



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 286 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

3ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 20/01/09

PROCESSO Nº. 1/4971/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200710918-4

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MILLE LTDA

AUTUANTE: Roberto Vieira de Meneses

MATRÍCULA: 037.917-1-8

RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

REVISOR: Conselheiro Liduíno Lopes de Brito

72

EMENTA: ICMS – 1. SIMULAÇÃO DE SAÍDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO - 2. A empresa autuada foi acusada de simular saída para outra unidade da Federação de mercadoria efetivamente internada no território cearense. Recurso oficial conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado NULO, por unanimidade de votos, em razão da ausência de elementos necessários à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário, cerceando o direito de defesa da autuada. 4. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, conforme parecer da *Consultoria Tributária* e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 5. Decisão sem análise do mérito amparada no art. 53, §3º do Decreto 25.468/99 e no art. 32 da Lei 12.732/97.

RELATÓRIO

A presente lide noticia a acusação de *simulação de saída para outra unidade da federação de mercadoria efetivamente internada no território cearense*, detectada através do cotejo entre as *GIM's* e o *Sistema COMETA*. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada inicialmente pela ordem de serviço nº. 2007.16876, renovada pela ordem de serviço nº 2007.23540, objetivando executar *auditoria fiscal*, concernente ao período de 01/01/02 a 31/12/04, junto à empresa *Indústria e Comércio de Calçados Mille Ltda*, que exerce atividade de indústria e comércio de calçados de couro. Auto de infração lavrado em 29/08/07, com fulcro no art. 170, II 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 04/06/07 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 1/2007.10918-4, informações complementares de fls. 03/04, ordens de serviço nº. 2007.16876 e 2007.23540, termos de início da fiscalização nºs 2007.14387 e 2007.21561, termo de conclusão da fiscalização nº. 2007.22588, relatório do *Sistema Cometa* e *GIM*, procuração e termo de revelia. O auto, em epígrafe, relatou *ipsis litteris*:

“SIMULAR SAÍDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE MERCADORIA EFETIVAMENTE INTERNADA NO TERRITÓRIO CEARENSE CONFORME CONFRONTO ENTRE GIM TOTALIZADA E *SISTEMA COMETA* FORAM DETECTADAS DIFERENÇAS NOS MONTANTES DE R\$ 22533,80, 11499,00 E 3255,44 RESPECTIVAMENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2002, 2003 E 2004”. (*sic*).

Às informações complementares de fls. 03/04, o autuante após análise da documentação fiscal, constatou que a contribuinte efetuou vendas para outros Estados da Federação, sem os registros de saídas nos postos fiscais de fronteiras, no valor de R\$ 22.533,80, R\$ 11.499,00 e R\$ 3.255,44, respectivamente aos exercícios de 2002, 2003 e 2004.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “h” da Lei 12.670/96, isto é, o pagamento de multa equivalente a 20% do valor da operação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 37.288,24
Alíquota	5,00%
ICMS (principal)	R\$ 1.864,41
Multa (20%)	R\$ 7.457,65
TOTAL	R\$ 9.322,06



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O prazo transcorreu *in albis*, sem que a autuada recolhesse aos cofres fazendários o valor devido ou ofertasse impugnação. Destarte, foi instaurada a relação contenciosa, pela revelia, em consonância com o art. 77 do Decreto 25.468/99. Termo de revelia lavrado em 02/10/07, às fls. 19. Em ato contínuo foi determinado encaminhamento dos autos para as devidas providências no CONAT.

A julgadora monocrática arrazoou acerca do direito constitucional da ampla defesa e do contraditório, bem como da imprescindibilidade da ciência da acusação imputada ao contribuinte, para o exercício do referido direito. Outrossim, noticiou que a autoridade fazendária não informou nos autos a origem da base de cálculo, ausentando a especificação de quais as notas fiscais acobertaram as operações simuladas como interestaduais. Asseverou que não foi observada nenhuma planilha ou documento a fim de demonstrar como foi obtido o valor denunciado no auto de infração em epígrafe, fato este que impede a revisão do lançamento, bem como obsta o exercício do direito de defesa da autuada. Ademais, arrazoou acerca do cerceamento do direito de ampla defesa evidente. Isto posto, concluiu pela **NULIDADE** da ação fiscal, em razão do cerceamento ao direito à ampla defesa da autuada. 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.

O termo de intimação comunicando a decisão singular foi enviado ao contribuinte por AR, em 16/09/08, de fls. 26, em conformidade com o art. 34, §3º do Decreto 25.468/99.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do parecer 438/08, manifestou-se pelo conhecimento e não provimento do recurso oficial, mantendo a declaração de **NULIDADE** do feito fiscal proferida em instância singular, haja vista a impossibilidade da comprovação da ação fiscal, pela ausência de elementos imprescindíveis à sua confirmação. Aduziu que não foram anexadas aos autos as notas fiscais correspondentes às operações, nem as planilhas que pudessem comprovar a acusação em tela.

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. 29/30.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso hierárquico interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MILLE 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. 1/2007.10918-4. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O processo administrativo fiscal reporta-se à *simulação de saída para outra unidade da federação de mercadoria efetivamente internada no território cearense*, detectada através do cotejo entre as *GIM's* e o *Sistema COMETA*, referente ao exercício de 2002, 2003 e 2004, nos montantes de R\$ 22.533,80, R\$ 11.499,00 e R\$ 3.255,44 respectivamente, nos termos dos artigos supracitados na peça inaugural.

De início, impende salientar que a demanda aqui tratada requer uma análise preliminar em relação a certo aspecto não suscitado pela recorrente, mas que versa sobre matérias cognoscíveis de ofício, ou seja, por força de lei, podem ser argüidas pelo julgador.

A lavratura de um auto de infração é um ato administrativo, em tempo, é cediço que o ato administrativo é um ato jurídico decorrente do exercício da função administrativa, sob um regime de direito público, podendo ser exercido de forma vinculada ou discricionária, no que concerne ao grau de liberdade conferido ao administrador. No que concerne ao ato vinculado, pode-se dizer que é aquele em que a *Administração Pública* fica inteiramente "presa" aos dispositivos legais, não possuindo qualquer margem de liberdade de decisão, visto que o legislador pré-definiu a única conduta possível do administrador diante da situação, sem deixar-lhe margem de escolha.

A lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, consoante os mandamentos insculpidos no art. 3º do *Código Tributário Nacional*, *ad litteram*:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (*Grifos acrescidos*).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O crédito tributário decorre do lançamento de uma obrigação tributária criada em função de uma lei. A obrigação tributária é "ex lege", ou seja, é decorrente de lei. A lei cria o tributo e o fato gerador. Daí, ocorrido o fato gerador e nascida a obrigação tributária, o sujeito ativo deverá declarar o crédito tributário por meio de lançamento. Assim, o lançamento configura ato de vontade pelo qual o Estado aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta.

A *Administração Pública* cobra o tributo mediante atividades que lhe são próprias, essas atividades são vinculadas, porque não comportam apreciação discricionária, destarte o agente está obrigado a realizar a cobrança, nos estritos termos da lei, nem mais, nem menos. Nesta perspectiva, corrobora o preceptivo colacionado, agasalhado pelo *Código Tributário Nacional*, veja-se:

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.

O procedimento administrativo de lançamento tributário, para ser considerado válido e eficaz, ou seja, para produzir os efeitos legais deve estar sob o pálio do princípio da estrita legalidade, sendo plenamente vinculado, portanto, deve obediência aos



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

requisitos fundamentais de validade do crédito tributário, preceituados pelo Decreto 25.468/99, *in verbis*:

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*).

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*).

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.

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

proceda de acordo com a forma nela prevista. Disso resulta a impossibilidade de se modificar a 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*).

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.

Ao compulsar os fólios processuais, por ocasião do julgamento realizado neste colegiado, observou-se que o autuante não trouxera aos autos a origem da base de cálculo, não especificou quais as notas fiscais que acobertaram as operações acusadas como simulação de saída para outra unidade da federação, tampouco carregou ao digesto processual, planilha ou demonstrativo do valor denunciado na peça exordial, no sentido de apresentar provas robustas e inequívocas do ilícito cometido.

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, ad litteram:

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 autuado.**” (*Grifos acrescidos*).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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

Assim, 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 o entendimento do julgamento monocrático. Nesse teor e nos termos na legislação supra transcrita, considero que, se o Fisco não tem condições de provar, ou mesmo de descrever de forma clara e precisa o fato que motivou a autuação, o contribuinte fica impossibilitado de defender-se adequadamente.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** prolatada em instância singular, frente a ausência de elementos probatórios do ilícito fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



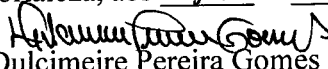
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

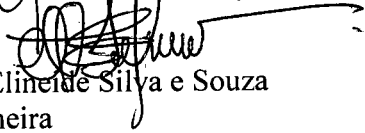
DECISÃO

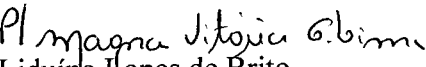
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **INDUSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MILLE LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª instância, pela falta de elementos probatórios, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária e manifestação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Maria Elineide Silva e Souza.

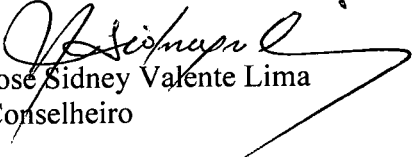
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 07 de Maio de 2009.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

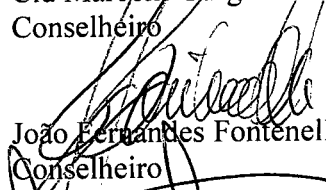

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

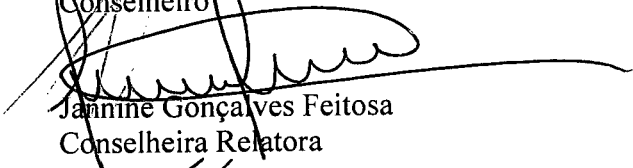

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

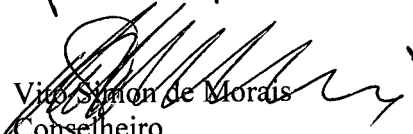

Liduino Lopes de Brito
Conselheiro Revisor


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vito Simon de Moraes
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO