



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

RESOLUÇÃO Nº 047 / 2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 17/10/2013 - 200ª SESSÃO ORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3807/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2009.09526

AUTUANTE: ITAMAR CRISTINO MACIEL – MAT. 037.907-1-1

RECORRENTES: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E HI END
DISTRIBUIDORA DE MÓVEIS E ELETROS LTDA

RECORRIDOS: AMBOS

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

**EMENTA: ICMS – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO
IMPOSTO – DENÚNCIA DE CONSUMIDOR – DILIGÊNCIA
FISCAL ESPECÍFICA – VERIFICAÇÃO DE IRREGULARIDADE
EM DOCUMENTOS FISCAIS - MOTIVAÇÃO EXTRAPOLADA -
INSUFICIÊNCIA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS - NULIDADE.**

O Agente Fiscal excedeu a determinação exarada na Ordem de Serviço que o designou para executar diligência fiscal específica, tendo como motivo expresso: *verificação de irregularidade em documento fiscal*. Ato considerado inválido, nos termos do art. 32 da Lei 12.732/1997, por impedimento da Autoridade Fiscal, bem como transgressão ao art. 2º, § 2º da Instrução Normativa nº 07/2004. Além disso, a prova cabe a quem alega e o Agente Fiscal não juntou todos os documentos capazes para confirmar o alegado, baseando-se em dados frágeis e em mero arbitramento. Recursos Voluntário e Oficial conhecidos e providos para reformar a decisão parcial condenatória exarada em 1ª Instância, e declarar por maioria de votos a **NULIDADE** do feito fiscal, 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 de deixar de recolher o ICMS sobre as saídas no valor de R\$ 9.229,68 (nove mil duzentos e vinte e nove reais e sessenta e oito centavos) no período de dezembro de 2008 a maio de 2009.

Infração detectada através da denúncia formulada por um consumidor ao CEPAT, cujas cópias do extrato de pagamentos dos cartões de crédito e da denúncia serviram de base para o levantamento. Posteriormente, o contribuinte foi intimado a apresentar todos os documentos fiscais e não fiscais que tenha utilizado em suas vendas.

Indica como dispositivos legais infringidos os arts. 73 e 74 ambos do Decreto nº 24.569/1997. Como penalidade sugere o art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/1996 alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Instruindo o presente processo administrativo se verificam os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2009.15872, Termo de Intimação nº 2009.13039, fax datado de 07/05/2009 (objeto da denúncia), faturas de cartões de crédito, consulta de auto de infração, que estão colacionados às fls. 03/09.

Apesar do Termo de Revelia ter sido lavrado às fls. 10. A empresa tempestivamente apresentou impugnação e documentos, fls. 13/91, argumentando em síntese:

I – A improcedência do auto, visto que nenhum ilícito ou infração fora cometida, apenas e tão somente a consumidora quando da compra da mercadoria, não aceitou receber a nota fiscal não justificando o porquê de sua atitude, contudo, a empresa emitiu extemporaneamente a referida nota fiscal por sua matriz e a lançou na contabilidade. Além disso, o Fiscal sequer procedeu à vistoria na nota fiscal apresentada, procedendo então ao equivocado e lastimável arbitramento. Vale ressaltar que o imposto fora recolhido;

II – Nulidade por cerceamento ao direito de defesa, por não ter o Fiscal entregue à empresa os documentos que serviram de base para a ação fiscal, procedimento a ser realizado quando da lavratura do auto de infração;

III – Não cabimento do arbitramento da base de cálculo, tendo em vista que os valores estavam lançados na contabilidade da empresa;

2011

IV – Por fim, requereu a realização de perícia.

Solicitação de retorno do processo ao Fiscal Autuante para trazer aos autos cópia do comprovante de devolução dos documentos do contribuinte disponibilizados ao Fisco para realização da fiscalização e respectivo despacho de encaminhamento do processo ao Núcleo de Atendimento e Monitoramento em Maracanaú, fls. 92.

Consulta de Auto de Infração, fls. 93/94.

Despacho de encaminhamento dos autos ao CONAT, tendo em vista que o autuante não pertence à CEXAT em Maracanaú e sim a Célula de Educação Fiscal, fls. 95.

Despacho de encaminhamento dos autos à CEDUF/SUA NOTA VALE DINHEIRO, para que sejam tomadas as cabíveis providências, fls. 96.

Informação fiscal e documentos, fls. 97/162, esclarecendo que:

“Não há de se falar em cópia de comprovante de devolução de documentos do contribuinte disponibilizados ao Fisco para realização da fiscalização, porque não houve entrega formalizada e sim a entrega de vias impressas do sistema informatizado das folhas dos livros de entradas e saídas de mercadorias e o de apuração do ICMS que compreendem o período de agosto de 2008 a maio de 2009, entregues por intermédio do contador do contribuinte em apreço, segundo consta da informação fiscal”.

Comunicação Interna nº 600/10, fls. 163.

A Julgadora Singular em seu julgamento nº 138/11, fls. 164/169, decidiu pela parcial procedência da acusação fiscal, já que a nota fiscal deve refletir com exatidão a operação realizada. Assim a nota fiscal colacionada aos autos pela defesa não têm correspondência com a operação indicada nas faturas nem com relação ao dia da compra nem com relação ao seu valor. No entanto, a prova material trazida pelo fiscal só confere certeza à falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 407,83 (quatrocentos e sete reais e oitenta e três centavos) e não a todo o valor lançado na inicial. Intimando a empresa a recolher o valor de R\$ 815,66 (oitocentos e quinze reais e sessenta e seis

3

centavos). Recurso de Ofício, tendo em vista a decisão ter sido contrária em parte aos interesses da Fazenda Pública.

Intimação e respectivo AR da decisão de 1ª Instância, fls. 170/171.

Juntada de Substabelecimento, fls. 173.

Requerimento da empresa de dilatação de prazo para apresentação de Recurso Voluntário, fls. 175/176.

Inconformada com a decisão monocrática a empresa apresentou Recurso Voluntário, às fls. 178/187, ratificando os mesmos argumentos expostos na impugnação.

A Consultoria Tributária em Parecer de nº 574/2012, apresentou o seu entendimento, às fls. 190/195, sugerindo o conhecimento do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para que seja alterada a decisão singular de parcial procedência para a NULIDADE da ação fiscal, recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado que adotou o mesmo às fls. 196.

É o Relatório.

VOTO DA RELATORA

Conforme relatado, a peça fiscal trazida à análise desta Câmara tem como objeto a acusação de ausência de recolhimento do ICMS sobre as saídas no valor de R\$ 9.229,68 (nove mil duzentos e vinte e nove reais e sessenta e oito centavos) no período de dezembro de 2008 a maio de 2009.

Em princípio, antes de adentrarmos ao mérito da questão, faz-se *mister* analisarmos a preliminar de nulidade referente a motivação contida na Ordem de Serviço nº 2009.15872, fls. 04.

Analisando o processo administrativo mais detidamente, a ordem de serviço acima citada determina a execução de diligência fiscal específica e tem como motivação expressa a verificação de irregularidade em documentos fiscais.

Nas informações complementares, o Agente Fiscal afirma que a infração foi detectada através de denúncia formulada por um consumidor ao CEPAF através dos extratos de pagamentos do cartão de crédito e posteriormente efetuou o levantamento após a análise do livro de saídas, onde constatou que a compra realizada no dia 26/12/2008, não havia emissão de documento fiscal correspondente e nem escrituração no livro fiscal. Fora ainda efetuado um arbitramento, tomando por base o valor do faturamento médio diário das vendas com documento fiscal e devidamente escrituradas.

Concluimos que o trabalho realizado pelo agente do fisco tem uma maior complexidade do que a simples verificação da regularidade de obrigações acessórias, como determinado na ordem de serviço. Não estando, portanto, o Agente Fiscal, efetivamente autorizado pela Ordem de Serviço 2009.15872 a proceder tal levantamento.

De acordo com o art. 2º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa nº 07/2004, na diligência fiscal específica, o Agente Fiscal fica autorizado a lançar apenas crédito tributário decorrente de infrações relacionadas aos motivos que deram origem à ação, ocorridas no período consignado.

Desta forma, o Fiscal ultrapassou os limites da norma, visto que a ordem de serviço era estrita, não podendo ter alcance ampliado.

Logo, o extrapolamento do motivo da Ordem de Serviço fulminou o processo administrativo, já que a autoridade estava impedida de praticar tal ato.

2014

Celso Antônio Bandeira de Mello¹ relata sobre o instituto da competência administrativa:

"Visto que o "poder" expressado nas competências não é senão a face reversa do dever de bem satisfazer interesses públicos, a competência pode ser conceituada como o círculo compreensivo de um plexo de deveres públicos a serem satisfeitos mediante o exercício de correlatos e demarcados poderes instrumentais, legalmente conferidos para a satisfação de interesses públicos".

"Consequência disto é que as competências, embora apareçam abstratamente com a extensão, intensidade e amplitude necessárias para colher as várias hipóteses possíveis, outorgam, "in concreto", única e exclusivamente o "quantum" de poder indispensável para curar o interesse em vista do qual foram atribuídas a alguém; ou seja: nada mais do que o requerido para satisfação do dever que lhes preside a existência. Logo, a compostura do "poder" manejável ficará iniludivelmente delimitada pelo que seja deveras requerido para atendimento do interesse público que o justifica".

Assiste razão à Recorrente quando relata sobre a metodologia utilizada nos autos e arbitramento sem propósito.

Vale ressaltar, que o método lançado pelo Fiscal demonstra-se débil para apurar com precisão o suposto ilícito.

A modalidade de arbitramento é uma exceção que surge da norma contida no art. 148 do Código Tributário Nacional, só devendo ser utilizada em casos extremos, conforme art. 31 do Regulamento do ICMS, *in verbis*:

Art. 31. Quando o cálculo do ICMS tiver por base ou tomar em consideração o valor ou o preço de mercadoria, bem, serviços ou título que os represente, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitraré aquele valor ou preço, sempre que sejam omissas ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, a avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

¹ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 25 ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 144.

O doutrinador Alberto Xavier² relata sobre o arbitramento:

O arbitramento traduz-se, na utilização, no procedimento administrativo de lançamento, da prova consistente em presunções simples ou *ad hominisi*, mediante as quais o órgão de aplicação do direito (Administração fiscal) toma como ponto de partida um fato conhecido (o objeto da prova), através de uma inferência baseada em regras de experiência.

Em breves linhas, explica Maria Rita Ferragut³:

Apenas a base de cálculo (valoração quantitativa) pode ser arbitrada, já que a ocorrência do evento descrito no fato jurídico (valoração qualitativa) é passível, ao máximo, de ser presumida, tendo em vista que o vento deve ser provado direta e indiretamente; esta última hipótese apenas diante da impossibilidade de produção de provas diretas e da constatação de graves e concordantes indícios, assegurando-se sempre o direito do contribuinte de se defender da imputação que lhe está sendo feita.

Assim, diante do caso em tela o Fiscal deveria ter procedido de outro modo, ou seja, ter solicitado as administradoras de cartão de crédito os relatórios de vendas do período fiscalizado e confrontá-los com as DIEF's.

A falta de elementos que comprovem o ilícito tributário com precisão geram dúvidas e cerceiam o direito de defesa do contribuinte, culminando com a nulidade da ação fiscal.

Relata ainda a doutora da USP Florence Cronemberger Haret⁴ sobre o dever de prova da Administração Pública:

“De ver que a legitimidade presumida do ato administrativo não exige o Fisco do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico, na forma da lei. É pressuposto necessário no processo de positivação da norma tributária, em nada

² XAVIER, Alberto. *Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro*. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 140.

³ FERRAGUT, Maria Rita. *Presunções no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2001, p.137.

⁴ HARET, Florence Cronemberger. *Presunções no Direito Tributário: Teoria e prática*. Universidade de São Paulo – USP. São Paulo, 2010, p. 80. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-28012011-090558/publico/Florence_Cronemberger_Haret_Versao_final_Arquivo_completo.pdf> Acesso em: 03 de jan. 2014.

206

alterando o ônus da prova. Pelo contrário, em face do sistema superior nacional, cabe ao Ente Público lançar e aplicar as devidas penalidades de acordo com os princípios da legalidade estrita e da tipicidade. O lançamento é ato vinculado, no sentido de que tudo deve estar fundamentado na lei, a motivação e os meios de prova inclusive. É o texto legal que determinará os expedientes probatórios adequados para demonstrar, de forma cabal, a ocorrência dos motivos que ensejam o ato. Corolário inevitável da aplicação desses princípios informadores é: a Administração não detém o ônus da prova, mas o *dever* de prova”.

Assim, entendo nulo o auto de infração conforme art. 53 do Dec. nº 25.468/1999, que dispõe:

Art. 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.

Em face do exposto, **VOTO** pelo conhecimento de ambos os recursos, dar-lhes provimento, para por maioria de votos, reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.

2076

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são Recorrentes: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E HI END DISTRIBUIDORA DE MÓVEIS E ELETROS LTDA** e Recorridos, **AMBOS**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer de ambos os recursos, dar-lhes provimento, para por maioria de votos, reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, em razão de o autuante ter extrapolado o motivo especificado na Ordem de Serviço, ferindo o art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa nº 07/2004, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro *Manoel Marcelo Augusto Marques Neto* que votou contrário à preliminar de nulidade.

SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de janeiro de 2014.

Francisca Maria de Sousa
PRESIDENTE


Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Anneliné Magalhães Torres
Conselheira


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira Relatora


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO