



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 193/2022
25ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 22.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2113/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2019.02056-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VENTURA TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP.
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO: FRANCISCO NILSON FREITAS

EMENTA: ICMS E MULTA – REEXAME NECESSÁRIO. Auto de Infração. TRANSPORTAR MERCADORIA COM NOTA FISCAL INIDÔNEA. NOTA FISCAL COM NATUREZA DE OPERAÇÃO REMESSA EM COMODATO. DECLARAÇÃO INEXATA PELA AUSÊNCIA DO CONTRATO DE COMODATO. AUSÊNCIA DO TRMDF. Infração: Art. 131, inciso III do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: art. 123, III, “a”, item 2 da Lei nº 12.670/96. RECURSO ORDINÁRIO TEMPESTIVO. Autuação: NULO

Palavras-Chave: NOTA FISCAL INIDÔNEA, COMODATO. DECLARAÇÕES INEXATAS. AUSÊNCIA DO TRMDF.

I - RELATÓRIO

Trata o presente REEXAME NECESSÁRIO DE TRANSPORTAR MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL CONSIDERADO INIDÔNEO PELA AUSÊNCIA DE CONTRATO DE COMODATO, no período de 02/2019.

Na inicial, a Autoridade Fiscal, aduz que a Nota Fiscal nº 191 (fls. 04/05) tinha como natureza da operação REMESSA EM COMODATO. Para confirmar essa informação solicita o CONTRATO DE COMODATO à emitente da Nota Fiscal. Em resposta, a COMFICA SOLUÇÕES INTEGRAIS DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA,



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 193/2022
25ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 22.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2113/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2019.02056-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VENTURA TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP.
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO: FRANCISCO NILSON FREITAS

emitente da Nota Fiscal nº 191 (fls. 04) DECLARA NÃO HAVER CONTRATO DE COMODATO para esses serviços (fls. 06).

De posse dessa declaração, a Autoridade Fiscal tornou a Nota Fiscal nº 191 inidônea por conter declarações inexatas, nos termos do art. 131, III do Decreto nº 24.569/97, pela inexistência do CONTRATO DE COMODATO.

Não foi emitido o TRMDF como determina o art. 831 do Decreto nº 24.569/97.

Não foi emitido CGM.

Irresignado com a autuação, a empresa COMFICA SOLUÇÕES INTEGRAIS DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA, impetra MANDADO DE SEGURANÇA com fins de liberação da mercadoria ora transportada (fls. 09/16).

Concedida a LIMINAR pelo Poder Judiciário – Vara Única da Comarca de Porteiras – Processo nº 0174-44.2019.8.06.0149 determinando a liberação do veículo e das mercadorias apreendidas (fls. 17/18).

Informações Complementares (fls. 19/20).

Em sede de **IMPUGNAÇÃO** (fls. 30/68), o Sujeito Passivo, ora autuado, PRELIMINARMENTE, argui, ilegitimidade passiva, pois, nessa relação jurídica é apenas destinatária da mercadoria, não sendo a responsável pela emissão da nota fiscal (fls. 32/35) e, no **MÉRITO**, pugna pela IMPROCEDÊNCIA, pois, o envio dos equipamentos em comodato para a subcontratada, ora IMPUGNANTE foi ajustado verbalmente e a prova é justamente a nota fiscal que descrevia a operação como de comodato e, sendo verbal o contrato firmado entre a contratada pela VIVO S.A e a subcontratante, o único CFOP que a remetente da mercadoria poderia utilizar era o 6.959



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 193/2022
25ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 22.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2113/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2019.02056-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VENTURA TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP.
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO: FRANCISCO NILSON FREITAS

– outras saídas de mercadoria ou prestação de serviços não especificados nos códigos anteriores (fls. 37).

Apreciado em sede de JULGAMENTO de 1ª Instância, a Julgadora Monocrática (fls. 77/79) decide pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal, fundamentando que “o instituto do comodato consiste em um empréstimo, albergado pela não incidência do ICMS, prevista no artigo 4º, inciso VIII do RICMS/CE, cuja comprovação e validade perante terceiros se materializa através da elaboração de contrato entre as partes, tendo em vista a não ocorrência da transferência de propriedade dos bens, com prazo de retorno à origem”, portanto, “assiste razão à caracterização da inidoneidade do documento fiscal, em face da própria empresa destinatária declarar não haver contrato de comodato” (fls. 78vs). Finaliza ratificando a penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea “a”, item 2 da Lei nº 12.670/96.

Intimação (fls. 80).

O Sujeito Passivo, interpõe, nos termos do art. 105 da Lei nº 15.614/14, RECURSO ORDINÁRIO (fls. 85/88) sob os mesmos argumentos da peça IMPUGNATÓRIA, reiterando o pedido de IMPROCEDÊNCIA E/OU NULIDADE do feito fiscal.

A Assessoria Processual Tributária, em PARECER nº 94/2022 (fls. 106/107), opina pela confirmação da PROCEDÊNCIA do feito fiscal, fundamentando no fato de que a ausência do contrato de comodato revela incompatibilidade entre as informações prestadas na nota fiscal nº 191 e a operação efetivamente realizada, tornando-a inidônea, com fundamento no inciso III do art. 131 do Decreto nº 24.569/97 e a penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea “a”, item 2 da Lei nº 12.670/96 (fls. 107).

Este o RELATÓRIO, passo ao VOTO.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 193/2022
25ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 22.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2113/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2019.02056-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VENTURA TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP.
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO: FRANCISCO NILSON FREITAS

Presente os pressupostos processuais, com as peças de praxe, conclusos para DECISÃO.

II – VOTO DO RELATOR

A exordial versa de **TRANSPORTAR MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL CONSIDERADO INIDÔNEO PELA AUSÊNCIA DE CONTRATO DE COMODATO, no período de 02/2019** (fls. 02).

São pontos controversos: PRELIMINARMENTE, Ilegitimidade do Sujeito Passivo arguido pela IMPUGNANTE e, no MÉRITO, a INEXISTÊNCIA DE CONTRATO DE COMODATO que motivou a Autoridade Fiscal a tornar a Nota Fiscal nº 191 (fls. 04) inidônea por conter declarações inexatas que não guardavam compatibilidade com a operação efetivamente realizada, nos termos do art. 131, III do Decreto nº 24.569/97 uma vez que no campo da natureza da operação estava descrito REMESSA EM COMODATO com CFOP 6949.

De início, afasta-se a preliminar de ilegitimidade passiva, pois, o Auto de Infração foi lavrado contra a destinatária das mercadorias, cuja responsabilidade é objetiva e encontra-se prevista no art. 21, inciso III do Decreto nº 24.569/97 que dispõe sobre a responsabilidade pelo pagamento do ICMS elencando, também, o destinatário das mercadorias.

DO MÉRITO

TRANSPORTAR MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL CONSIDERADO INIDÔNEO PELA AUSÊNCIA DE CONTRATO DE COMODATO, no período de 02/2019, considerando a INEXISTÊNCIA DE CONTRATO DE COMODATO que motivou a Autoridade Fiscal a tornar a Nota Fiscal



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 193/2022
25ª SESSÃO ORIDINÁRIA EM 22.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2113/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2019.02056-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VENTURA TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP.
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO: FRANCISCO NILSON FREITAS

nº 191 (fls. 04) inidônea por conter declarações inexatas que não guardavam compatibilidade com a operação efetivamente realizada, nos termos do art. 131, III do Decreto nº 24.569/97 uma vez que no campo da natureza da operação estava descrito REMESSA EM COMODATO com CFOP 6949.

A legislação tributária do Estado do Ceará, em vigor, dispõe que se considera inidônea a documentação fiscal e contábil que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou for, **comprovadamente, expedida com dolo, fraude ou simulação**, conforme disposto em regulamento, nos termos do art. 79 da Lei nº 12.670/96 c/c art. 131 do Decreto nº 24.569/97.

Compulsando os autos, não há provas acostadas pela acusação de que a nota fiscal nº 191 (fls. 04) tenha sido expedida com dolo, fraude ou simulação, portanto, não cabe torná-la inidônea nos exatos termos do ar. 79 da Lei nº 12.670/96.

Primordialmente esse documento surgiu com a finalidade de específica de acompanhar as mercadorias transportadas de um para outro estabelecimento comercial.

Cabe registrar o conceito elaborado pelo Schubert de Farias Machado e Hugo de Brito Machado em seu dicionário:

“Nota Fiscal – é o documento exigido pela legislação tributária para a comprovação de operações de compra e venda de mercadorias, documento que deve identificar as partes na operação, isto é, o vendedor e o comprador, bem como as mercadorias negociadas. Tem a finalidade especial de acompanhar a mercadoria durante o seu transporte entre o estabelecimento do vendedor e o do comprador.”¹

¹ Hugo de Brito Machado e Schubert de Farias Machado, Dicionário de Direito Tributário, cit. pp. 160-161.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 193/2022
25ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 22.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2113/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2019.02056-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VENTURA TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP.
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO: FRANCISCO NILSON FREITAS

Embora a finalidade da nota fiscal tenha sido ampliada, no contexto do tema da APREENSÃO DE MERCADORIAS, tal ampliação é irrelevante.

Nesse contexto, basta-nos afirmar que a finalidade da nota fiscal é acompanhar a mercadoria transportada de um para outro estabelecimento, com indicação do vendedor, do comprador e das mercadorias vendidas.

A idoneidade do documento fiscal de que se cuida, portanto, há de ser avaliada em razão da finalidade à qual ela se destina ao acompanhar as mercadorias, para estas possam ser transportadas. A finalidade, no caso, é fazer a prova da posse legítima das mercadorias. Assim, a documentação fiscal há de ser idônea para essa finalidade. Idôneo, portanto, não será apenas o documento que esteja em consonância com a legislação tributária, vale dizer, que esteja sem qualquer defeito, que atenda inteiramente às exigências da legislação tributária.

O DANFE nº 191 (fls. 04) é idôneo sim, porque o documento permite ao Fisco a identificação adequada de quem tem a posse das mercadorias, vale dizer, do responsável pelo trânsito destas.

Podemos afirmar “em síntese: no contexto da questão relativa à apreensão de mercadorias, podemos afirmar que a nota fiscal é idônea quando na mesma estão indicados com exatidão o vendedor (fiel depositário), o comprador e as mercadorias objeto da operação em virtude da qual as mercadorias estão sendo transportadas. Se a apreensão é feita por qualquer outra razão que não a ausência a inexatidão de tais elementos, configura-se verdadeira sanção política, flagrantemente inconstitucional, porque utilizada com a finalidade de compelir o contribuinte ao pagamento do tributo exigido, sem oportunidade para exercer seu direito de defesa.”² (gn)

2 Hugo de Brito Machado. Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo, Malheiros, 2015 p. 406.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 193/2022
25ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 22.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2113/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2019.02056-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VENTURA TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP.
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO: FRANCISCO NILSON FREITAS

Para confirmar a natureza da operação REMESSA EM COMODATO CFOP 6949, de acordo com a acusação, necessitava de CONTRATO DE COMODATO.

Entretanto, a Autoridade Fiscal, considerou a ausência do CONTRATO DE COMODATO como irregularidade capaz de tornar a nota fiscal inidônea.

Dispõe a legislação que estará sujeita à retenção a mercadoria acompanhada de documento fiscal cuja irregularidade seja passível de reparação, entendendo-se como 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, e, nesse caso, é obrigatório que o agente do Fisco emita o TERMO DE RETENÇÃO DE MERCADORIAS E DOCUMENTOS FISCAIS - TRMDF, notificando ao contribuinte ou responsável para que, 03 (três) dias sane a irregularidade, sob pena de, não o fazendo, submeter-se à ação fiscal e aos efeitos dela decorrentes, consoante art. 831, §1º e §3º do Decreto nº 24.569/97.

De formas que o competente Auto de Infração só pode ser lavrado após esgotada a hipótese de legalização da mercadoria retida, conforme art. 832 do Decreto nº 24.569/97.

Destarte, é absolutamente NULO o ato praticado com preterição de quaisquer garantias processuais constitucionais e, neste caso, patente o cerceamento ao direito de defesa do Sujeito Passivo pelo não cumprimento da formalidade da lei na determinação da emissão obrigatória do TERMO DE RETENÇÃO DE MERCADORIAS E DOCUMENTOS FISCAIS -TRMDF, prevista no art. 831, §1º do Decreto nº 24.569/97 c/c art. 83 da Lei nº 15.614/14.

DO EXPOSTO, pela argumentação fática e de direito, conheço do REEXAME NECESSÁRIO, para tornar NULO o feito fiscal, por cerceamento ao direito de defesa, pela ausência do TERMO DE RETENÇÃO DE MERCADORIAS E DOCUMENTOS FISCAIS -TRMDF, notificando ao contribuinte ou responsável para que, 03 (três) dias



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 193/2022
25ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 22.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2113/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2019.02056-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VENTURA TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP.
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO: FRANCISCO NILSON FREITAS

sane a irregularidade, sob pena de, não o fazendo, submeter-se à ação fiscal e aos efeitos dela decorrentes, consoante art. 831, §1º e §3º do Decreto nº 24.569/97 e, por tudo mais que do Processo Administrativo-Tributário consta, dar provimento ao RECURSO, **VOTO pela NULIDADE deste Processo Administrativo-Tributário nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/14.**

É como VOTO.

3ª Câmara de Julgamento do CRT/CONAT, em Fortaleza -Ce, 22 de Agosto de 2022.

CONSELHEIRO SUPLENTE – RELATOR
Mat: 103.641-1-6

ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES
Presidente da 3ª Câmara

Ciente: ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA
PROCURADOR DO ESTADO DO CEARÁ