



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 181 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
195ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 15/12/08
PROCESSO Nº. 1/4917/2006
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200625328-7
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: MP CLAUDINO IND. DE CONFECÇÕES LTDA
AUTUANTE: Luiz Vladeirton Oliveira de Queiroz
MATRÍCULA: 105.799-1-0
RELATORA: Conselheira Camila Borges Duarte
REVISOR: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito

37

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS – 2. A contribuinte promoveu a saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, detectadas através de uma diferença no *Fluxo de Caixa* apontada pelo agente fazendário, referente ao exercício de 2003. Recurso oficial conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado NULO, por unanimidade de votos, haja vista a falta de clareza e precisão no libelo acusatório. Reformada a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª instância, em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos. 4. Decisão amparada no art. 53, §3º do Decreto 25.468/99.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *omissão de receitas*, decorrente de constatação de uma diferença no *Fluxo de Caixa* correspondente ao valor de R\$ 206.900,09 no exercício de 2003. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.31094, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/03 a 31/12/03, junto à empresa *M.P. Claudino Indústria de Confeções Ltda*, que exerce atividade de confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida. Auto de infração lavrado em 22/11/06, com fulcro nos arts. 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 28/09/06 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200625328-7, informações complementares, ordem de serviço nº. 2006.31094, termo de início de fiscalização nº. 2006.25536, termo de conclusão de fiscalização nº. 2006.30072, *Fluxo de Caixa* de fls. 08/09, cópia do aviso de recebimento – AR do auto de infração e termo de revelia. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1ª E/OU SÉRIE “D” E CUPOM FISCAL. APÓS PROCEDERMOS UMA FISCALIZAÇÃO NO CONTRIBUINTE EM TELA, NO EXERCÍCIO DE 2003, VERIFICAMOS UMA DIFERENÇA NO FLUXO DE CAIXA, NO VALOR DE R\$ 206.900,09, CARACTERIZADA COMO OMISSÃO DE SAÍDA, CONF. RELATÓRIO EM ANEXO.” (*sic*).

A ciência do auto de infração foi dada, por via postal em 23/11/06, às fls. 10, nos termos do art. 34, § 3º DO Decreto 25.468/99.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 206.900,09
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 35.173,01
Multa (30%)	R\$ 62.070,03
TOTAL	R\$ 97.243,04

O prazo transcorreu *in albis*, sem que a autuada recolhesse aos cofres fazendários o valor devido ou ofertasse impugnação no interstício legal. Destarte, foi



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

instaurada a relação contenciosa, pela revelia, em consonância com o art. 77 do decreto supra. Termo de revelia de fls. 12 lavrado em 14/12/06.

A contribuinte apresentou defesa ao auto de infração fora do prazo legal em 02/01/07, onde requereu preliminarmente a nulidade absoluta da autuação sob exame, em razão da existência de vício insanável na lavratura do auto de infração em epígrafe, por terem sido descumpridas as formalidades descritas na legislação, especialmente, no que tange ao relato da infração e as diligências feitas pelo auditor fiscal. Suscitou também a desproporcionalidade do valor do tributo.

A julgadora singular afirmou que o autuante apresentou na peça proeminal uma base de cálculo de R\$ 206.900,09, entretanto ao analisar os demonstrativos apensos às fls. 08/09, observou que o agente fiscal erroneamente encontrou o valor sobredito, excluindo as despesas do levantamento da *Conta Mercadoria*, quando o correto seria levar em consideração o levantamento financeiro (*receitas – despesas*) que resultaria em um valor de R\$ 115.591,45. No que concerne aos argumentos de vício insanável na lavratura do auto, inferiu que os demonstrativos acostados aos autos evidenciam a ocorrência da infração ora imputada à autuada e, o equívoco do auditor fazendário não desnatura a ocorrência do ilícito tributário. Frente ao exposto, concluiu pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, da ação fiscal, em vista à redução do crédito tributário exigido. Por consectário lógico, intimou à autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo de 20 (vinte) dias da ciência da decisão, com os devidos acréscimos legais ou em igual prazo interpor recurso junto ao Conselho de Recursos Tributários, na forma da lei.

Base de Cálculo	R\$ 115.591,45
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 19.650,55
Multa (30%)	R\$ 34.677,43
TOTAL	R\$ 54.327,98

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 06/06/08, do julgamento **PARCIALMENTE PROCEDENTE** da ação fiscal e do prazo para recolhimento ao erário



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

estadual ou interposição de recurso em igual prazo, nos termos do art. 34, §3º do Decreto 25.468/99.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do parecer 282/08, manifestou-se pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** exarada no juízo originário. A consultora tributária assinalou que, de acordo com o demonstrativo de fls. 22 da decisão singular, faltou observar no levantamento financeiro as deduções relativas à *Conta Fornecedores*, que foram indicadas pelo autuante em seu levantamento às fls. 08 dos autos. Portanto, efetuou o reparo e sugeriu nova base de cálculo no valor de R\$ 133.248,57, pelo que se caracteriza infringência ao art. 92, § 8º, VI da Lei nº.12.670/96, atualizado pelo art. 1º, IX da Lei nº. 13.082/00.

Base de Cálculo	R\$ 133.248,29
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 22.652,21
Multa (30%)	R\$ 39.974,48
TOTAL	R\$ 62.626,69

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, às fls. 29/31.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso hierárquico interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **MP CLAUDINO IND. DE CONFECÇÕES LTDA**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses da Fazenda Estadual, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200625328-7. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O processo administrativo fiscal reporta-se à *omissão de receitas*, decorrente de constatação de uma diferença no *Fluxo de Caixa* correspondente ao valor de R\$ 206.900,09 no exercício de 2003, que caracterizou a referida omissão, nos termos dos artigos supracitados na peça inaugural. O auditor fazendário apresentou às fls. 08/09 um *Fluxo de Caixa*, por ele elaborado, que serviu como esteio para a imputação fiscal.

A instância prima detectou que o agente fiscal erroneamente excluiu as despesas do levantamento da *Conta Mercadoria*, quando o correto seria levar em consideração o levantamento financeiro (*receitas – despesas*) que resultaria em um valor de R\$ 115.591,45.

A consultora tributária efetuou mais um reparo na correção da instância *a quo*, assinalando que, de acordo com o demonstrativo de fls. 22 da decisão singular, faltou observar no levantamento financeiro as deduções relativas à *Conta Fornecedores*, que foram indicadas pelo autuante em seu levantamento às fls. 08 dos autos. Sugeriu, desta forma, uma nova base de cálculo no valor de R\$ 133.248,57.

Ao compulsar os fôlios processuais, observa-se que antes de analisar o mérito da ação fiscal em comento, cumpre uma análise preliminar em relação ao aspecto formal do procedimento.

A lavratura de um auto de infração é um ato administrativo, que, por ser vinculado, deve obediência aos requisitos de validade. É assente que, um dos atributos essenciais à validade e eficácia do ato administrativo é a presunção de legitimidade. Significa dizer, que até prova em contrário o ato administrativo foi adotado em consonância com a lei e os fatos apontados pela *Administração Pública* são verdadeiros. A presunção em questão é relativa e admite prova em sentido contrário.

Essa presunção de legitimidade decorre de um dos princípios básicos da administração, o da legalidade, no dizer do ilustre *Hely Lopes Meirelles*¹, *ad litteram*:

"O administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal,

¹ Hely Lopes Meirelles - "in" Direito Administrativo Brasileiro, 17ª ed.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

conforme o caso. A eficácia de toda atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei."

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.

O entendimento aqui esposado é agasalhado pelo Código Tributário Nacional, senão vejamos:

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).**

No mesmo sentido é que se direcionou o ilustre *Prof. Misabel Abreu Machado Derzi*, na obra *Comentários ao Código Tributário Nacional*, 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.

À análise acurada das peças instrutórias do caderno processual, não deixou outra alternativa, senão chegar à conclusão de que a presunção de legitimidade está eivada de vício insanável, porquanto a própria *Administração Pública* apontou na peça inaugural "*equivocos*" do autuante. Ora, como se vê, é notória a falta de clareza do fato típico indicado na exordial, pois existe uma dúplice indicação de elementos probatórios, além de uma total imprecisão no valor do crédito tributário. Observa-se que a cada passo no procedimento administrativo, o crédito tributário sofre nova alteração, em virtude de falta de unicidade dos agentes públicos envolvidos, em qual procedimento deverá ser adotado. Neste contexto cai por



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

terra a presunção de legitimidade, como atributo de validade e eficácia do ato vergastado, frente à declarada inobservância ao Decreto 25.468/99, *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*).

O preceptivo acima transcrito corrobora com a nulidade do ato em questão, no momento em que aponta os dispositivos que não ensejariam nulidade, aqui, transcritos *ad litteram*:

(...)

§ 1º A ausência das indicações referidas nos incisos II, III, IV, V, VI, VII e XIII não ensejará a nulidade do auto de infração.

§ 2º A ausência da indicação referida no inciso XIV não ensejará nulidade, desde que o relato do auto de infração seja claro e preciso

O Processo Administrativo Fiscal é albergado pela *teoria da prova* abraçada pelo *Código de Processo Civil Brasileiro*, em razão do seu art. 333, III. O referido dispositivo legal afirma que incube ao autor o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito. O contribuinte tem o direito de dar a sua versão dos fatos, em face da versão do Fisco. Se o Fisco não tem condições de provar ou ao menos de descrever de forma clara e precisa, o fato que motivou a autuação, o contribuinte fica impossibilitado de defender-se adequadamente.

Nessa consonância infere-se que o ato administrativo em apreço está substancialmente viciado uma vez que desvestido de suas formas legais. Ora, o art. 33, XI do Decreto 25.468/99 contém uma norma COGENTE, da qual não se poderia afastar o fiscal. Não há, nela, uma faculdade, mas, sim, uma imposição: a norma processual administrativa quer que se proceda de acordo com a forma nela prevista. Disso resulta a impossibilidade de se modificar a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

forma pela qual se há de praticar o ato. Referido fato, resume-se na nulidade absoluta do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97 transcrita *in verbis*:

Art. 32. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com **preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais**, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (*Grifos acrescidos*).

Frente à apresentação destes elementos, observo que a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é declarar em grau de preliminar a nulidade da presente peça acusatória, uma vez que a contribuinte teve seu direito de defesa cerceado, e como tal, deve a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora, em cumprimento ao que reza o art. 53, §3º do Decreto 25.468/99, *expressis verbis*:

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.

(...)

§ 3º. Considera-se ocorrida à **preterição do direito de defesa** em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito ao contraditório e à ampla defesa do atuado.” (*Grifos acrescidos*).

Tomando-se por base posições doutrinárias, cumpre mencionar **Humberto Theodoro Júnior**², em sua costumeira proficiência:

O ato absolutamente nulo, já dispõe da categoria de ato processual; não é mero fato como o inexistente; **mas sua condição jurídica mostra-se gravemente afetada por defeito localizado em seus requisitos essenciais.**

Compromete a execução normal da função jurisdicional e, por isso, é **vício insanável**. Diz respeito a interesse de ordem pública, afetando, por isso, a própria jurisdição (falta de pressupostos processuais ou condições da ação).

² Curso de Direito Processual Civil – Ed. Forense, 2007, pág. 325.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Comprovada a ocorrência de nulidade absoluta, o ato deve ser invalidado, por iniciativa do próprio juiz, independente de provocação da parte interessada.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso oficial, dando-lhe provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** da ação fiscal, por falta de clareza e precisão no libelo acusatório, em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos.

É o VOTO.




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

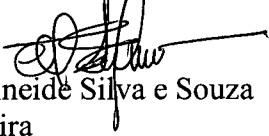
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

DECISÃO

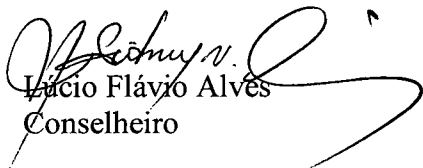
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **MP CLAUDINO INDÚSTRIA DE CONFECCÕES LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, dar-lhe provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar e por decisão unânime, a **NULIDADE** processual por falta de clareza e precisão no auto de infração, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Vito Simon de Moraes.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 11 de 03 de 2009.

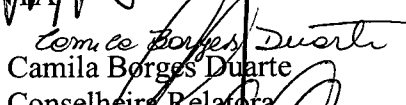

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro Revisor

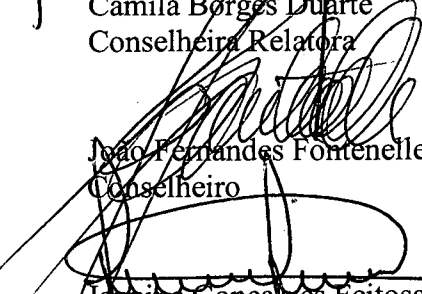

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

Liduíno Lopes de Brito
Conselheira


Lúcio Flávio Alves
Conselheiro


Dulcineide Pereira Gomes
PRESIDENTIA


Camila Borges Duarte
Conselheira Relatora


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Moraes
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO