



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº. 236 /2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

104ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 20/07/10

PROCESSO Nº. 1/4269/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200602625-6

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: JÚPTER COMÉRCIO E SERVIÇOS DE PEÇAS AUTOMOTIVAS LTDA

RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa.

REVISOR: Conselheiro Valter Barbalho Lima

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE VENDAS. 2. O agente fiscal constatou através do *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE* que a empresa promoveu saída de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária desacompanhadas de documentação fiscal, no exercício de 2004, no montante de R\$ 61.468,53. Recurso de ofício conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em face das inconsistências realizadas no levantamento fiscal.. Confirmada a decisão declaratória de nulidade exarada em 1ª instância, nos termos do parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão com supedâneo no art. 32 da Lei 12.732/97.

RELATÓRIO

O presente processo refere-se à *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*, detectada através de levantamento de estoque de mercadorias verificando-se que a empresa promoveu saídas de mercadorias, desacompanhadas de documentos fiscais no exercício de 2004, no montante de R\$ 61.468,53. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2005.29061, objetivando executar *auditoria fiscal com atualização de estoque*, relativamente ao período de 23/05/03 a 11/01/06(exercício aberto), junto à contribuinte *Júpter Comércio e Serviços de Peças Automotivas Ltda*, que exerce atividade de *comércio varejista de peças e acessórios novos para veículos automotores*. Auto de infração lavrado em 08/03/06, com fulcro nos arts. 127, 169, 174, 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 11/01/06 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2006.00624, às fls. 07, oportunidade 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.1/200602625-6, informações complementares de fls. 03/05, ordem de serviço nº. 2005.29061 às fls. 06, termo de início de fiscalização nº. 2006.00624 às fls. 07, termo de conclusão de fiscalização nº. 2006.06897 às fls. 08, *Relatório de Entradas por documentos* (01/01/03 a 31/12/03) às fls. 09/47, *Relatório de Saídas por documentos* às fls. 48/72, *Listagem de Tabelas de Produtos* às fls. 73/84, *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias* (01/01/03 a 31/12/03) às fls. 85/96, *Contagem de Estoque* às fls. 97/99, cópia da nota fiscal de nº. 0883 às fls. 100, Comunicado "defesa prévia" às fls. 101, *Protocolo Devolução de Documentos* às fls. 102, termo de revelia às fls. 103, termo de juntada às fls. 105. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

"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. CONSTATAMOS ATRAVES DO SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUES QUE A EMPRESA SUPRACITADA PROMOVEU OMISSAO DE SAIDAS NO MONTANTE DE R\$61.468,53(SESENTA E UM MIL QUATROCENTOS E SESENTA E OITO REAIS E CINQUENTA E TRES CENTAVOS) CONFORME RELATORIOS E INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES A ESTE AUTO."(sic)

Às informações complementares, a autuante fiscal elucidou que em atendimento ao Processo de Comunicação Interna 329/05 Cepaf foi procedida à fiscalização de que trata o projeto *Atualização de Estoque* do contribuinte, referente ao período de 23/05/03 a 11/01/06 (exercício aberto) sendo constatado que o procedimento adotado no levantamento fiscal foi o de acordo com o art. 827 do Decreto 24.569/97. Informou que em 11/01/06 procedeu a contagem do estoque físico de mercadorias existentes na empresa, utilizando a nota fiscal nº. 883 para obter o efeito "cut-off". Por conseguinte, intimou o contribuinte através do *Termo de Início de Fiscalização* de nº. 2006.00624 para apresentar os documentos necessários à realização da ação fiscal. Ademais, salientou que através do sistema SLE (*Sistema de Levantamento de Estoque*) da SEFAZ, foram digitadas as notas fiscais (de entrada e de saída), e os inventários (de 31/12/02 e o estoque levantado em 11/01/06,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

considerado como inventário final). Desta forma, esclareceu que para acompanhar as operações da contribuinte pelo SLE, as notas fiscais de saída foram emitidas através das séries NF1, em formulário contínuo, sendo emitidas sem a preocupação de discriminar completamente ou padronizar as mercadorias vendidas: por marca, unidade e pela composição de cada embalagem ou forma de apresentação, ocorrendo na maioria dos casos às saídas apenas pelo nome genérico. Bem como alguns produtos foram apropriados aos estoques com uma nomenclatura e vendidos com nomenclaturas diferenciadas daquelas. Além das nomenclaturas alguns produtos diferem entre si, também, por referências, unidade, marca e modelo dos automóveis. Nesse sentido, ressaltou que para realização de um levantamento satisfatório de entradas e saídas, se fez necessário o trabalho de auditoria, apropriando alguns produtos pelo seu nome genérico. Destacou a aplicação do preço médio unitário no *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias*, objetivando preservar suas especificações, unidade e preços unitários, de acordo como estavam escritas na documentação apresentadas pela empresa para concretização do trabalho. Acrescentou que foi emitido um comunicado ao contribuinte a título de defesa prévia com o objetivo de obter explicações e correções para algumas distorções e/ou divergências suscitadas. Logo em seguida, verificou que a contribuinte corrigiu as distorções existentes e assim foi gerado o *Relatório Totalizador Anual de Mercadorias*, ficando constatado as saídas sem nota fiscal no montante de R\$61.468,53. Por fim, concluiu evidenciando a ocorrência da infração, por omissão de saídas, sendo lavrado o referido auto de infração onde foi cobrada a respectiva penalidade com fulcro na alínea "b", do inciso III do art. 876 da Lei 12.670/96.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea "b", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente a 30% (*trinta por cento*) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 61.468,53
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 10.449,65
Multa (30%)	R\$ 18.440,55
TOTAL	R\$ 28.890,20

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 10/03/06, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto. Foi lavrado termo de revelia no dia 04/04/06 de fls. 103, entretanto, a empresa contribuinte protocolou defesa em 03/04/06 tornando desta forma, o presente termo sem efeito.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A defesa da recorrente foi apresentada tempestivamente às fls. 105/114, instruída de documentos às fls. 115/159, onde, discorreu inicialmente acerca da existência de um inquérito policial, acostado aos autos às fls. 118/129, referente ao fato que se constituiu no motivo ensejador pelo qual os documentos solicitados não se encontram com a empresa. Elucidou que o referido argumento torna-se suficiente para gerar a nulidade do procedimento administrativo ou para que se proceda a uma perícia no estabelecimento comercial. Nesse sentido, transcreveu entendimento de Plácido e Silva acerca da força-maior, posto que, no caso, não se trata de documentos não emitidos, mas sim de documentos que não se encontram em poder da empresa. Do ponto de vista jurisprudencial, colacionou decisão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, acórdão 98.02.13754-5. Ressaltou que a Constituição da República Federativa do Brasil, em inúmeros dispositivos, veio a institucionalizar o Estado Democrático de Direito no que concerne aos cidadãos brasileiros, nela encontrando vários princípios e dispositivos que são aplicados na esfera constitucional tributária e que, por conseguinte devem ser observados pelo Estado. Corroborou entendimento do doutrinador Hugo de Brito Machado aduzindo que ao tributar o Estado exerce parte da soberania estatal. Nesse azo, destacou os princípios da legalidade, anterioridade, igualdade, competência, capacidade contributiva e vedação do confisco, esclarecendo que a legislação brasileira vem a delimitar a atividade do Estado no que concerne ao poder de tributar, tanto é assim que o capítulo da Constituição Federal que trata do assunto denomina-se "Das Limitações ao Poder de Tributar. Colacionou ainda, abordagem dos doutrinadores Roque Antônio e Hely Lopes Meirelles, sobre os princípios insertos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, informando que no direito constitucional pátrio, estão vigente dois princípios reguladores dos atos interpretativos do direito nacional, quais sejam: o da proporcionalidade e da razoabilidade. Por tais premissas alegou que a agente administrativa, descumpriu a legislação vigente atentando contra os referidos princípios, por iniciar fiscalização sem sequer a apresentação da ordem de serviço. Assim sendo, transcreveu o art. 815 do Decreto 24.569/97 que regulamenta a concessão de prazo para que o contribuinte apresente a documentação solicitada pelo Fisco, entretanto, no caso em tela, nenhum prazo foi concedido. Bem como o art. 821 do referido Decreto, ordena a lavratura do Termo Inicial de Fiscalização e a concessão mínima do prazo de 10 dias para que o contribuinte apresente os documentos necessários à ação fiscal, contudo, a contribuinte teve seu direito cerceado. Por fim, requereu a **NULIDADE** do auto de infração lavrado, considerando-se as abusividades relatadas.

A julgadora monocrática, inicialmente, analisou o levantamento de estoque constatando vários equívocos cometidos pelo autuante na sua elaboração. Verificou que os vícios observados ocorreram, devido o fato de não terem sido considerados os estoques inicial e final, apesar do agente fiscal ter mencionado nas informações complementares que foram digitadas as notas fiscais de entrada e de saída e o estoque inicial (31/12/02) e o estoque final (contagem de estoque em 11/01/06). Ressaltou que deveria ter sido considerado o estoque inicial existente em 31/12/03 e o final datado em 31/12/04.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Transcreveu o conceito de prova do doutrinador de Direito Processual José de Albuquerque Rocha, afirmando que os meios de prova são elementos de juízo, dados, objetos ou coisas que irão ser analisados pelo julgador para formação do seu convencimento acerca das afirmações das partes. Elucidou que cabe a Fazenda o ônus da prova quando da ocorrência dos pressupostos do fato gerador da obrigação tributária e da constituição do crédito, cabendo ao impugnante provar a existência de fatores excludentes ou a inexistência do ilícito. Portanto, são sujeitos de comprovação de seus atos, tanto o contribuinte quanto o Fisco, com o objetivo de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos alegados. Asseverou que, no caso em questão, analisando os equívocos cometidos pelo fiscal na realização do relatório totalizador, entendeu que não há necessidade de esclarecimento relativo às questões contábeis pontuais, e sim de erros que precisam do refazimento de todo o levantamento de estoque que embasou a ação fiscal. Quanto à nulidade transcreveu trecho da obra *Nulidades do Processo e da Sentença*, da doutrinadora de Direito Processual Civil *Teresa Arruda Wambier*, onde revela que “as nulidades devem ser expressamente cominadas por texto de lei.” Nesse sentido, elencou algumas considerações de Rodriguez acerca do tema “três sistemas de interpretá-las”, esclarecendo sobre a utilização deste como forma de controle, bem como a existência de duas técnicas de validação de normas, que são as técnicas: condicional e finalística. Desta forma, salientou que, para verificar a validade do ato é necessário saber qual a técnica de validação que teria o condão de lhe conferir validade. Assim o ato de admitir recurso à parte, a partir do critério prazo, é válido pela técnica condicional, e o ato de deferir provas em princípio é validado a partir do critério finalístico. Nesse azo, mencionou que o processualista *José Albuquerque*, afirma existir dois critérios fundamentais identificadores da nulidade, quais sejam: o da inidoneidade do ato para alcançar o objetivo prático a que é destinado, e o da expressa cominação legal da nulidade. Quanto às espécies de vícios do processo, *Teresa Arruda Wambier*, na mesma obra supracitada, classifica em vícios formais e vícios de fundo. Assim sendo, trazendo os ensinamentos doutrinários para a nossa realidade, concluiu que, para declarar a nulidade, a autoridade julgadora não está adstrita ao dispositivo legal que trata do instituto, qual seja, o art. 32, caput e parágrafos da Lei 12.732/97. Portanto, tendo em vista a irregularidade apresentada que torna impossível a apreciação do mérito, ante a impossibilidade de se afirmar com segurança se o contribuinte cometeu ou não a infração de venda de mercadorias sem documentação fiscal, resta assim caracterizada a **NULIDADE ABSOLUTA** do feito. A julgadora singular, em observância ao art. 44, I da lei 12.732/97, interpôs recurso de ofício, por tratar-se de infração superior a 5.000 Ufirces, com decisão contrária aos interesses fazendários.

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 29/01/09, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 168/170, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP, por intermédio do parecer 64/09, manifestou-se pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão de **NULIDADE** proferida, uma vez que a ocorrência da ilicitude não foi comprovada, tendo em vista a falta de elementos essenciais à estruturação da conta financeira. Informou que a acusação está amparada em provas que não possibilitam o acusado de exercer o seu direito de defesa, na sua plenitude, que, aliás, constitui-se uma garantia constitucional (art. 5º LV CF/88). Por tais fatos, elucidou que esse vício detectado implica em nulidade absoluta, por ser insanável, na forma do art. 32 da Lei 12.732/97, segundo o qual são absolutamente nulos os atos praticados por autoridade impedida. Assim sendo, restou, então, somente ratificar o julgamento monocrático declarando a nulidade da acusação fiscal.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 172/173.

Às fls. 175 consta comunicação interna de nº. 0844/09, solicitando prioridade ao julgamento dos processos referentes aos autos de infração nºs. 200602621 e 200602625, que se encontram, respectivamente, na Célula de Consultoria e Planejamento e na 1ª Câmara de Julgamento do Contencioso Administrativo Tributário.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso de ofício interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **JÚPTER COMÉRCIO E SERVIÇOS DE PEÇAS AUTOMOTIVAS 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. **1/200602625-6**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por **omissão de vendas**, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, uma vez que promoveu saídas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária desacompanhadas do documento fiscal regular, no exercício de 2004, no montante de R\$ 61.468,53.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

1. Da Preliminar de Nulidade

Ao iniciarmos o exame do levantamento elaborado pelo agente fiscal, podemos evidenciar a existência de erros que irão macular todo o trabalho por ele realizado, motivo pelo qual passaremos a conhecer diretamente da matéria preliminar, vejamos.

1.2 Dos Equívocos no Levantamento Fiscal

Insta salientar que no caso ora analisado, foram encontrados vários equívocos cometidos pelo autuante na elaboração do levantamento de estoque, conforme já exposto acima. Ou seja, o agente fiscal pessoalmente verificou a documentação da fiscalizada e equivocou-se ao transcrever as informações da empresa, tendo em vista que não considerou os estoques inicial (31/12/02) e final (11/01/06), assim como erroneamente considerou o estoque inicial de 31/12/04, ao invés do de 31/12/03.

Houve, portanto, uma desordem por parte do autuante no que tange a estoque inicial e estoque final. Insta salientar, que esses valores são premissas que o agente fazendário vai basilar os seus trabalhos, uma vez configurado erro nestes campos, todo o trabalho restará maculado.

Isto posto, em respeito aos princípios norteadores da relação Fisco/Contribuinte, notadamente pelo da verdade material e pelos demais princípios elencados no art. 30 do Decreto 25.468/99; restaram caracterizadas as inconsistências no levantamento fiscal realizado pelo auditor fiscal. Tomando-se por base posições doutrinárias, cumpre mencionar o Ilustre doutrinador *Humberto Theodoro Júnior*¹:

“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).

¹ 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". (Grifos acrescidos).

Dentro dessa linha de argumentação, tendo em vista a irregularidade apresentada que torna impossível a apreciação do mérito, ante a impossibilidade de se afirmar com segurança se o contribuinte cometeu ou não a infração apontada na inicial, resta-se assim caracterizada a 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).

Com efeito, restaram clarividente as falhas no procedimento na constituição do crédito tributário, devendo ser reconhecida à nulidade do processo em comento, em seu nascedouro, uma vez que a acusação está amparada em provas que não possibilitam o acusado de exercer seu direito de defesa, na sua plenitude, que, aliás, constituiu-se de uma garantia constitucional, prevista no art. 5º, LV da Constituição Federal de 1988, transcrito *in verbis*:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerente.

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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

2. Do Voto

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, para, confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto da relatora e do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.



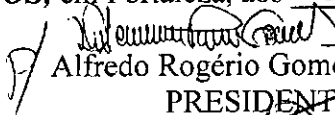
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda


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

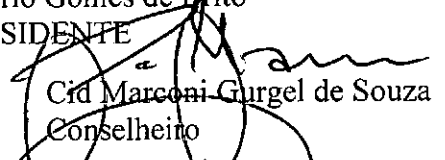
DECISÃO

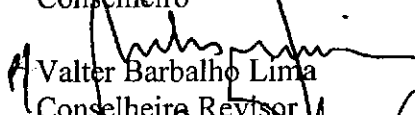
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, recorrida **JÚPTER COMÉRCIO E SERVIÇOS DE PEÇAS AUTOMOTIVAS LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para, confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de 02 de 2010.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE



José Romulo da Silva
Conselheiro

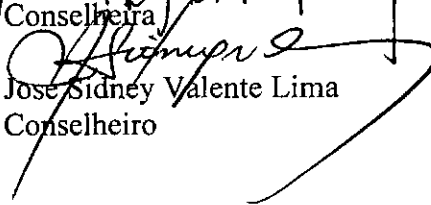

Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


Valter Barbalho Lima
Conselheira Revisor


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Eliane Resplande F. de Sá
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Matheus Vianna Neto
PROCURADOR DO ESTADO