



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 111 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
167ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 10/11/08
PROCESSO Nº. 1/2763/2006
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2006.18119-7
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: ENOQUE DE OLIVEIRA - EPP
AUTUANTE: Paulo Evangelista de Paula
MATRÍCULA: 106.037.1.4
RELATOR: Conselheiro Vito Simon de Moraes
REVISOR: Conselheiro José Sidney Valente Lima

EMENTA: ICMS – 1. UTILIZAÇÃO DE EQUIPAMENTO DE USO NÃO FISCAL NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL. 2. O agente fiscal acusou a ora autuada, enquadrada no regime de recolhimento de *Empresa de Pequeno Porte – EPP*, de manter equipamento diverso de uso fiscal, em local de acesso ao público. Recurso oficial conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude da ausência do elemento probante motivador da existência do ilícito descrito no libelo fiscal acusatório; em conformidade com a manifestação do representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*, alterada em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos. 4. Reformada a decisão declaratória de nulidade proferida pela instância originária, visto que a nulidade em tela foi confirmada, mas não pronunciada, em virtude do julgamento, no mérito da ação fiscal, devido à expressa disposição legal contida no art. 53, §º11 do Decreto 25.468/99. 5. Decisão amparada no conjunto probatório colacionado aos autos, em consonância com o *Princípio da Verdade Material* que rege o Processo Administrativo Tributário.

RELATÓRIO

A lide emergida através do auto de infração refere-se à *utilização de equipamento não fiscal no estabelecimento comercial*, cuja empresa é enquadrada no regime de recolhimento de *Empresa de Pequeno Porte - EPP*. O ilícito fiscal supramencionado originou-se



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.21592, objetivando executar *diligência fiscal específica*, para verificação de utilização de equipamento sem a devida autorização do Fisco, referente ao período de 01/01/06 a 05/07/06, junto à empresa *Enoque de Oliveira – EPP*, estabelecida no Bairro de Nossa Senhora das Graças em Fortaleza/Ce. Auto de infração lavrado em 06/07/06, com fulcro no art. 381 do Decreto 24.567/97.

A peça inaugural foi instruída com a ordem de serviço nº. 2006.21592, descrição da ação fiscal pelo *Núcleo de Monitoramento Centro*, termo de intimação, procuração e termo de revelia. O auto, em epígrafe, relatou *ipsis litteris*:

“Estab. Enquadrado em Reg. de Rec. EPP utilizar ou manter, equipamento diverso de do de uso fiscal, que processe ou registre dados, ou, que possibilite emitir cupom ou documento que possa ser confundido com cupom fiscal. A empresa em questão mantinha em equipamento fiscal em local de acesso ao público. Motivo pelo qual lavrou-se o presente. Vale ressaltar que o contribuinte se recusou a assinar o termo de intimação”. (sic).

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, VII, alínea “e”, item 2 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 3.000 Ufirce’s quando se tratar de contribuinte enquadrado no regime de *Empresa de Pequeno Porte – EPP*. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	0,00
Multa	R\$ 18.144,00
TOTAL	R\$ 18.144,00

A contribuinte tomou ciência pessoal do auto de infração, na própria peça inaugural em 06/07/06, consoante a aposição de assinatura, nos termos do art. 34 do Decreto 25.468/99.

O termo de revelia foi lavrado em 18/07/06, porém, a impugnação foi protocolada em 14/07/06, sendo, portanto, tempestiva. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, instaurando a relação contenciosa administrativa pela impugnação à exigência do crédito tributário, consoante dispõe o art. 77 do Decreto 25.468/99.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A impugnação foi acostada aos autos às fls. 08/17, instruída com documentos às fls.18/21. A empresa afirmou que no dia 05/06/06, o auditor adjunto Paulo Evangelista de Paula chegou ao estabelecimento da ora autuada com a finalidade de colocar as etiquetas adesivas nos equipamentos ECF, concernente à autorização de uso, conforme se verifica às fls. 18 do caderno processual, ocasião em que percebeu a presença de 3 máquinas de calcular, consoantes fotos de fls. 19. Neste azo, o agente fiscal predito verberou: “*you will be audited, because you are using equipment not authorized by the Tax*”. A querelante frente a esse pronunciamento, arrazoou que se tratava de máquinas de calcular para simples cálculo das compras do cliente, sendo totalmente desproporcional e descabida a autuação em liça, além de configurar *terrorismo fiscal*, penalizar a contribuinte pelo simples uso de máquinas de calcular. Neste contexto, a ora autuada recusou-se a assinar o termo de intimação expedido pela autoridade fazendária, uma vez que a mesma não dispunha da ordem de serviço que o autorizaria para tanto. Afirmou ainda, que o agente fiscal vilipendiou a experiência e conhecimento da suplicante, que, no entanto, estava bem ciente de seus direitos, sabendo inclusive que não poderia o fazendário naquele átimo, proceder com a retenção das calculadoras, posto que não dispusesse do ato designatório para tal. A vista de todo o exposto, a contribuinte prelecionou que o auditor fiscal encaminhou-se à *Célula de Execução*, onde expediu 2 ordens de serviço, onde, uma autorizava a autuação das calculadoras e a outra autorizava a fiscalização geral do estabelecimento. Assinalou, que tal comportamento deixou caracterizado, uma retaliação pela resistência recebida, bem como um total desvio da finalidade do serviço público, haja vista que tal atitude assemelhou-se a um ato de vingança do autuante para com a autuada. Ademais, acusou de vícios à peça exordial, porquanto continha um relato pobre, sem informações complementares, sem apreensão das máquinas para fins de prova da autuação, em total inobservância ao §º único da cláusula 3ª do *Convênio ECF nº. 1998*. Em sendo assim, discorreu com muita propriedade acerca dos procedimentos fiscais, citando comandos normativos inerentes e apontando as pechas cometidas, apontando inclusive erro grosseiro, ao indicar no auto de infração o período de 01/06 a 07/06, ao tempo em que o mesmo ao aplicar o dispositivo ora infringido, não percebeu que para a prática de tal ato independe de período. Advogou a tese de que máquina de calcular não é equipamento diverso de uso fiscal que processa ou registra dados referentes às mercadorias, acrescentando que o servidor fazendário não interpretou corretamente o dispositivo legal pertinente e, como consectário lógico, não aplicou a norma devidamente. Por entender que não ocorreu nenhuma infração, instou para que este Contencioso desfaça o equívoco, julgando improcedente a presente ação fiscal.

A julgadora singular afastou a nulidade suscitada pela autuada, inferindo que o ato designatório fora emitido em data anterior à lavratura da peça inaugural, portanto não existem provas que o autuante levou as calculadoras, para no dia seguinte lavrar o auto em comento. Entrementes assevera que o autuante não trouxera aos autos quais foram os equipamentos encontrados no estabelecimento, explicitando tipo, marca, modelo, no sentido de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

apresentar provas robustas e inequívocas do ilícito cometido, tampouco juntou os documentos emitidos pelos equipamentos apontados, que pudessem ser confundidos com cupom fiscal. Neste diapasão, depreendeu que a ausência de provas inequívocas prejudica o direito de defesa da atuada, ficando o mesmo impedido de exercê-lo em sua plenitude. Nessa consonância, firmou convencimento pela nulidade absoluta da ação fiscal por preterição ao direito de defesa da atuada, com fulcro no art. 53, § 3º do Decreto 25.468/99. O juízo *a quo* interpôs recurso de ofício, por tratar-se decisão contrária aos interesses fazendários, no sentido de reformar ou confirmar a decisão retro, em observância ao art. 44, I da Lei 12.732/97.

A atuada foi notificada pelos correios, em 26/02/08 às fls. 30, nos termos do art. 34 § 3º do Decreto 25.468/99, do julgamento **NULO** da ação fiscal, bem como do seu encaminhamento ao Conselho de Recursos Tributários, onde ocorrerá a decisão definitiva.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do parecer 137/08, observou que a autuação formulada pelo agente fiscal carecia de elementos suficientes para que ratificasse o entendimento do mesmo. Asseverou que o agente fazendário apesar de informar ter encontrado o equipamento de uso não fiscal no estabelecimento, não acostou aos autos o documento emitido pelo equipamento retro que pudesse ser confundido com o cupom fiscal. Em contrapartida a atuada anexou cópias das etiquetas adesivas indicando que obteve autorização para o uso do equipamento fiscal, assim como das calculadoras. Destarte, restou caracterizada a ausência dos elementos comprobatórios da infração. Contudo, referiu-se ao art. 828 do Decreto 24.569/97 que dispõe acerca dos documentos que serviram base à ação fiscal e o dever de serem anexados à peça inaugural. Frente ao exposto opinou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão prolatada de 1ª instância, mantendo a **NULIDADE** do processo.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 32/34.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso hierárquico interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **ENOQUE DE OLIVEIRA - EPP**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses da *Fazenda Estadual*, objetivando, em síntese, a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/2006.18119-7. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada pela *utilização de equipamento não fiscal no estabelecimento comercial*, cuja empresa é enquadrada no regime de recolhimento de *Empresa de Pequeno Porte - EPP*. No caso em tela, antes de adentrarmos no mérito da contenda, cumpre transcrever o texto do libelo acusatório, *expressis verbis*:

“Estab. Enquadrado em Reg. de Rec. EPP utilizar ou manter, equipamento diverso de do de uso fiscal, que processe ou registre dados, ou, que possibilite emitir cupom ou documento que possa ser confundido com cupom fiscal. A empresa em questão mantinha em equipamento fiscal em local de acesso ao público. Motivo pelo qual lavrou-se o presente. Vale ressaltar que o contribuinte se recusou a assinar o termo de intimação”. (*sic*).

O ponto principal da demanda cuida em saber se foram cumpridas todas as exigências legais inerentes à autuação procedida pelo agente fiscal, tendo em vista a nulidade decretada na instância originária. Antes, portanto, de qualquer análise de mérito urge trazer à baila a discussão a respeito do cumprimento das formalidades das quais deve se valer o agente fiscal no momento da autuação.

A exegese acerca dos requisitos fundamentais de validade do crédito tributário encontra-se inserta no Decreto 25.468/99, transcrito *ad litteram*:

Art. 36. O processo de apuração do crédito tributário formaliza-se na repartição fazendária do domicílio do autuado, **mediante juntada dos documentos necessários à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário**, organizando-se com folhas numeradas e rubricadas. (*Grifos acrescidos*).

O procedimento administrativo de lançamento tributário, para ser considerado válido e eficaz (*produzir os efeitos legais*) deve estar sob o pálio do princípio da estrita legalidade, sendo plenamente vinculado (arts. 3º e 142 do CTN). O entendimento aqui esposado é agasalhado pelo *Código Tributário Nacional*, veja-se:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. **A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (Grifos acrescidos).**

A matéria em tablado encontra albergue igualmente no art. 33, XI do Decreto 25.468/99, que enumera alguns requisitos elementares que devem consubstanciar o auto de infração, *in verbis*:

Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:

(...)

XI - descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo do auto de infração, ou ainda, **fotocópia de documentos comprobatórios da infração; (Grifos acrescidos).**

Neste azo, é ofuscante o entendimento da legislação supracitada, onde toda a documentação que vai instruir o *Processo Administrativo Fiscal* deve conter provas inequívocas, concisas, que comprovem de maneira satisfatória a relação de causalidade entre os três momentos da geração do crédito tributário, quais sejam: a infração cometida, o fato gerador da obrigação e a constituição do crédito tributário.

Os princípios que regem a *Administração Pública* devem ser seguidos rigorosamente pelos agentes públicos, não podendo se desviar destes princípios sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar civil ou criminal dependendo do caso.

Ilustrando a matéria examinada, é de bom alvitre parafrasear o ilustre Prof. Misabel Abreu Machado Derzi, na obra *Comentários ao Código Tributário Nacional*,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

afirmando que: "*A lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o mais vinculado possível, no exercício do qual serão praticados atos plenamente vinculados*". Dessa forma, tem-se que, não sendo o lançamento um ato discricionário, inexistente flexibilização da ação do agente fiscal; se está determinado na legislação tributária, não há margem de liberdade ao Fisco.

Ao compulsar os fólios processuais, por ocasião do julgamento realizado neste colegiado, observou-se que existe uma premissa a ser considerada nesta contenda, posto que exista uma afirmação carente de prova, ou seja, o autuante não trouxera aos autos quais foram os equipamentos encontrados no estabelecimento, explicitando tipo, marca, modelo, no sentido de apresentar provas robustas e inequívocas do ilícito cometido, tampouco juntou os documentos emitidos pelos equipamentos apontados, que pudessem ser confundidos com cupom fiscal.

A insigne sentenciadora monocrática, frente às evidências citadas, depreendeu que a ausência de provas inequívocas prejudica o direito de defesa da autuada, ficando o mesmo impedido de exercê-lo em sua plenitude. Nessa consonância, firmou convencimento pela nulidade absoluta da ação fiscal por preterição ao direito de defesa da autuada, com fulcro no art. 53, § 3º do Decreto 25.468/99.

O sujeito passivo asseverou, em sede de impugnação, que a ação fiscal está eivada de vícios insanáveis, onde, a peça formalizadora do lançamento não contém os requisitos obrigatórios e necessários para lhe conferir validade. Ademais, utilizando-se do primado constitucional da ampla defesa e contraditório, acostou aos autos fotografias das máquinas tidas como irregulares, ou seja, as calculadoras de fls. 19; bem como anexou cópias das etiquetas adesivas que comprovam a autorização para o uso do equipamento fiscal (fls. 18).

Com efeito, em análise minudente as provas carreadas pela autuada, nem de longe as referidas máquinas calculadoras poderiam emitir documento que pudesse ser confundido com um cupom fiscal, com as indicações mínimas necessárias, elencadas no art. 392 do RICMS, quais sejam, denominação, firma, razão social, endereço e números de inscrição no CGC e estadual do emitente, entre outras.

Neste escopo, impende fazer menção ao antigo brocardo jurídico "*allegare sine probare et non allegare paria sunt*" - alegar e não provar é o mesmo que não alegar. Apenas a existência de meros indícios ou presunções não pode servir de alicerce seguro a caracterização do crédito tributário. A falta do requisito primordial para assegurar a certeza e



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

liquidez do crédito tributário decorrente do lançamento de ofício, realmente não se faz presente aos autos, desconstituindo-se a materialidade da infração tipificada.

Diante do exposto, conclui-se que a denúncia posta no auto de infração não pode prosperar, uma vez que não se coaduna ao caso em exame, pois no caso em comento, não se tem o elemento probante motivador da existência do ilícito descrito no libelo fiscal acusatório, mingando, assim o procedimento, cuja materialidade, é da substância do fato que se prova.

A julgadora singular se manifestou pela nulidade do feito fiscal, fundamentada no art. 53, § 3º do Decreto 25.468/99. Entrementes, não se pode olvidar que da análise do mérito restou completamente comprovada que o agente fiscal não agiu dentro do princípio basilar da administração pública, o princípio da legalidade, considerando-se, portanto, ilegítima a decisão discricionária do detentor do *múnus* público, posto que sua atuação fosse carente de prova material. Reconheço neste azo, a nulidade apontada pelo juízo originário, deixando, todavia de pronunciá-la, em total observância ao art. 53, § 11, do Decreto 25.468/99, *ipsis litteris*:

Art. 53 – *omissis*

(...)

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

Neste diapasão, como o objetivo precípua desta câmara é a busca da *Verdade Material*, com o desiderato maior de alcançar a justiça fiscal, somente resta inferir que a operação em tela, quanto à forma, à luz dos documentos que deram origem à autuação e como se apresentam os fatos, ratificam em parte o entendimento do julgamento monocrático. Nesse teor e nos termos na legislação supra transcrita, considero que inexistente a infração apontada não havendo razão para o feito fiscal prosperar. Razão assiste à impugnante.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso oficial, dando-lhe provimento, para, não obstante confirmar a decisão declaratória de nulidade prolatada em instância singular, deixá-la de pronunciar para julgar no mérito, **IMPROCEDENTE** a presente increpação fiscal, na dicção do §º11 do art. 53 do Decreto 25.468/99.

É o VOTO.




**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

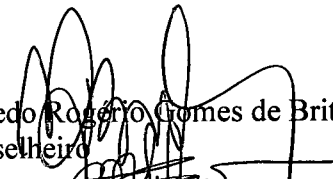
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

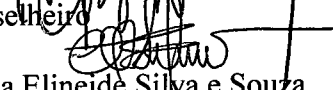
DECISÃO

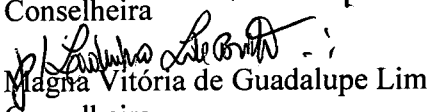
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **ENOQUE DE OLIVEIRA – EPP**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, dar-lhe provimento, para reformar a decisão declaratória de nulidade proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, aplicando o parágrafo XI, do art. 53 do Decreto 25.468/99, nos termos do voto do relator e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em sessão, mediante despacho contido nos autos.

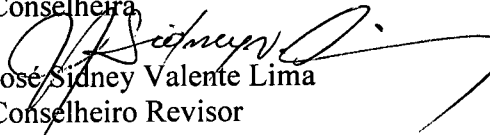
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 11 de 02 de 2009.



Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

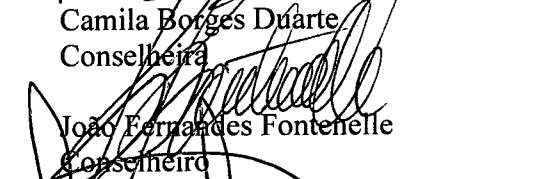

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira



Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro Revisor


Camila Borges Duarte
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Moraes
Conselheiro Relator


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO