



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO N° : 174 / 2008
SESSÃO DE : 09.05.2008.
PROCESSO DE RECURSO N°: 1/4492/2006
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200605821
RECORRENTE :TRANSPORTADORA COMETA S /A
RECORRIDO : CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
RELATORA: CONSELHEIRA FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

EMENTA: ICMS - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Em fiscalização no Trânsito de Mercadoria junto a empresa atuada foi detectado que a nota fiscal número 038176 encontrava-se circulando após expirado o prazo de 7 dias de sua emissão, motivo pelo qual foi a mesma considerada inidônea. Em exame aos autos e após atividade lógica de interpretação com base no método histórico e teleológico extraiu-se o real alcance e significado do § 3º da norma inserta no art. 428 do Decreto nº 24.569/97, qual seja: *"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 em comento".* "In Casu", a empresa transportadora recebeu as mercadorias dentro do prazo de 7 dias e uma vez de posse destas caberá a transportadora entregá-las aos seus destinatários em qualquer prazo, dependendo das próprias conveniências inerentes a sua atividade empresarial. Recurso Voluntário Conhecido e Provido. **Decisão absolutória por Unanimidade de votos, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária,** adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Noticia o presente Auto de Infração a acusação abaixo descrita:

"Ao fiscalizarmos o veículo de placa QJ 8452-Ce, constatamos que a nota fiscal n 38176 emitida por Singer do Brasil Ind. e Comércio Ltda, CGF 06.984.793-2, destinada a Coml. Guerra de Eletrod. Ltda, CGF - 06.989.580-5, transportada pela autuada referente ao Conhecimento de Transporte n 226337 do dia 23.10.06 se encontra com o prazo de validade vencido conforme nota fiscal em anexo, datado em: 20.10.06, tornando assim a referida NF inidônea, pelo qual lavramos o presente auto".

Crédito Tributário :

ICMS : R\$ 800,54 e **MULTA** : R\$ 706,35

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

Instrui o presente processo: Auto de Infração, Certificado de Guarda de Mercadorias n° 408/2006, CTCR, Estatuto Social da Empresa, Procuração, Cópia Mandado de Notificação Ref. Processo n° 2006.00270611-3 e Cópia do Processo Referente Mandado de Segurança Com Pedido de Liminar Para Liberação de Mercadoria Interposto pela Transportadora contra Orientador de Célula de Fiscalização do Trânsito de Mercadorias.

A autuada não apresenta resistência ao feito fiscal, sendo lavrado o TERMO DE REVELIA às fls. 35 dos autos.

O processo foi encaminhado ao Contencioso Administrativo Tributário e submetido a Julgamento.

A Julgadora Singular, diante das peças processuais, por seus fundamentos proferiu decisão pela "Procedência" da ação fiscal.

Insatisfeita com a decisão prolatada, a autuada interpõe Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, alegando em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente a nulidade do Auto de Infração por impedimento do agente fiscal, tendo em vista os seguintes argumentos :

-O motorista responsável pelo transporte da mercadoria estacionou seu veículo espontaneamente no Posto Fiscal e sem que estivesse sendo realizada qualquer blitz apresentou os documentos fiscais a esta repartição fazendária para revalidação, nos termos do disposto no artigo 428 do RICMS, momento em que foi surpreendido com a retenção da nota fiscal e incontinenti lavratura do presente Auto de Infração

- Argui que o agente fazendário, à luz do dispositivo supra mencionado tinha o dever de revalidar o documento fiscal objeto desta autuação.

- Saliencia que o fiscal não observou, que nada impede que o contribuinte ou interessado solicite espontaneamente, antes de qualquer procedimento do Fisco a revalidação da nota fiscal, mesmo transcorrido o prazo de 7 dias, nos termos do art. 880 do RICMS, o qual encontra-se em perfeita sintonia com o art. 138 do CTN.

No mérito:

-Cita ensinamentos doutrinários no que atine a teoria da interpretação, ressaltando o método teleológico que busca a finalidade da norma, ou seja o fim para o qual a mesma foi elaborada .

-Argumenta que "In Casu", a entrega da mercadoria a transportadora antes do término de 7 dias seria equivalente a entrega ao destinatário, previsto no Caput do art. 428 e que a partir de tal momento, a entrega a transportadora não dependerá mais da incidência do citado prazo.

- A mercadoria foi entregue a transportadora dentro do prazo de sete dias, em perfeito atendimento ao § 3º do art. 428 do RICMS, o qual equipara tal entrega a saída do estabelecimento.

- Demonstra que a nota fiscal foi emitida em 20.10.2006 e a mercadoria devidamente entregue na transportadora em 23.10.06, conforme atesta o CTRC.

- Ressalta que a partir da entrega da mercadoria na transportadora, esta terá o prazo de 7 dias para prestar o serviço, a contar da emissão do respectivo Conhecimento de Transporte.

- Cita Jurisprudência deste CONAT que trilha na linha de entendimento sustentado pela recorrente.

Por derradeiro concluí que não existe a inidoneidade alegada pelo fiscal,, pois uma vez de posse das mercadorias a empresa transportadora poderá em qualquer prazo entregá-la ao respectivo adquirente, posto que a exigência do at. 428 restara cumprida se a transportadora tiver recebido as mercadorias no prazo de 7 dias.

Com esteio nos argumentos supra transcritos requer alternativamente: a Nulidade ou a Improcedência do feito fiscal.

A Consultoria Tributária emite o Parecer de n° 525/2007 opinando pelo Conhecimento do Recurso Voluntário dando-lhe provimento, para que seja alterada a decisão proferida em 1ª instância, julgando assim IMPROCEDENTE o feito fiscal, o qual foi aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese eis o Relatório.

VOTO DA RELATORA

A questão que ora se me apresenta, corporificada no Auto de Infração nº 200605821, conforme dantes relatado, denuncia que a recorrente - empresa transportadora de carga, conduzia mercadorias acobertada pela Nota Fiscal nº 38176, a qual foi considerada inidônea por encontra-se circulando após expirado o prazo legal de sete dias a partir de sua emissão, conforme comanda o art. 428 do Decreto 24.569/97.

Eis para maiores detalhes, a íntegra do relato anunciado pelo Agente Fiscal :

"Ao fiscalizarmos o veículo de placa CQJ 8452-Ce, constatamos que a nota fiscal n 38176 emitida por Singer do Brasil Ind. e Comércio Ltda, CGF 06.984.793-2, destinada a Coml. Guerra de Eletrod. Ltda, CGF - 06.989.580-5, transportada pela autuada referente ao Conhecimento de Transporte n 226337 do dia 23.10.06 se encontra com o prazo de validade vencido conforme nota fiscal em anexo, datado em: 20.10.06, tornando assim a referida NF inidônea, pelo qual lavramos o presente auto".

Inicialmente cumpre mencionar, que esteve presença na Sessão de julgamento deste processo, o representante legal da recorrente "Dr. Fernando Falcão", que requereu à Presidência desta Egrégia 2 Câmara, 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.

Neste panorama, registre-se que deixo de pronunciar a nulidade processual argüida no bojo do presente recurso, nos termos levantado pela recorrente, tendo em vista a inteligência do artigo 53, § 11º, do Decreto nº 25.468/99, que assim nos ilumina:

“Artigo 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.

.....omissis....

§11º Quando puder decidir no mérito a favor da parte a quem aproveite, a autoridade julgadora não pronunciara a nulidade”.

Superada a discussão acerca da não apreciação da nulidade argüida em grau de recurso, resta-me examinar as razões de mérito aduzidas pela mesma, o que faço a partir de agora.

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 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.

Diante da assertiva acima citada teço as seguintes considerações:

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 n° 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 n° 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."

E continuo....

"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.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 1". Via, com os necessários esclarecimentos, ser inutilizada e arquivada pelo emitente com as demais vias, se as mercadorias a que se referir não tiver saido do estabelecimento ou não tenha de iniciado a prestação de serviços até 5 cinco dias da data de sua emissão, salvo motivo justificado devidamente reconhecido pelo Fisco."

§2. Consideram-se saidas 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.

§3. Consideram-se saídas do estabelecimento às mercadorias destinadas a adquirentes 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 sua emissão e a efetiva entrega ao seu destinatário, unicamente macula de invalidade jurídica o documento fiscal a contar de 5 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 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.

Por concordar plenamente com o entendimento da nobre Consultora Tributária quanto à finalidade do art.428 em debate, peço vênia para a título ilustrativo reproduz o proferido em seu Parecer tributário:

"A finalidade da regra supra visa evitar a reutilização da nota fiscal e o conseqüente prejuízo para o Estado decorrente de tal pratica e o objetivo do §3º visa não penalizar o contribuinte, por entregar fora do prazo, mercadorias a qual ele não detém mais a posse, tais finalidade tem seu valor dentro da teoria da norma jurídica, posto que, não há norma sem um fim objetivo que visa atingir." (fls.68 dos autos).

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 pode-se 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 transportadoras, o recebimento destas será equiparada a entrega ao destinatário, restando cumprida a exigência prevista no caput deste artigo 428. (fls. 59 dos autos)".

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 - 428 aplica-se tanto a nota fiscal, quanto ao Conhecimento de Transporte de Carga, pois esta norma explicitamente reporta-se a "mercadoria" e a "serviço", daí porquê, 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 CTCR, sobre pena de invalidade deste novo documento.

Por fim, no caso de que se cuida, analisando-se com minúcias a nota fiscal objeto da autuação, emitida em 20.10.2006, infere-se que a empresa transportadora teria recebido as mercadorias em 23/10/06, 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 CTCR, nos moldes já explicitado acima.*

A despeito ressalto novamente que tendo a empresa transportadora recebido às mercadorias dentro do prazo de 7 dias e uma vez de posse destas, caberá a transportadora entregá-las aos seus destinatários em qualquer prazo, dependendo das próprias conveniências inerentes as suas atividades empresariais.

Pelas considerações acima expendidas, alterando inclusive meu entendimento proferido em julgamento anterior, VOTO no sentido de que, se Conheça do Recurso Voluntário, dando-lhe provimento para reformar a decisão proferida em 1ª Instância e julgar *Improcedente* o lançamento ora em julgamento, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

Eis como entendo a questão, eis como VOTO.

DECISÃO


Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente : TRANSPORTADORA COMETA S.A e Recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1. INSTÂNCIA.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar **improcedente** a acusação fiscal, nos termos dos votos dos respectivos Conselheiros Relatores, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. A preliminar de nulidade argüida em grau de recurso, deixou de ser apreciada por solicitação do representante legal da recorrente, em razão do disposto no art. 53, parágrafo 11 do Decreto nº 25.468/99. Presentes, para sustentação oral do recurso, os representantes legais da recorrente, Dr. Fernando Falcão e Dr. Ivan Falcão.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 27 de Maio de 2008.

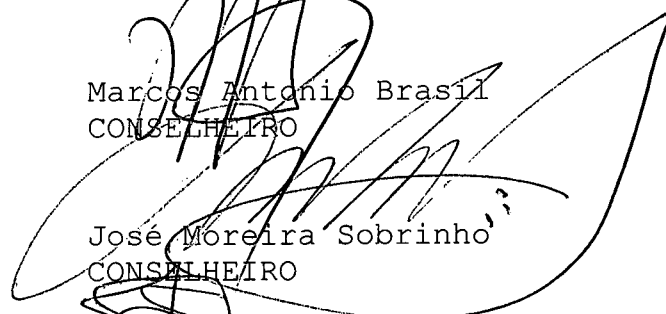

José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

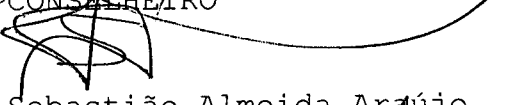

Silvana C. Lima Petelinkar
CONSELHEIRA



Marcos Antonio Brasil
CONSELHEIRO

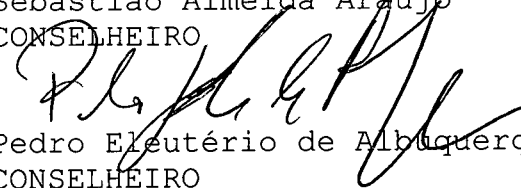

Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA RELATORA


José Moreira Sobrinho
CONSELHEIRO


Sandra Maria Tavares M. de Castro.
CONSELHEIRA


Sebastião Almeida Araújo
CONSELHEIRO


Ana Maria M. Timbó Holanda
CONSELHEIRA


Pedro Eleutério de Albuquerque.
CONSELHEIRO