376-2 (5ª. Vara da Fazenda Pública Estadual).

O *Parecer da Consultoria Tributária* sugeriu a manutenção da decisão revisanda, tendo, em primeiro momento o acorde do representante da d. *Procuradoria Geral do Estado* que, posteriormente, em sessão alterou seu entendimento, pugnado pela improcedência da autuação.

É o breve relatório.

ARGB



VOTO DO RELATOR

Com efeito, constitui a acusação fiscal a "*falta de recolhimento do imposto por contribuinte que importou um barco tipo Hobie Cat 16, no valor de R\$ 15.459,00 sem o recolhimento do ICMS no ato do desembarço aduaneiro*".

O atuante ao delinear a acusação fiscal [acima transcrita], deduzira, na motivação do seu ato, as razões a seguir enumeradas:

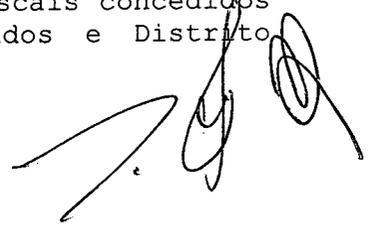
DAS RAZÕES DA AUTUAÇÃO:

1. A desoneração do ICMS, no ato do desembarço, ocorrera no Estado do Rio de Janeiro, sob escora da Lei e Decreto daquele Estado, n.ºs. 4.163/2003 e 35.011/2004, os quais têm eficácia apenas para as operações internas praticadas naquela unidade da Federação; e

2. Que o atuado "tem domicílio e residência em Fortaleza-Ce, e que o local da operação, para efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é, tratando-se de mercadoria ou bem importado do exterior, o do domicílio do adquirente, quando não estabelecido".

Nesse contexto, considerou que:

- A Lei Complementar nº 24/75 dispõe que as isenções do ICMS, em caráter geral, serão concedidas nos termos dos convênios celebrados e ratificados pelos Estados e Distrito Federal.
- O art. 5º da Lei cearense nº 12.670/96 disciplina às hipóteses de isenção, incentivos e outros benefícios fiscais concedidos ou revogados mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal.



➤ A Lei Complementar 87/96 dispõe:

"**Art. 2º.** O imposto incide sobre:

I - a entrada de mercadorias ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, **qualquer que seja a sua finalidade**". [NR dada pela LC 114/2002].

Grifos do autuante

E também:

"**Art. 11.** O local da operação ou da prestação para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

...
e) importado do exterior, o do domicílio do adquirente, quando não estabelecido".

Disse o autuante nas "Informações Complementares ao Auto de Infração", textualmente que:

"O contribuinte tem domicílio e residência em Fortaleza-Ceará, Rua Frei Mansueto nº 65, apto. 2000 - Meireles."

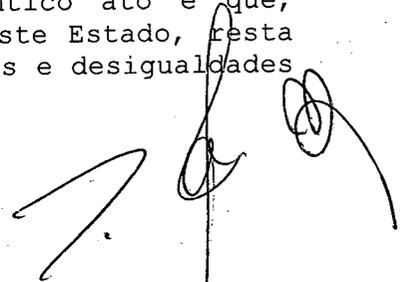
Grifo nosso

Em suas razões recebidas em grau de recurso, o autuado comprova, nos autos (fls. 19), pertencer aos quadros da **Federação Brasileira de Vela e Motor**, em plena atividade de treinamento e participação em competições nacionais e internacionais e que adquiriu o barco à vela (Hobie Cat), importado do México em 2004, ocasião em que ocorria o Campeonato Mundial da Categoria 16, em Cancun/México, quando estando ali competindo, tivera a necessidade e oportunidade de comprar o barco para futuras competições (Jogos Pan Americanos de 2007), não havendo fabricação deste tipo de barco no Brasil, com as exigências da Federação

Internacional de Vela, tendo assim sido atestado pelo representante do **Comitê Olímpico Brasileiro** (fls. 20).

DAS RAZÕES DO AUTUADO/RECORRENTE:

1. Que juntamente com outros velejadores cearenses lugaram uma casa em Araruama-Rio de Janeiro, na Rodovia Amara Peixoto nº 95251, Km 91,8. Nesta passou a desenvolver o treinamento, dadas às condições de ventos em que seriam disputadas as regatas do Campeonato Pan Americano da classe Habie Cat 16, ocorrida em 2007.
2. Que fora beneficiado na ocasião da importação pela isenção do **IPI** e do **Imposto de Importação** por ser o material destinado a competição desportiva, tendo sido expedido **Ato Declaratório** pelo **Ministério do Esporte** ratificando a isenção dos impostos federais (fls. 21).
3. Que a importação do barco destinado a esporte é isenta, conforme previsão do Dec. nº 35.011/2004, tendo o barco sido importado através do Estado do Rio de Janeiro e ali permanecido;
4. Que lhe é assegurada em garantia e vedado ao Estado do Ceara, na forma do artigo 150 da CF/88 estabelecer limitações ao tráfego de bens por meio de tributo e que deslocamento para competições, inclusive no Estado do Ceará, não faz incidir o ICMS que, se devido, teria ocorrido no desembarço aduaneiro do bem importado, realizado no Rio de Janeiro.
5. Mais que não se pode afrontar o Princípio da Isonomia, de natureza constitucional, vez que iatistas d'outros Estados da Federação praticaram idêntico ato e que, qualquer cobrança que se lhe impõe neste Estado, resta em desarmonia e discriminação a valores e desigualdades regionais.



DO EXAME E ANÁLISE DAS TESES

(suscitadas na autuação e no recurso voluntário)

Considerações sobre Domicílio e Residência:

Abordagem sobre a ótica do Direito Civil e Tributário

Colhemos na lição de MARIA HELENA DINIZ que "*domicílio é a sede jurídica da pessoa, onde ela se presume presente para efeitos de direito e onde exerce ou pratica, habitualmente, seus atos e negócios jurídicos*"¹.

Convém mesmo, como a mesma doutrinadora sugere, distingui-lo da residência e habitação.

Embora o domicílio civil tenha por critério a residência, acresce o art. 72 da Lei Civil que:

"E também domicílio da pessoa natural, quanto às relações concernentes à profissão, o lugar onde esta é exercida."

Grifos nossos

A fixação espacial permanente da pessoa resulta no exame de elementos subjetivos, qual seja, a intenção da pessoa permanecer ou não com ânimo definitivo.

Para resolver a questão, a mesma legislação civil - Código Civil Brasileiro -, admitiu a **pluralidade** domiciliar, prescrevendo, o art. 71:

"Se, porém, a pessoa natural tiver diversas residências, onde, alternadamente, viva, considerar-se-á domicílio qualquer delas".

¹ Curso de Direito Civil Brasileiro, 1º. Volume, 18ª edição, Ed. Saraiva, p. 194, 2002.

A disposição subsequente – o art. 72 arremata:

"Se a pessoa exercitar profissão em lugares diversos, cada um deles constituirá domicílio para as relações que lhe corresponderem."

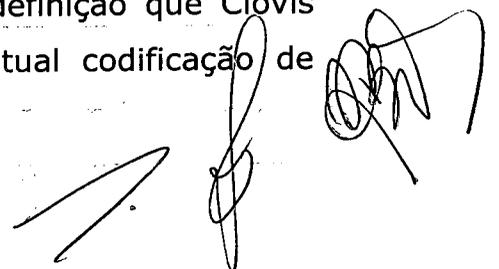
Demais disso, duas são as espécies de domicílio, a saber:

Necessário [ou legal]	Voluntário
Quando for determinado por lei, em razão da condição ou situação de certas pessoas.	Quando escolhido livremente, podendo ser geral (1) e especial (2).
O do recém-nascido, o do incapaz, o do cônjuge, o do militar, o do preso, etc.	(1) Fixado pela vontade do indivíduo quando capaz; (2) se estabelecido conforme o interesse das partes em um contrato.

Embora não se cogite no exame destes autos, convém lembrar que é possível ocorrer a perda de domicílio. Mas para tal, dever-se-ia apurar a "*intentio*", quando este (o domicílio) passa a ser o mais recente (deixando de ser o anterior), o que ocorre diante da transferência de residência, entretanto, observadas certas condições as quais não se pode inferir, neste processo.

DOMICÍLIO, definição/conceito

O legislador, através do Código Tributário Nacional - CTN -, instituído em 1966 estabeleceu alguns conceitos e definições. Mas, ao tratar de Domicílio (Tributário) adotou, à época, a definição que Clóvis Bevilacqua aproveitara, do Direito Romano e, na atual codificação de 2002.



Desse modo, temos no CTN em único artigo isolado – 127 -, toda a disciplina da matéria em exame, que expressa, no “caput”:

“Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se (...)”

Grifos nossos

Resta consignado, de plano, que cabe ao contribuinte escolher o seu domicílio tributário. Logo, ao sujeito passivo cabe determiná-lo.

Trata-se de uma faculdade que a lei estabeleceu. É claro que deverá fazê-lo dentro do limite do razoável, pois no exercício desta, poderá ocorrer à recusa pelo Fisco quando impossibilite ou dificulte a arrecadação/fiscalização (somente nesta hipótese).

Logo, a **regra** (geral) é a da **livre escolha**.

Exceção é a fixação domicílio pela autoridade administrativa que, mesmo assim encontra **limites** para fixá-lo, pois quando pode fazê-lo, limitar-se-á ao máximo ao “**lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação**” como deflui dos §§ 1º e 2º do art. 127 do CTN.

Ora, não foi o Direito Tributário que definiu Domicílio e nem a autoridade administrativa/fiscal que, a princípio, pode estabelecê-lo para os administrados.

A teor dessas considerações, e quanto às disposições que se amoldam-se no Código Civil Brasileiro, o disposto no art. 110 do CTN leciona:

"Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente (...)"

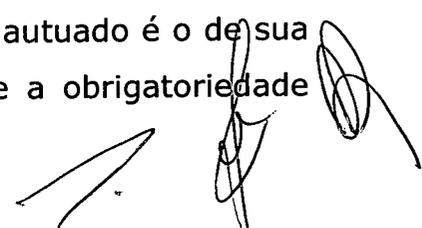
grifos nossos

Ainda o Código Civil estabelece que "se a pessoa natural tiver diversas residências, onde alternativamente, viva, considerar-se-á domicílio seu qualquer delas."

Calha frizar que, dentre "qualquer delas" para fins de eleição do domicílio é primazia, é faculdade, é direito do contribuinte e somente empós, poderá haver recusa da autoridade administrativa que observará condições objetivas na sua fixação.

Deveras, no caso em comento, pode parecer razoável que o autuado, na faculdade que lhe é assente, na pluralidade de domicílios, elegeu dentre tais, um [domicílio] situado no Estado do Rio de Janeiro, e deste passou a gozar dos benefícios que lhe são assegurados, em norma daquela unidade da Federação quando de aquisição de instrumental para o desenvolvimento de sua prática desportiva.

Foi a este intento, a esta faculdade que se opôs o Estado do Ceará por entender, por seus agentes, de que o domicílio do autuado é o de sua residência no Estado do Ceará, de modo a impor-lhe a obrigatoriedade pelo recolhimento de tributos.



Há no entorno da questão outro aspecto que merece encômios. Trata-se de um desportista que participa de competições mundo-a-fora, isto é, esteve em Concún/México, participou do Pan-Americano realizado no Brasil/RJ estando agasalhado da expressão dicção legal que afirma:

"Art. 72. É TAMBÉM DOMICÍLIO da pessoa natural, quanto às relações concernentes à PROFISSÃO, o lugar onde esta é exercida".

Parágrafo único. Se a pessoa exercitar profissão em lugares diversos, cada um deles constituirá domicílio para as relações que lhe correspondem.~

Código Civil Brasileiro - Lei nº 10.406/2002 – Art. 72 e Parágrafo único

Grifos nossos

Elementar que no Estado Democrático de Direito, assegura a Carta Magna, em se tratando de relações profissionais, que temos, todos, liberdade de escolher a profissão e o lugar de nosso exercício profissional.

Depreende e não há como negar que, ao desportista que participa de diversas competições internacionais e nacionais, onde quer que se encontre competindo, há de se entender aí, tratar-se de um detentor plúrimo de domicílios.

Disse mui o CTN que a Lei tributária não pode alterar o conteúdo e o alcance e forma desse instituto – **domicílio** – já definido em Direito Civil.

Mesmo admitida a possibilidade, somente o faria observando os limites da "situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação", e, no caso vertente, ao Estado do Rio de Janeiro.

Mais a mais, não se trata, no caso destes autos, da hipótese de falta de eleição, pelo contribuinte, de um domicílio, para que o Fisco exercitasse a escolha, ante a faculdade de fazê-lo, o sujeito passivo, que é o detentor dessa iniciativa reservada em caráter preliminar, restando ao Fisco o caráter supletivo em fixá-lo.

Demais disso, a liberdade de escolha pressupõe também a liberdade de mudança (de domicílio), prescrevendo a lei civil que tanto este poderá ser plúrimo como poderá ser o último a que for dado a conhecer por declaração da pessoa às autoridades dos lugares.

Quando restou informado às autoridades do Estado do Rio de Janeiro que o contribuinte havia ali se instalado, tencionando não apenas participar de evento desportivo continental (Pan-Americano), mas inclusive, o de obter benefício de natureza fiscal, outorgado por aquele Estado que ao final lhe restou concedido, cabe salientar que o exame do pleito fiscal ali interposto não fora indeferido por tratar-se de um contribuinte domiciliado no Estado do Ceará, ao revés, reconheceu-se o domicílio naquele Estado. Houve esse reconhecimento, restando indiscutível que as autoridades fazendárias do Estado do Rio de Janeiro, ao contrário do entendimento das autoridades fiscais cearenses, entenderam satisfeitas as condições que indicavam o requerente um domiciliado naquele Estado.

Concluo que o Fisco cearense não poderia, por **regras supletivas** (somente se aplicam na falta de eleição, pelo contribuinte), fixar domicílio, servindo de esteio deste fato, para fins de imputar a obrigação tributária, efetivar a cobrança, mesmo de modo espontâneo e, diante do não implemento da "obrigação", efetuar o lançamento tributário de ofício,

através da lavratura de auto de infração, deixando de reconhecer a faculdade de quem é o detentor da escolha/eleição.

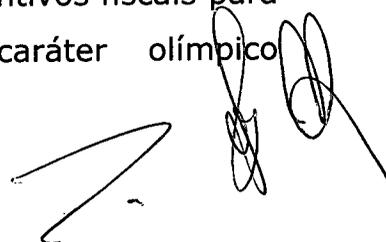
Mesmo tendo por partida que a residência e o domicílio no território cearense se equivalem ou se confundem, no caso dos autos, calha lembrar que esta (a residência) pode ter caráter transitório e não permanente aos que participam de competições desportivas no âmbito nacional e internacional.

De fato, estar-se-ia, quando muito, admitindo tratar-se o pretense domicílio cearense, de natureza provisória dado que o caráter permanente não se afigura em face do exercício profissional desportivo que se pratica aqui, por diversos Estados do País e além-mar.

Desse modo, assemelha-se, o que aqui se diz e tem (pelo Fisco local) de domicílio, mui mais a residência ou habitação, como o lugar em que a pessoa se detém para descanso, ficar temporariamente, de modo transitório, deter-se em ócio, alimentação e descanso, o que deriva ao entendimento de que se trata moradia ou habitação, perdendo em textura o característico da permanência e da definitividade.

CONSIDERAÇÕES SOBRE A LEI E O DECRETO FLUMINENSE

O Estado do Rio de Janeiro editou a Lei n. 4.163, em 23 de setembro de 2003 que dispõe sobre a concessão de incentivos fiscais para a importação de equipamentos esportivos de caráter olímpico estabelecendo:



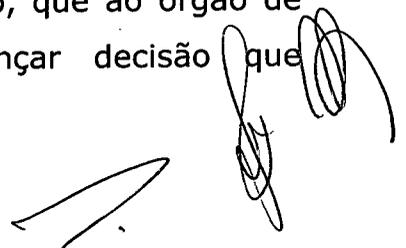
"Art. 1º. Fica reduzido para zero a alíquota do ICMS incidente sobre a importação de equipamentos esportivos destinados a treinamento de atletas e às competições desportivas de modalidades panamericanas, olímpicas e paraolímpicas, desde que aprovadas pelos órgãos competentes do poder executivo do Estado, diante de Certidão, expedida pelo COB - Comitê Olímpico Brasileiro - ou no caso, de esportes paraolímpicos, pelo CPB - Comitê Paraolímpico Brasileiro".

A lei em exame foi regulamentada pelo Decreto Estadual n. 35.011, de 16 de março de 2004.

A concessão do benefício fiscal ao autuado naquele Estado se fez com observância de tais instrumentos - Lei e Decreto -, e dentre diversos atos praticados instruem os autos:

1. *A Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação do recolhimento do ICMS (na qual se vê descrito o endereço: Rod. Amaral Peixoto, 95251 Km 91,8 Bairro Iguabinha, Araruama/RJ); e*
2. *Extratos da Declaração de Importação emitida pela Secretaria da receita Federal, etc;*

Embora se nos apresente e pareça expletiva a questão, mas dada a sua importância, permitimo-nos inferir, de largo modo, que ao órgão de julgamento administrativo tributário não pode lançar decisão que considere a inconstitucionalidade de norma.



Mas cabe informar que embora o Supremo Tribunal Federal tenha recebido Ação Direta de Inconstitucionalidade (3413) proposta pela *Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos (Abimaq)* contra a lei e o decreto regulamentar do Estado do Rio de Janeiro, até a data do julgamento deste processo administrativo tributário, ainda não havia sido julgada, no âmbito do STF, a suscitada ADIN, estando concluso os autos ao relator (Min. Marco Aurélio).

Mais e mais, procedem as considerações que inferem sobre a territorialidade das normas estaduais que somente podem exceder aos limites da entidade tributante na forma dos convênios de que participem ou no modo fixado no art. 102 do CTN.

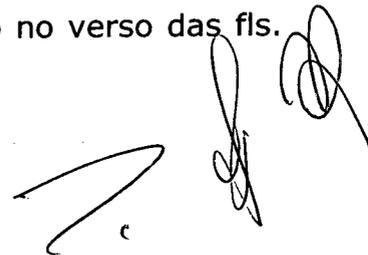
Todavia, não comporta dispor mais, sobre este aspecto, nesta Resolução, face aos já considerados fundamentos acima expendidos.

VOTO:

Pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento e reformar a decisão condenatória, exarada em 1ª. Instância, respaldado no entendimento oralmente exposto pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado que vai reduzido a termo no verso das fls. 72 dos autos.

É como voto, pois.

ARGB



DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **Célula de Julgamento de 1ª Instância** e recorrido **Carlos Eduardo Azevedo Filho**,

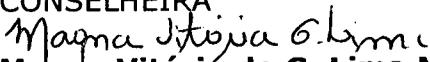
RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, de acordo com o voto do Conselheiro Relator e Parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado oralmente, em Sessão e, reduzido a termo, conforme manifestação que se vê nos autos, às fls. 72 (verso). Ausente à sessão o Conselheiro Sebastião Gomes de Medeiros Neto.

Sala das Sessões da 1ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos .05. de julho de 2008. (AGOSTO)

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Magna Vitória de G. Lima Martins
CONSELHEIRO


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Janine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Vito Simon de Moraes
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO