



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO n° 07/2021

4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

38ª (TRIGÉSSIMA OITAVA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO, REALIZADA POR VIDEOCONFERÊNCIA EM 09/12/2020

PROCESSO n° 1/1931/2018

AUTO DE INFRAÇÃO: n° 1/201801432

RECORRENTE: CONECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA ME CGF: 06.270.644-6

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

EMENTA: NOTA FISCAL INIDONEA. Julgado **PROCEDENTE** o lançamento, por maioria de votos. A nota fiscal eletrônica (DANFE) n° 3892 não preenche os requisitos fundamentais de validade e eficácia exigidos pela legislação vigente, pois apresenta dados que não correspondem as partes envolvidas no Contrato de Locação apresentado ao fisco, não há provas nos autos de que os produtos transportados foram objeto de locação entre a emitente e a destinatária, resultando em potencial prejuízo de imposto, motivo pelo qual a referida nota deve ser declarada inidônea. **RECURSO ORDINÁRIO** conhecido, por unanimidade de votos, e não provido. Decisão no sentido de confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** do lançamento, proferida pela 1ª Instância. Decisão contrária ao Parecer da Assessoria Processual Tributária e a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, ambos se manifestaram pela improcedência da ação fiscal. Artigos infringidos: 131, inciso III, 829 c/c 830 do Decreto n° 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea "a", item 2 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei n° 16.258/2017.

PALAVRAS-CHAVES: INIDONEA. CONTRATO. LOCAÇÃO.

RELATÓRIO:

O Auto de Infração relata que o sujeito passivo remeteu mercadoria acobertada pela Nota Fiscal n° 3892 (fls. 3), tendo como natureza da operação "Remessa para Locação" vinculado ao Contrato de Locação (280606/2017) apresentado ao fisco, porém os dados dele estavam divergentes em relação aos dados cadastrais informados na nota fiscal, o que motivou a torná-la inidônea por conter declarações inexatas.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

O sujeito passivo apresentou defesa (fls.43 -49) na qual argumentou existir um contrato de sublocação entre a empresa autuada Conecta Equipamentos e Serviços Ltda CNPJ 02.736.051/0001-01 (locadora) e a empresa Cybelly Marques Silvano — ME (Locatária), com cláusula que estabelece a entrega dos equipamentos às empresas indicadas pela Locatária; Que a mercadoria estava acompanhada de documentos com dados cadastrais corretos já que as informações do sublocador e sublocatário estavam devidamente preenchidas, bem como a remessa para locação; Que a declaração da inidoneidade não pode repercutir diante da regularidade da transação contratual que se efetivou antes da fiscalização.

A 1ª Instância julgou **PROCEDENTE** a acusação fiscal, considerou que por se tratar de operação de locação, os dados cadastrais do contrato não poderiam ser divergentes daqueles informados na Nota Fiscal. Em função de ausência de vínculo contratual entre a emitente e a destinatária, sugere que a operação a ser processada seria de REMESSA POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO e, não de locação. Cita como artigos infringidos: 131, inciso III e 829 do Decreto n° 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea "a", item 2 da Lei n° 12.670/96, alterado pela Lei n° 16.258/2017.

O sujeito passivo interpôs Recurso Ordinário (fls. 76 - 83), no qual argumenta:

- Existir contrato de locação entre a empresa Cybelly Marques Silvano — ME, CNPJ: 06.183.977/0001-78 (locadora) e a empresa HapVida Assistência Médica Ltda (Locatária) cujo objeto são impressoras KYOCERA (FS - 1060, FS - 1025, P2135, M - 2035);
- Existir contrato de sublocação entre a empresa autuada Conecta Equipamentos e Serviços Ltda CNPJ 02.736.051/0001-01 (locadora) e a empresa Cybelly Marques Silvano — ME (Locatária), com cláusula que estabelece a entrega dos equipamentos a empresas indicadas pela Locatária;
- Que a empresa Cybelly Marques Silvano- ME, tem como atividade econômica prestação de serviços, cujo lucro vem exclusivamente o aluguel de impressoras para outra empresa mediante pagamento acordado em contrato e, para isso conta com a parceria comercial da empresa Conecta Equipamentos e Serviços Ltda, que é a proprietária das máquinas;
- A ação fiscal se processou no trânsito de mercadorias, cuja maior característica é a instantaneidade, assim, a Recorrente não teve oportunidade de apresentar o contrato entre ela e a Empresa Cybelly Marques Silvano ME;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- O contrato atende aos requisitos da lei, não se trata de contrato de compra e venda, mas de mera entrega de mercadoria, não houve fato gerador do imposto e a mercadoria estava acompanhada da respectiva nota;
- Desproporcionalidade da multa, requer a penalidade do Art. 123, VIII, "d" da Lei n° 12.670/97.

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se por conhecer o RECURSO ORDINÁRIO, dar-lhe provimento, para reformar a decisão singular julgando IMPROCEDENTE o presente feito fiscal.

Em síntese é o relatório.

VOTO DA RELATORA:

A autuação originou-se de divergências entre os dados descritos no DANFE n° 3892 e no Contrato de Locação apresentado durante a ação fiscal (fl. 7), que por estarem inconsistentes tornariam o referido documento fiscal inidôneo.

O Ajuste SINIEF n° 07/2005 autoriza a correção de erros em notas fiscais eletrônicas desde que não estejam relacionados com variáveis que determinam o *valor do imposto e/ou correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário*:

Cláusula décima quarta-A Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, de que trata a cláusula sétima, o emitente poderá sanar erros em campos específicos da NF-e, por meio de Carta de Correção Eletrônica – CC-e, transmitida à administração tributária da unidade federada do emitente, desde que o erro não esteja relacionado com:

I - as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

II - a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário;

No mesmo sentido, o Decreto n° 24.569/97 veda o uso de carta de correção para regularizar erro ocorrido na emissão de documento fiscal relacionado com as variáveis que determinam a correção de dados cadastrais e, que implique em mudança do remetente ou destinatário, ou que altere o valor do imposto:

Art 131- A. Fica permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com:

I - as variáveis que determinam o valor do imposto, tais como base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

II - a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário (Decreto n° 24.569/97)



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Isso posto, *preliminarmente* afasta-se nulidade por ausência da lavratura do Termo de Retenção, pois foram identificadas divergências relativas aos dados cadastrais descritos no DANFE nº 3892, cuja correção é vedada, por isso o agente fiscal não estava obrigado a conceder prazo para o contribuinte regularizar-se. A norma estabelece que o agente fiscal deve proceder a imediata lavratura do Auto de Infração quando constatado o transporte de mercadoria em situação fiscal irregular, com base nos art.(s) 829 c/c 830 do Decreto nº 24.569/1997.

Neste contexto, não prospera o argumento da Recorrente de que não lhe foi oportunizado prazo para apresentar outro contrato de sublocação com a Empresa Cybelly Marques Silvano – ME, antes de ser autuada. É oportuno frisar que o trânsito de mercadorias tem como característica a instantaneidade, assim cabe a fiscalização verificar a regularidade da operação por meio de análise física e documental do que lhe foi apresentado no momento em que a ação fiscal foi desenvolvida.

No mérito, a fiscalização argumenta que os dados cadastrais informados no DANFE nº 3892 estão divergentes daqueles constantes no Contrato de Locação (280606/2017) e, anexou, como elemento de prova o contrato celebrado entre as empresas: CYBELLY MARQUES SILVANO – ME, CNPJ 06.183.977/0001-78 (LOCADORA) e HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA - CNPJ 63.554.067/0001-98 (LOCATÁRIA), ambas localizadas em Fortaleza-CE, tendo como objeto: impressoras KYOCERA (FS - 1060, FS - 1025, P- 2135, M - 2035).

A nota fiscal eletrônica (DANFE) nº 3892 foi emitida, **sem destaque de ICMS**, pela empresa CONECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA (CGF 06.270.644-6), localizada em Fortaleza-Ce com destino a empresa CLINICAS DE SERV E ATENÇÃO A SAUDE LTDA (CNPJ 13.664.435/0002-63) situada em Salvador- BA. A operação descrita no campo DADOS ADICIONAIS foi "REMESSA P/ LOCAÇÃO CONFORME CONTRATO DE LOCAÇÃO", enquadrada como: Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado"- CFOP 6.949," (fl. 3). O referido documento fiscal acobertou saída interestadual de impressora MULTIFUNCIONAL, modelo FS 2040 E FS 1020.

A recorrente afirma tratar-se de operação de sublocação e, que sua responsabilidade era apenas entregar mercadoria em nome de terceiros, conforme contrato anexo (fl. 51). Nele a empresa autuada CONECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA (CNPJ 02.736.051/0001-01) é a locadora e, a empresa Cybelly Marques Silvano ME



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

(CNPJ 06.183.977/0001-78) é a locatária. Tendo como objeto: impressoras da marca KYOCERA, modelos FS - 1060, FS - 1025, P - 2135, M- 2035.

O quadro abaixo permite comparar os dados cadastrais descritos no DANFE nº 3892 e as partes (locador e locatário) envolvidas nos contratos de locação e sublocação apresentados:

	DANFE 3892	CONTRATO LOCAÇÃO	CONTRATO SUBLOCAÇÃO
Emitente/locador	CONNECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA (CE) CNPJ 02.736.051/0001-01	CYBELLY MARQUES SILVANO — ME (CE) CNPJ 06.183.977/0001-78)	CONNECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA (CE) CNPJ 02.736.051/0001-01
Destinatário/locatário	CLINICAS DE SERV E ATENÇÃO A SAUDE Ltda CNPJ 13.664.435/0002-63	HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA (CE) CNPJ 63.554.067/0001-98	CYBELLY MARQUES SILVANO — ME (CE) CNPJ 06.183.977/0001-78)
Mercadoria/objeto contratado	MULTIFUNCIONAL FS 2040 E FS 1020	IMPRESSORAS marca KYOCERA, modelos FS - 1060, FS - 1025, P - 2135, M - 2035	IMPRESSORAS marca KYOCERA, modelos FS - 1060, FS - 1025, P - 2135, M - 2035.

Analisando os dados cadastrais das empresas citadas nos documentos e contratos mencionados, constata-se que são estabelecimentos autônomos com CNPJ, endereço e código de atividade distintos, portanto, cada qual responde por seus atos para fins fiscais.

Os documentos evidenciam, também, que não há vínculo contratual entre a emitente e a destinatária citadas na nota fiscal eletrônica (DANFE) nº 3892, bem como o produto transportado difere dos modelos de impressoras descritos como objeto dos contratos.

É preciso acentuar que a empresa CYBELLY MARQUES SILVANO — ME, citada como locatária e locadora nos dois contratos, apresentados pela recorrente, não foi mencionada na nota fiscal nº 3892. Enquanto, a recorrente (CONNECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS) reconheceu ser proprietária da mercadoria, com responsabilidade meramente de entrega, sem a existência de relação jurídica de locação ou de compra/venda com a empresa destinatária, apesar disso emitiu a nota fiscal eletrônica nº 3892 sem incidência do imposto e com menção expressa de “remessa para locação”.

Considera-se que somente um contrato de locação, juridicamente válido e, firmado entre as empresas envolvidas na operação poderia validar a operação com sendo “Remessa de Locação”, na forma descrita na nota fiscal, principalmente para se beneficiar da não-incidência do ICMS prevista no art. 4º VIII do Decreto nº 24.569/97:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Art. 4º O ICMS não incide sobre:

VIII - operações resultantes de comodato, locação ou arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário, observado o disposto no artigo 662.

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso VIII deste artigo, entende-se por:

II - locação: a operação que tem por objetivo a realização de um contrato oneroso de aluguel de bens móveis ou imóveis, efetuada entre pessoas físicas ou jurídicas;

Neste contexto, o sujeito passivo apresentou ao fisco um instrumento particular assinado, sem reconhecimento de firma, sem está datado e, sem o registro público necessário para que produza efeitos perante terceiros (fl. 11), conforme a Lei n º 10.406/2002:

Art. 221 O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público. (Código Civil/2002)

Convém ressaltar que a não-incidência do ICMS, prevista para operações resultantes de locação, está vinculada a “realização de um contrato oneroso de aluguel de bens móveis ou imóveis, efetuada entre pessoas físicas ou jurídicas” (§único do art. 4 º do Decreto nº 24.569/97), por isso a importância de ser apresentado um contrato de locação juridicamente válido e compatível com a operação realizada.

A divergência entre os dados descritos na nota fiscal e o contrato de locação apresentado ao fisco, implica em inidoneidade porque revela a incompatibilidade entre as informações prestadas e a operação efetivamente realizada, o que caracteriza a nota fiscal nº 3892 como inidônea, com fundamento no inciso III do art. 131 do Decreto nº 24.569/1997:

Art. 131. Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:

III - contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada

Em suma, a nota fiscal eletrônica (DANFE) nº 3892 não preenche os requisitos fundamentais de validade e eficácia exigidos pela legislação vigente, por conter dados que não correspondem as partes envolvidas no Contrato de Locação apresentado ao fisco, bem como não há provas de que os produtos transportados foram objeto de locação entre a emitente e a destinatária, resultando em potencial prejuízo de imposto, motivo pelo qual deve ser declarada inidônea, com a cobrança do imposto devido e da penalidade prevista no art. 123, III, 'a, 2' da Lei n º 12.670/96 com alteração da Lei n º 16.258/2017:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso III - relativamente à documentação e à escrituração
a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, bem como prestar ou utilizar serviços:
2. com documentação fiscal inidônea: multa equivalente a uma vez o valor do imposto devido;

Afasta-se a penalidade do art. 123, VIII, "d" da Lei n.º 12.670/97, sugerida pela autuada, e a multa do art.126 da Lei nº12.670/96, sugerida durante os debates, por considerar que sem provas da relação contratual de locação entre as empresas citadas no documento fiscal, não se pode presumir que a infração se refere à operação isenta ou não-tributada, bem como existe penalidade específica que se adequa aos fatos e provas apresentados, prevista no art. 123, III, 'a, 2' da Lei n.º 12.670/96.

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer o RECURSO ORDINÁRIO, **negar-lhe provimento**, para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** do lançamento proferida pela 1ª Instância, aplicando a penalidade específica art. 123, III, "a" item 2. da Lei nº12.670/96

CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

ICMS (12%)	R\$ 1.091,22
MULTA	R\$ 1.091,22
Total	R\$ 2.182,44

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente: CONECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA. Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conhecer do recurso ordinário, por unanimidade de votos, para deliberar sobre as seguintes questões: **1. Preliminarmente** a câmara por maioria de votos nega provimento a nulidade suscitada de ofício pela Conselheira Ivete Maurício de Lima, por ausência da lavratura do Termo de Retenção, por entender que a irregularidade apresentada não era passível de reparação, em conformidade com o disposto no art.131-A, do Decreto nº24.569/97. **2. Quanto a desproporcionalidade da multa** a Câmara decide não acolher o argumento do recorrente, por entender que a legislação processual § 2º do art. 48, da Lei nº15.614/2014 veda ao julgador afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

3. No mérito, por maioria de votos, a Câmara nega provimento ao recurso ordinário, para manter a decisão de **PROCEDÊNCIA** nos moldes da decisão singular, afastando também o pedido de reenquadramento da penalidade, aplicando a específica art. 123, III, “a” item 2. da Lei nº12.670/96. Decisão contrária ao Parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado que entendem pela improcedência da ação fiscal. A Conselheira Ivete Maurício de Lima votou pela Parcial Procedência aplicando o art.126 da Lei nº12.670/96, por entender que deve ser excluído da autuação o imposto, uma vez que, não se comprovou nos autos a venda de mercadorias e de se tratar de operação de locação com não incidência do ICMS.

Presentes a **39ª (trigésima nona)** Sessão Ordinária Virtual da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. José Augusto Teixeira. Presentes à Sessão os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradwohl, Dalcília Bruno Soares, Wemerson Robert Soares Sales, Francileite Cavalcante Furtado Remígio e Thyago da Silva Bezerra. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Helena Lúcia Bandeira Farias. Não compareceu à sessão para sustentação oral, embora intimado, o representante legal da autuada Dr. Nilson Farias Sousa Júnior.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 19 de fevereiro de 2021.

DALCILIA BRUNO SOARES:42442796368
6368
Assinado de forma digital por DALCILIA BRUNO SOARES:42442796368
Dados: 2021.03.16 16:55:22 -03'00'

Dalcília Bruno Soares
CONSELHEIRA RELATORA

JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
995315
Assinado de forma digital por JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.04.15 09:34:15 -03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Assinado de forma digital por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.05.05 17:09:20 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO