



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº: 273 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

27ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 29/04/11

PROCESSO Nº: 1/1717/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2/200902590-4

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: TBM TEXTIL BEZERRA DE MENEZES S/A

AUTUANTE: Cássio Rodrigo Vasconcelos Bandeira e Paulo Sérgio Coutinho de Almada

MATRÍCULA: 497.709-1-X e 107534-1-4

RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

EMENTA: 1. ICMS – REMESSA DE MERCADORIA ACOBERTADA POR DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. 2. Mercadoria remetida com documentos fiscais inidôneos referentes ao “Retorno Simbólico da Matéria Prima Recebida na Industrialização”, emitidos após o início da ação fiscal, havendo ainda divergência nas quantidades envolvidas e oneração nos valores unitários. 3. Recurso oficial conhecido e não provido. 4. Auto de Infração julgado **NULO** tendo em vista a não emissão do *Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos fiscais*, contrariando o disposto no art. 831, § 1º do Decreto 24.569/97, bem como a falta de comprovação e precisão no relato da infração, contrariando o disposto nos art. 33, XI, 53, § 2º, III do Decreto 25.468/99 e art. 831, § 1º do Decreto 24.569/97.

RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *remessa de mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo*, detectada através das notas fiscais emitidas pela empresa de forma inidônea, referentes ao “Retorno simbólico da matéria prima recebida na industrialização por encomenda”. A documentação apresentada não guarda compatibilidade com a operação realizada. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma *fiscalização em trânsito*, em face da empresa *TBM Têxtil Bezerra de Menezes S/A*. Auto de infração lavrado em 02/03/09 com supedâneo no art. 127 c/c o art.131 do Decreto 24.569/97.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 200902590-4, informações complementares às fls. 03/09, Certificado de Guarda de Mercadorias – CGM nº 072/09, Certificado de Guarda de Mercadoria - CGM nº. 983/09, notas fiscais às fls. 11/17 (originais e cópias), gráfico representativo das operações analisadas, CTCRC relativas à operação, AR às fls. 30, termo de juntada às fls. 31, termo de fiança e despacho. O auto, em epígrafe, relatou *ipsis litteris*:

“REMETER MERCADORIA COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. A DOCUMENTAÇÃO FISCAL APRESENTADA NÃO GUARDA COMPATIBILIDADE COM A OPERAÇÃO REALIZADA, QUANDO EM ANÁLISE DA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA A CONTA E ORDEM. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA MAIORES ESCLARECIMENTOS.”

Às informações complementares os autuantes identificaram as partes envolvidas e afirmaram, após breve explanação dos fatos, que as notas fiscais nº 114758 e 114759, referentes ao retorno simbólico da matéria prima recebida e a industrialização por encomenda, respectivamente, foram emitidas intempestivamente, ou seja, após o início da ação fiscal, quando já a havia cessado a espontaneidade do sujeito passivo, conforme o art. 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional. Disseram que houve diferença nas quantidades envolvidas, bem como oneração nos valores unitários, contrariando o disposto no SINIEF – CFOP – 11/89, alterado pelo SINIEF 07/01, art. 5º. Ressaltou que as notas fiscais demonstradas no gráfico em anexo, devem ser emitidas, de preferência, concomitantemente. Disse ainda que a nota fiscal de industrialização até pode ser emitida a posteriori, porém dentro do período da denúncia espontânea. Por fim declarou que a Base de cálculo considerada foi o somatório da operação de venda ao adquirente de produtos acabados no valor de R\$ 141.091,66 acrescida de 30% conforme preceitua o art. 25, XIV d Decreto 24.569/97.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, 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\$ 183.419,16
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 31.181,25



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Multa (30%)	R\$ 55.025,75
TOTAL	R\$ 86.207,00

A contribuinte tomou ciência do auto de infração por meio de AR em 26/11/09, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa às fls. 30, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A defesa da ora impugnante fora apresentada às fls. 55/59, onde após breve sinopse fática, alegou que não foi entregue o Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais previsto nos artigos 98 e 99 da Lei 12.670/96, combinados com o artigo 831, § 1º do Decreto 24.569/97. Afirmou também que não foi entregue nenhum ato formalizador do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, como exigido pela combinação do artigo 138, parágrafo único, com as disposições do artigo 196, ambos do Código Tributário Nacional.

O juízo de 1ª instância, inicialmente fez um breve relato dos fatos e informou que os argumentos defensórios da autuada são subsistentes tendo em vista a falta do Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais, contrariando o disposto no art. 831, § 1º do Dec. 24.569/97. Afirmou também que não consta nos fôlios processuais nenhuma comprovação do montante da autuação que pudesse validar a acusação fiscal, pois a falta de clareza e precisão no relato da infração com relação a quais são as Notas Fiscais objeto da autuação, posto que não foram indicadas no relato do auto e nas informações complementares faz comparação com notas diversas. Nesse entendimento, declarou que resta não provada a infração, contrariando o disposto nos art. 33, XI, 53, § 2º, III do Dec. 25.468/99 e art. 831, § 1º do Dec. 24.569/97. Disse que a autuada não teve o direito à espontaneidade para apresentação da documentação relativa ao objeto da autuação, pois as notas fiscais apresentadas foram consideradas inidôneas. Desse modo, disse que o autuante estava legalmente impedido de proceder a ação fiscal, e dessa forma o auto de infração em questão não tem como prosperar por ter implicações danosas ao contribuinte. Ante o exposto, com base nos dispositivos legais, declarou a **NULIDADE** do presente processo e recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários em face da decisão ser contrária aos interesses da Fazenda Estadual.

A autuada foi intimada pelos correios, por meio de AR, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 09/11/10, onde consta a decisão do julgamento que declara **NULIDADE** a ação fiscal.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A contribuinte regularmente intimada não apresentou recurso voluntário, sendo os fólios processuais encaminhados para a emissão de parecer pela *Consultoria Tributária*.

A Consultoria Tributária por intermédio do parecer 509/10, após análise das peças instrutórias da presente lide verificou que assiste razão para que seja declarada a nulidade do presente processo. Afirmou que o documento será considerado inidôneo nos termos do art. 131 desde que contenha declarações inexatas e que guardem incompatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada, estando em desacordo com as regras consubstanciadas nos incisos I a X do citado artigo. Entretanto, observou que a metodologia utilizada para encontrar a infração tipificada na inicial não pode prosperar em razão da forma como o autuante utilizou para formular a autuação visto que não consta no relato do auto de infração e nas informações complementares quais notas fiscais foram consideradas inidôneas. Disse que houve irregularidade na demonstração do crédito tributário, que permite o Termo de Retenção em virtude da natureza da operação segundo o art. 831, § 1º do RICMS. Afirmou que se o erro for simples, pode o contribuinte emitir uma carta de correção nos termos d art. 131-A do RICMS, não devendo o agente autuante desqualificar por completo o documento. Declarou que o monte de irregularidades apresentadas nas informações complementares poderia servir ao agente fiscal como indício de sonegação e a partir de tal circunstância o autuante poderia ter aprofundado os trabalhos fiscais, considerando a atividade da empresa, tendente a verificar o descumprimento das obrigações tributárias principais ou acessórias, onde a acusação fiscal passaria do campo da suposição para arrimar-se em dados concretos. Asseverou que o levantamento fiscal realizado não é certo e preciso, gerando dúvida quanto à conduta ilícita praticada. Por fim, esclareceu que é direito constitucional assegurado a todo acusado a ampla defesa através do contraditório, e terá que saber do que está sendo acusando, sendo-lhe apresentadas provas da acusação. Concluiu que a acusação está amparada em provas que não possibilitam o acusado exercer o seu direito de defesa. Disse ainda que como há falhas na elaboração da autuação, não é possível detectar se houve ou não cometimento da infração. Isto posto, opinou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para que se mantenha a **NULIDADE** do auto de infração.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 82/85 dos autos.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTANCIA** em face de **TBM TEXTIL BEZERRA DE MENEZES S/A**, 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. 2/200902590-4. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *remeter mercadoria com documentos fiscais inidôneos*, detectada através da análise da industrialização por encomenda a conta e ordem, onde se verificou que a documentação apresentada não guarda compatibilidade com a operação realizada, com base de cálculo no valor de R\$ 183.419,16.

1. Das Preliminares de Nulidade

De plano, impende salientar que a demanda aqui tratada requer uma análise preliminar em relação ao aspecto formal do procedimento, suscitada pelo julgador monocrático e Consultoria Tributária.

Neste diapasão, é sabido que o Direito Tributário é caracterizado pela sua formalidade, no qual os atos devem ser praticados de acordo com as formas prescritas na legislação, sob pena de sua ineficácia no mundo jurídico. O Direito Tributário é essencialmente formal, dentro da expectativa de inserir o poder de tributar na estrita legalidade, visando proteger o contribuinte contra excessos de exação, visto essa formalidade guardar pertinência com a qualidade dos atos administrativos que são estritamente atos vinculados à lei, onde *mister* se faz lembrar que todo ato administrativo também é um ato jurídico.

O agente autuante, durante a ação fiscal, deixou de emitir o Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais e lavrou de imediato o Auto de Infração. Esse ato ensejou um grave dano à autuada, que não teve o prazo de 3 (três) dias para comprovar as divergências alegadas pelo Fisco de maneira espontânea.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O artigo 831, § 1º do Decreto 24.569/97 estabelece:

Art. 831. Estará sujeita à retenção a mercadoria acompanhada de documento fiscal cuja irregularidade seja passível de reparação.

§ 1º Configurada a hipótese prevista neste artigo o agente do Fisco emitirá Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais, Anexo LXII, notificando o contribuinte ou responsável para que, em 03 (três) dias sane a irregularidade, sob pena de, não o fazendo, submeter-se à ação fiscal e aos efeitos dela decorrentes.

Pelo que se extrai do preceito supra transcrito, há de se observar que quando da ocorrência de erro de elemento formal é obrigação do autuante antes da lavratura do Auto de Infração, a concessão do prazo de 3 dias para saneamento de irregularidade verificada, através do Termo de Retenção de Mercadorias e Documentos Fiscais.

O Termo de Retenção é um instrumento estabelecido por força de lei do qual deve lançar mão o autuante a fim de proporcionar ao contribuinte a possibilidade de regularização da situação constatada no momento da autuação. Trata-se de notificação à empresa do prazo de 3 dias para que a irregularidade seja sanada, sob pena de, não o fazendo, submeter-se à ação fiscal e aos efeitos dela decorrentes.

Neste contexto, em se verificando qualquer erro meramente formal no tocante às declarações constantes de nota fiscal que acoberte mercadorias comercializadas, não há que se tornar inidôneo o documento, pois a inidoneidade diz respeito ao documento que contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente, a teor do art. 131, III do Decreto nº 24.569/97, não coincidindo com o ocorrido na demanda aqui discutida.

A autuada não teve o direito à espontaneidade para apresentação da documentação relativa ao objeto da autuação o que caracteriza um impedimento do autuante para proceder a ação fiscal, não tendo como prosperar o Auto de Infração em epígrafe por ter implicações danosas ao contribuinte.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Em outra esteira, importante ressaltar ainda que a autuada teve seu direito de defesa cerceado, tendo em vista a não comprovação pelo fisco da suposta infração constante no relato do auto de infração, contrariando o disposto no art. 33, XI. Vê-se:

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;

Além dos requisitos formais para a emissão do Auto de Infração e Notificação Fiscal, na constituição do crédito tributário em favor do fisco, deve a autoridade fiscal se pautar também pelos requisitos formais do art. 142 do Código Tributário Nacional, ou seja, soma-se os requisitos da emissão da lavratura do auto com os previstos no art. 142 Código Tributário Nacional.

A ausência dos requisitos do art. 142 na lavratura do auto leva a nulidade do lançamento, segundo a orientação unânime da jurisprudência administrativa do Conselho e Câmara Superior.

Vale a pena detalhar os requisitos do art. 142 do CTN, conforme narramos:

- a) **Fato Gerador** – verificar inicialmente se o contribuinte fiscalizado praticou a conduta econômica tida como hipótese de incidência – no caso do IRPJ a existência de lucro líquido;
- b) **Matéria Tributável** – aplicar e verificar se a legislação foi corretamente observada no lançamento tributário pelo contribuinte ou pelo fiscal na formalização do crédito tributário;



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- c) **Montante do Tributo** – calcular o montante de tributo devido, discriminado o valor do TRIBUTO, MULTA e JUROS – ser for o caso;
- d) **Contribuinte** – neste lançamento a autoridade deverá nominar o contribuinte infrator da norma tributária;
- e) **Penalidade** – propor a aplicação na penalidade cabível a conduta irregular do contribuinte.

Neste ínterim, e diante das considerações tecidas, ficou patente que o ato administrativo de lançamento tributário de ofício deve ser praticado de acordo com as formas prescritas na lei, destarte, dentre as exigências formais mais comuns, estão as da lavratura dos termos próprios para delimitar a ação fiscalizatória, a fundamentação legal do lançamento, a descrição correta da infração, a observância dos prazos da ação fiscal, o uso do instrumento material adequado para corporificar o lançamento, entre outras. Assim, considera-se vício formal toda inobservância aos requisitos e formas prescritas em lei para a elaboração do ato administrativo do lançamento.

Desta forma, o julgador monocrático fundamentou a nulidade do auto de infração na ausência de pressupostos ou motivos de fato, na qual tinham que ser exigidos, que motivassem e comprovassem a infração em tela. Alicerçou seus argumentos na legislação consoante dispõe o § 2º, III e § 11º do art. 53 do Decreto 25.468/99, *in 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.

§ 2º É considerada autoridade impedida aquela que:

III – pratique ato extemporâneo ou com vedação legal

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



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Por fim, mister se faz ressaltar que as considerações tecidas se reportam apenas a um ponto de vista doutrinário acerca da matéria, o qual tem o objetivo precípuo de contribuir para o aperfeiçoamento das normas que norteiam o ICMS, conseqüentemente, tentar corrigir as distorções verificadas nos meandros da estrutura.

2. Do Voto

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, confirmando a decisão anulatória exarada em 1ª instância, a qual declarou a **NULIDADE** do auto de infração, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



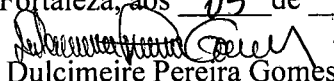
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

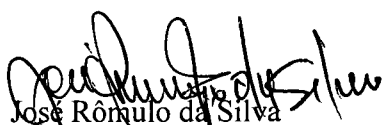
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

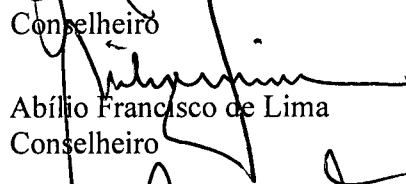
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **TBM TEXTIL BEZERRA DE MENEZES S/A**. 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 do relator, 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 15 de 07 de 2011.

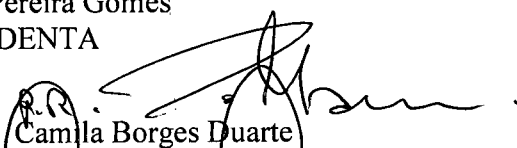

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

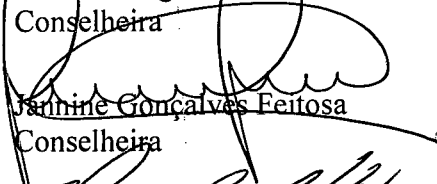

José Rômulo da Silva
Conselheiro

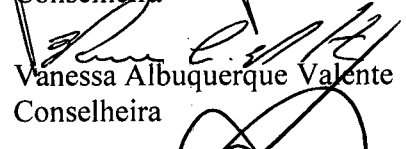

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Lúcio Flávio Alves
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira


Jarinine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro Relator


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO