



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº.: 626 /2014

106ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19.09.2014

PROCESSO Nº. 1/150/2011 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 2/201022426

RECORRENTE: FEDEX BRASIL LOGÍSTICA E TRANSPORTE S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: TRANSPORTE DE MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. 1. Nota fiscal considerada inidônea por extrapolação do prazo de sete dias para entrega das mercadorias ao destinatário. 2. Recurso Voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração **IMPROCEDENTE**. 4. Consideram-se entregues ao adquirente as mercadorias que no prazo legal forem entregues à empresa transportadora, conforme restou demonstrado nos autos. 5. Decisão fundada no artigo 428, *caput* e §3, Decreto nº 24.569/97, com redação vigente à época dos fatos, por unanimidade de votos e de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão.

01 – RELATÓRIO

O Auto de Infração traz o seguinte relato.

“Transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos. A empresa autuada transportava mercadoria através do DANFE nº. 19459 com a data de validade vencida, em desacordo com a lei do ICMS. A b.c. de R\$19.031,54 (dezenove mil, trinta e um reais e cinquenta e quatro centavos) foi definida pelo valor constante na nota acrescido de 30%, o ICMS já foi recolhido, pois trata-se de substituição tributária.”



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Foi apontada infringência aos artigos 16, I, "b"; 21, II, "c"; 28; 131 e 169, I, todos Dec. nº 24.569/97. Imposta a penalidade preceituada no artigo 126 da Lei nº 12.670/96, muito embora no campo do formulário do Auto de Infração destinado a informar a penalidade aplicada o agente do fisco erroneamente fez constar o artigo 123, III, "a", do mesmo diploma legal.

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	19.031,54
Multa (10%)	1.903,15

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento de ofício, mas não apresentou impugnação.

Na 1ª Instância o Auto de Infração foi julgado PROCEDENTE.

A empresa, então, recorreu ao Conselho de Recursos Tributários pugnando pela total improcedência da autuação. Alternativamente, pede a parcial-procedência, com aplicação da penalidade prevista no artigo 878, III, "a" do Decreto nº 24.569/97, mas apenas sobre o valor da prestação do serviço de transporte, e não sobre o valor da operação, uma vez que o emitente da nota fiscal cumpriu regularmente com o prazo estabelecido no artigo 428 do RCMS/CE, porquanto entregou as mercadorias à transportadora em apenas dois dias.

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, foi no sentido de confirmar a decisão proferida na Instância Singular.

É o relatório. AFL.

2



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias no Posto Fiscal da Secretaria da Fazenda em Monte Alegre, município do Barro/CE.

Relata a peça acusatória que a empresa autuada transportava mercadorias acompanhadas pelo DANFE nº. 19459 (fl. 04), cuja validade estava vencida, entendendo-se como tal, que já havia sido ultrapassado o prazo para entrega das mercadorias ao seu destinatário, consoante o disposto no artigo 428 do Decreto nº 24.569/97.

A empresa autuada, em sede de Recurso Ordinário argumenta que para fins de contagem do prazo de 07 dias previsto no artigo 428 do RICMS/CE, deve-se tomar por base o lapso temporal ocorrido entre a emissão da nota fiscal e a entrega das mercadorias à transportadora. E, considerando que entre a emissão da Nota Fiscal e a coleta da carga, seguida da emissão do Conhecimento de Transporte se passaram apenas dois dias, não houve qualquer tipo de irregularidade na operação.

Após cuidadoso exame dos autos e análise dos aspectos circunstanciais atinentes ao caso, concluo que assiste razão à Recorrente, conforme se demonstrará adiante.

O artigo 428 do Decreto nº 24.569/97 estabelece um prazo de sete dias para que as mercadorias sejam entregues aos seus destinatários ou os serviços prestados, contados a partir da data de emissão dos respectivos documentos fiscais. Extrapolado o referido prazo sem que a operação ou a prestação se tenha consumado, o documento fiscal perderá a sua validade jurídica, devendo o mesmo ser cancelado pelo emitente.

No presente caso se observa que a Nota Fiscal Eletrônica nº 19459 (DANFE à fl. 04) foi emitida em 07/12/2010. Verifica-se, por outro lado, que a passagem da mesma pelo Posto Fiscal de Monte Alegre ocorreu em 21/12/2010 (data da autuação), isto é, quatorze dias após a sua emissão.

Em princípio se diria ter-se configurado aí a infringência ao dispositivo regulamentar *ut supra*. Todavia, uma melhor análise da legislação nos leva a concluir em sentido diverso. Para tanto é mister trazer a transcrição do citado artigo 428 do RICMS/CE em sua redação vigente em dezembro de 2010, época em que seu autuação.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

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 07 (sete) dias contados da data da sua emissão, salvo motivo justificado devidamente reconhecido pelo Fisco.

...

§ 3º Consideram-se saídas do estabelecimento as mercadorias destinadas a adquirentes deste Estado quando entregues às empresas transportadoras no prazo previsto no caput deste artigo. (Destaquei).

Primeiramente calha observar que da leitura do texto acima um aspecto que salta aos olhos é que há uma evidente falta de nexos entre as disposições literais contidas no *caput* do artigo 428 e em seu §3º. Enquanto o *caput* versa sobre prazo para entrega da mercadoria ao seu destinatário ou para prestação do serviço, o §3º refere-se à saída da mercadoria do estabelecimento emitente do documento fiscal.

De acordo com o artigo 11, III, "c" da Lei Complementar nº 95/98, que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis no Brasil, os parágrafos se destinam a expressar os aspectos complementares à norma enunciada no *caput* do artigo e as exceções à regra por este estabelecida. Não é isso, porém, o que se observa no caso em tela. Claramente se vê que do ponto de vista literal a disposição do §3º não guarda nenhuma relação com o disposto no *caput* do artigo, porquanto dizer que se consideram saídas do estabelecimento as mercadorias quando entregues às empresas transportadoras em nada afeta a determinação contida no *caput*, uma vez que este não grafa regra para a saída das mercadorias do estabelecimento, mas para a entrega das mesmas ao destinatário.

Fazenda uma análise intertemporal da aludida norma concluí que a desconexão existente entre os dois dispositivos em destaque se deve a uma falha de redação ocorrida quando da edição do Decreto nº 24.569/97, em substituição ao Decreto nº 21.219/91, como Regulamento do ICMS do Estado do Ceará. O novo instrumento regulamentar recepcionou em seu artigo 428 a matéria que antes era disciplinada no artigo 355 do Regulamento anterior. Todavia, ao fazê-lo, o legislador modificou a redação do *caput* do artigo, dando-lhe novos contornos e estabelecendo novos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

critérios, sem, no entanto, alterar os termos do então §2º, agora renumerado como §3º, fazendo com que este ficasse deslocado do contexto do novo RICMS.

Para melhor compreensão do exposto segue comparativo entre os textos nos dois Regulamentos:

No Decreto nº 21.219/91	No Decreto nº 24.569/97
Art. 355. 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 saído do estabelecimento ou não tenha se iniciado a prestação do serviço, até 5 (cinco) dias da data da sua emissão , salvo motivo justificado devidamente reconhecido pelo Fisco.	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 07 (sete) dias contados da data da sua emissão , salvo motivo justificado devidamente reconhecido pelo Fisco.
§2º Consideram-se saídas do estabelecimento as mercadorias destinadas a adquirentes deste Estado entregues às empresas transportadoras, no prazo previsto no "caput" deste artigo.	§3º Consideram-se saídas do estabelecimento as mercadorias destinadas a adquirentes deste Estado quando entregues às empresas transportadoras no prazo previsto no <i>caput</i> deste artigo.

Observe-se que na configuração do Decreto nº 21.219/91 a exigência contida no *caput* do artigo 355 era no sentido de **que a mercadoria saísse do estabelecimento em até 05 dias** contados da data de emissão da nota fiscal. O §2º, por sua vez, dispunha que se consideravam saídas do estabelecimento as mercadorias, que no mesmo prazo, fossem entregues a empresa transportadora. Noutras palavras, é dizer que se considerava satisfeita a exigência definida no *caput* do artigo, se no mesmo prazo de 05 dias as mercadorias fossem entregues à empresa transportadora, naturalmente para fins de transporte das mesmas ao destinatário.

Com o advento do Decreto nº 24.569/97 essa regra mudou. A partir de então o *caput* do artigo 428 do novo diploma regulamentar passou a exigir **que a mercadoria seja entregue ao destinatário em até 07 dias**, contados da data de emissão do documento fiscal. O legislador, no entanto, não ajustou a redação do §2º à nova regra



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

estatuída no *caput* do artigo, de modo que reproduziu o conteúdo do mesmo no novo regulamento sem lhe alterar os termos, tornando-o aparentemente sem sentido.

Todavia, as normas legais devem ser interpretadas de modo que não haja palavras inúteis. Assim, a despeito da imperfeição apontada, entendo eu que, ao trazer o texto do aludido parágrafo para o Decreto nº 24.569/97, mesmo sem ajustá-lo à nova regra introduzida no *caput* do artigo 428, o legislador pretendeu preservar no novo Regulamento o mesmo sentido que o dispositivo possuía no Regulamento anterior que, em essência, era o seguinte: uma vez que o contribuinte emitente da nota fiscal efetuasse a entrega das mercadorias a uma empresa transportadora, considerar-se-ia cumprida a exigência estabelecida no *caput* do artigo, desde que o fizesse no prazo nele definido.

Cabe ressaltar que essa interpretação é integralmente corroborada pelo próprio legislador do RICMS/CE, o qual, cerca de um ano depois dos fatos em discussão, alterou nesses exatos termos a redação do multimencionado parágrafo, através do Decreto nº 30.784/2011, renumerando-o novamente como §2º, senão vejamos:

§2º Consideram-se entregues ao adquirente deste Estado as mercadorias destinadas às empresas transportadoras no prazo previsto no caput deste artigo.

Compulsando-se os autos se verifica que é precisamente essa a hipótese do caso em questão. Com efeito, a Nota Fiscal nº 19459 (fl. 04) que acompanhava as mercadorias foi emitida em 07/12/2010, enquanto que o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas nº 338318 (fl. 05), em 09/12/2010. Desse modo resta provado que as mercadorias indicadas na referida nota fiscal foram efetivamente entregues à empresa transportadora, no caso a Autuada, apenas dois dias após a sua emissão, dentro, portanto, do prazo regulamentar. Segue-se que não se materializou a infração denunciada na peça inicial, devendo, assim, ser afastada a autuação objeto desta controvérsia.

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **IMPROCEDENTE** a acusação fiscal, de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão.

É como VOTO.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

03 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **FEDEX BRASIL LOGÍSTICA E TRANSPORTE S/A** e Recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. **Decisão:** "A 2ª Câmara de Julgamento do CRT resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **IMPROCEDENTE** a acusação fiscal, em razão do aspecto intertemporal da norma, posto que não eram vigentes à época da autuação, a redação atual do art. 428 do RICMS, modificado pelos Decretos nº 30.784/2011 e nº 31.090/2011, tendo sido emitido o Conhecimento de Transporte, em relação a Nota Fiscal/DANFE, no prazo do art. 428 do RICMS (Decreto nº 24.569/97), nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão. Registre-se a presença do Dr. Ivan Falcão, que sustentou oralmente o recurso interposto".

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos de Dezembro de 2014. 15/12/14


Alfredo Rogerio Gomes de Brito
PRESIDENTE


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO RELATOR


Francisco Wellington Avila Pereira
CONSELHEIRA


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO