

cancelado
D167



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 798 / 2013
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
SESSÃO DE 14/08/2013 - 157ª SESSÃO ORDINÁRIA
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3137/2009
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/2009.08798
AUTUANTE: LUZINEIDE DE ANDRADE FREITAS - MAT. 100.603-1-1.
RECORRENTE: GUANABARA EXPRESS TRANSPORTE DE CARGAS.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

**EMENTA: ICMS – TRANSPORTE DE MERCADORIAS -
DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA – DECLARAÇÕES
INEXATAS – INEXISTÊNCIA DE ILÍCITO – IMPROCEDÊNCIA.** O
Agente do Fisco, acusa a Empresa, acima nominada, de transportar
mercadorias acobertadas por Notas Fiscais inidôneas, assim
consideradas por conter declarações inexatas quanto à operação
realizada. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**, vez que
restou comprovado, no presente processo, o não-cometimento da
infração à Legislação Tributária Estadual vigente. Recurso Voluntário
conhecido e provido, por unanimidade de votos, conforme parecer
da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta
Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, ora sob análise, acusa a empresa **GUANABARA EXPRESS TRANSPORTE DE CARGAS** de transportar mercadorias acobertadas por documentos fiscais inidôneos. Aduz, o Agente Fiscal, que as Notas Fiscais nºs 10880, 10884 e 10879 foram consideradas inidôneas por não guardar compatibilidade com a operação realizada, pois consta nas notas "remessa em comodato", quando na realidade trata-se de mercadorias destinadas a pessoas jurídicas sujeitas a incidência do ICMS.

Indica como dispositivos legais infringidos os arts. 16, I, "b", 21, II, "c", 28, 131, 169, I todos do Decreto nº 24.569/1997. Como penalidade sugere o art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/1996, modificado pela Lei nº 13.418/2003.

O processo administrativo tributário encontra-se instruído com os seguintes documentos: Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM nº 250/09, Notas Fiscais nºs 010880, 010884 e 010879, Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas nºs 182522, 181328 e 182529, todos acostados ao presente processo às fls. 3/11.

Devidamente cientificada, a Empresa Autuada, apresenta Impugnação, às fls. 17/25, na qual argumenta, em síntese, a improcedência do Auto de Infração, em virtude de não haver divergência na operação realizada, vez que as mercadorias transportadas tratam-se de componentes para a instalação de TV por assinatura da marca SKY, logo, o equipamento de instalação e transmissão do sinal digital é realizado mediante comodato, não sendo transferida em nenhum momento a titularidade desses aparelhos. Argui, a não incidência do ICMS na operação de comodato, conforme art. 4º, inciso VIII do RICMS/CE.

O Julgamento de 1ª instância, às fls. 30/37, decidiu pela procedência da acusação fiscal, sob o entendimento de que não fora juntado aos autos nenhum contrato de comodato, pois o simples fato de constar na nota fiscal que a operação é por conta de contrato de comodato por si só não comprova a efetividade da operação. No caso, a emitente das notas fiscais deixou de destacar ICMS sobre as remessas referentes a equipamentos para realizar a conexão de comunicação, quando se trata de um serviço tributado pelo ICMS, devendo a empresa recolher aos cofres públicos o valor de R\$ 16.232,81 (dezesseis mil duzentos e trinta e dois reais e oitenta e um centavos) a título de ICMS e multa.

Solicitação de dilatação de prazo para interposição de Recurso Voluntário, às fls. 41/42.

Inconformada com a decisão de 1ª Instância, a Recorrente, interpôs Recurso Voluntário, às fls. 44/55, ratificando os mesmos argumentos contidos na Impugnação, requerendo, ao final, a improcedência do auto por ausência de inidoneidade da nota fiscal apresentada, visto que os aparelhos



transportados em momento algum tiveram sua propriedade transferida para qualquer pessoa, seja ela natural ou jurídica, permanecendo os equipamentos no ativo imobilizado da empresa comodante, ou seja, sem a transferência de titularidade, vez que referidos equipamentos somente são disponibilizados com a finalidade única e exclusiva de recepção do sinal da TV por assinatura SKY.

A Consultoria Tributária, mediante o Parecer n.º 106/2013, às fls. 96/98, sugere o conhecimento do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória, proferida em Primeira Instância, para improcedência da ação fiscal, recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado, às fls. 99.

É o relatório.



VOTO DA RELATORA

Conforme relatado, trata o presente Auto de Infração de "Transporte de Mercadoria acobertada por Documentos Fiscais Inidôneos", assim considerados, pelo Agente do Fisco, por não guardar compatibilidade com a operação efetivamente realizada.

Em sede de Impugnação, bem como, de Recurso Voluntário interposto, requer, a Empresa Autuada, a improcedência do lançamento, em razão de inexistir divergência na operação realizada, tendo em vista que os aparelhos transportadas encontravam-se sob o regime de comodato, não sendo transferida em nenhum momento a titularidade destes. Alega, ainda, não incidir ICMS na operação de comodato, nos termos do art. 4º, inciso VIII do RICMS/CE.

No caso *sub examen*, da análise das peças que substanciam os autos, extraio o entendimento, de que assiste razão à Empresa Autuada, no que concerne a improcedência suscitada.

Do exame das Notas Fiscais nºs 10880, 10884 e 10879, objeto da autuação, verifica-se, que estas preenchem todos os requisitos previstos no art. 170 do RICMS/CE. Portanto, válidas e eficazes para acobertarem a operação em questão.

In casu, conforme se observar, o cerne da idoneidade é a natureza da operação, visto que o Agente do Fisco alega, na Inicial, que consta nas Notas Fiscais no campo natureza da operação "remessa em comodato", quando trata-se de venda de mercadorias destinadas à pessoa jurídica, sujeita a incidência do ICMS.

Na espécie, cumpre esclarecer, o instituto do comodato é uma das modalidades de empréstimo, tendo sua definição no Código Civil em seu art. 579. Veja-se, *in verbis*:

Art. 579. *O comodato é o empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto.*

Acerca da matéria, cabe trazer à colação ensinamentos do renomado doutrinador Silvio Rodrigues¹:

O comodato é o empréstimo de coisa não fungível, eminentemente gratuito, no qual o comodatário recebe a coisa emprestada para uso, devendo devolver a mesma coisa, ao termo do negócio.

Nesse conceito se encontram os três elementos básicos do contrato: a gratuidade do negócio, a não-fungibilidade

¹ RODRIGUES, Silvio. *Direito Civil*. Vol. 1. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 256-257.

do objeto e a necessidade de sua tradição para o aperfeiçoamento do ajuste.

Daí ser fácil deduzir sua natureza jurídica. Trata-se de contrato gratuito, real, unilateral e, em princípio, não solene.

Note-se, não é necessidade precípua a apresentação do contrato de comodato, tendo em vista que este pode ser contratado na modalidade verbal, já que a lei não lhe prescreve qualquer forma.

No caso vertente, ressalte-se, as mercadorias, em questão, tratam-se de componentes da SKY (receptor, decoder, antena, cabos etc), que tem como finalidade a montagem da TV por assinatura. Logo, pela essência de tal serviço, infere-se, com clareza, que a operação é de comodato.

Nesse sentido, são pertinentes as argumentações da Recorrente, quando afirma que:

"(...) a empresa SKY fornece o equipamento para instalação e transmissão do sinal digital em comodato, ou seja, sem custo algum para o assinante, não transferindo em momento algum a titularidade desses aparelhos. Portanto, no momento em que o assinante adere a um pacote de canais da SKY o aparelho necessário à transmissão do sinal lhe é fornecido gratuitamente mediante comodato".

"Ora, este serviço de instalação do aparelho digital não deve ser feita pelo assinante, que normalmente não detém conhecimento necessário acerca dos procedimentos, mas sim por empresas abalizadas, que dominem as técnicas de instalação. Por isso, a FORTSAT mantém parceria com as empresas INÁCIO FERREIRA TELES – EPP, no Crato e ARNALDO LEITE SOUZA – EPP em Juazeiro do Norte, para que possam proceder a instalação de equipamentos de forma correta, sem ocasionar transtornos ao assinante".

Com efeito, a TV por assinatura é um serviço comum e bastante utilizado por todos, no qual os assinantes (comodatários) conservam os equipamentos em suas residências e os utilizam até a finalização do contrato, mas ao final efetuam a devolução. Há um contrato temporário.



No Processo Administrativo Tributário, o Princípio da Razoabilidade deverá pautar todas as decisões, assim assevera Celso Antônio Bandeira de Melo citado por Lutero Xavier Assunção²:

"(...) a administração, ao atuar no exercício de discricção, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida."

Outro princípio presente no PAT, também, é o da verdade material, segundo leciona Leandro Paulsen³:

"O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo".

Na hipóteses dos autos, se existiam dúvidas da operação, o Agente Fiscal, deveria ter lavrado o respectivo Termo de Retenção, para melhor elucidação dos fatos, embora, a meu ver, há evidência de que não há nenhuma irregularidade na operação.

In casu, ressalte-se, consta dos autos, às fls. 65/70, a cópia dos contratos de sub-comodato, reforçando a tese de que a operação se realizou.

De certo, na operação de comodato não há incidência do ICMS, vez que consiste apenas em um simples deslocamento físico do bem, sem mudança da sua propriedade. Dispõe o art. 4º, inciso VIII, do Decreto nº 24.569/97, abaixo transcrito:

SECÃO III - DA NÃO-INCIDÊNCIA

Art. 4º O ICMS não incide sobre:
(omisso)

VIII - operações resultantes de comodato, locação ou arrendamento mercantil, não compreendida a venda do

² ASSUNÇÃO, Lutero Xavier . **Princípios de direito na jurisprudência tributária**. São Paulo: Atlas, 2000, p. 365.

³ PAULSEN, Leandro. **Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência**. 5. ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado

bem arrendado ao arrendatário, observado o disposto no artigo 662; GN.

No caso em apreço, tendo em vista a norma contida no art. 53, § 11 do Decreto nº 25.468/99, abstenho-me de declarar a nulidade processual por ausência do Termo de Retenção.

Em face do acima exposto, **VOTO**, pelo conhecimento do Recurso Voluntário interposto, dar-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória, proferida em 1ª instância, para **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.




DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente, **GUANABARA EXPRESS TRANSPORTE DE CARGAS**, e Recorrido, **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

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 proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, com base no art. 53, parágrafo 11 do decreto nº 25.468/99, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, para apresentação de defesa oral, apesar de devidamente comunicado, o representante legal da recorrente, Dr. Fábio José de Oliveira Ozório.

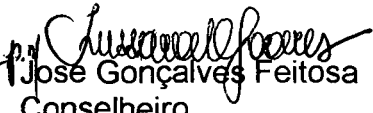
SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos **03** de dezembro de 2013.

Francisca Maria de Sousa
PRESIDENTE


Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Sandra Arraes Rocha
Conselheira


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Francisco Ivanildo Almeida de França
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira Relatora

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO