



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
*Conselho de Recursos Tributários - CRT*  
**1ª. Câmara de Julgamento**

**RESOLUÇÃO Nº 312/2008 - a. SESSÃO EXTRAORDINÁRIA DE: / /2008**  
**PROCESSO Nº 1/1054/2007 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2006.27014**  
**RECORRENTE: WALTER MARINHO & CIA LTDA.**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RELATOR originário: CONSELHEIRO ANTONIO LUIZ DO NASCIMENTO NETO**  
**RELATOR designado: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO**

**EMENTA: - DECADÊNCIA. ICMS/FALTA DE RECOLHIMENTO. Importação. Matéria-prima. Diferimento. Protocolo de Intenção. 1.** Prevaleceu a tese de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário na tem sei início com a ocorrência do fato gerador, mas sim depois de cinco anos contados do exercício seguinte aquele em que extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento. **1.1.** Deixara, o contribuinte, de efetuar o recolhimento do imposto que considerou diferido com base em cópia de "Protocolo de Intenção." **2.** Procedimento de auditoria fiscal através de *Repetição de Fiscalização*, mediante Portaria do Secretário da Fazenda, resultou na autuação. ICMS. Importação. Matéria-Prima. Não restou comprovado, cabalmente, o benefício. Diferimento. Recurso Voluntário conhecido e provido em parte. **3.** Rejeitada a preliminar de extinção processual, em face da arguição de decadência, por voto de desempate da Presidente. Também, por voto de desempate da Presidente, julgado, no mérito, **parcialmente-procedente** a ação fiscal. Reformada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, conforme *Parecer* aditado em manifestação oral que reduziu a termos as razões invocadas pelo representante da PGE. **4. Infringido** o art. 3º, VII, 73, 74, 874 e 877 do Dec. nº 24.569/97; **Penalidade:** art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 c/c o art. 100, parágrafo único do CTN.

**RELATÓRIO**

A infração tributária concernente ao processo é a relativa à **falta de recolhimento** do imposto, na forma e nos prazos regulamentares, transcrita no *Auto de Infração*, cuja literalidade vai abaixo reproduzida:

“O contribuinte deixou de recolher no exercício de 2000 o ICMS de importação no valor de R\$ 143.716,75 considerando que o mesmo não era detentor do benefício do diferimento do ICMS sobre as importações de matéria-prima e outros insumos, conforme relato na Informação Complementar”.

Sobre a *base de cálculo* [R\$ 845.392,69] do lançamento/autuação fora tributado, a título de ICMS o percentual de 17 %, resultando o valor acima estabelecido e a multa também, em idêntico resultado.

O documento *Informações Complementares ao Auto de Infração* ratificou o lançamento tributário efetuado em Auditoria Fiscal de Repetição de Fiscalização determinada em Portaria do Secretario da Fazenda do Estado.

Nos autos, os *Termos (de Início e de Conclusão de Fiscalização)* às fls. 08/14, emitidos regularmente, observados as formalidades essenciais, bem como, e em destaque, o **Termo de Intimação** para:

“Apresentar via original do protocolo de intenções celebrado em maio de 1996, entre o Governo do Estado do Ceará, Prefeitura de Eusébio e o contribuinte”.

Interposta (tempestivamente) a impugnação ao lançamento, em 1ª. Instância foi julgada procedente a acusação fiscal.

Intimado dessa decisão, a autuada, recorreu da decisão ingressando com recurso e vindo à sessão de julgamento susta-lo oralmente.

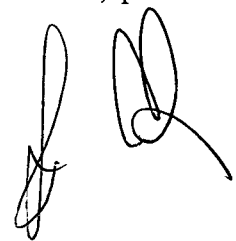
A *Consultoria Tributária* em Parecer, modificado oralmente e aditado, em sessão, pelo Procurador do Estado, opinou pela parcial-procedência da autuação.

O processo foi encaminhado à *1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários* para fins de julgamento, sendo relatado pelo Conselheiro Luiz Antonio do Nascimento Neto e, pelas razões constantes na *Ata da Sessão* de Julgamento, em anexo, (voto de desempate da Presidente da Câmara), fui designado para lavrar a Resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor ao do eminente Conselheiro-Relator que propusera a improcedência da acusação fiscal.

Em sessão de julgamento houve a manifestação oral pelo recorrente, por seu representante legal designado.

*É o breve relatório.*

ARGB



**VOTO DO RELATOR**

O cerne da questão contida nos autos, objeto de toda a discussão é a de que trata da cobrança do *ICMS Importação* o qual restou não recolhido, e relativo ao exercício de 2000, época em que a empresa recorrente não teria comprovado, - dadas múltiplas oportunidades - a condição de beneficiária do **diferimento** nas respectivas operações de importação, de matéria-prima, não apresentando, inclusive, a cópia de autorização nesse mister onde poder-se-ia estar ao menos estabelecido em mero protocolo - o **Protocolo de Intenções**.

Os argumentos defensórios produzidos em sede de recurso e/ou sustentação oral giraram em torno dos seguintes aspectos:

- a) **QUE** teria ocorrido **decadência**, posto que já havia decorrido o prazo de cinco anos, bem como os servidores da *Secretaria de Desenvolvimento Econômico - SDE* -, não tinham competência para emitir notificação com efeito de "*medida preparatória*" indispensável ao lançamento do tributo, na forma prevista no art. 173, parágrafo único do *Código Tributário Nacional - CTN*.
- b) **QUE** foram geradas duas vias do documento (*Protocolo de Intenções*);
- c) **QUE** o *Ofício 615/06 SDE* não afirma da ilegitimidade da via do contribuinte, mas apenas confirma a existência de uma destas vias em seus arquivos. Tal fato não impede que o documento apresentado pelo contribuinte produza efeitos;
- d) **QUE** houve um comportamento estatal que deferiu o benefício à recorrente e, logo, esta teria agido de acordo com as instruções do Fisco, nos termos do art. 96 e 100 do CTN;

- e) **QUE** o contribuinte não pode ser responsabilizado se um órgão do Estado não arquiva o documento retificador; e
- f) **QUE** em caso de dúvida acerca da vigência dentre os documentos, deveria ser resolver favoravelmente ao contribuinte, na forma do que dispõe o art. 112 do CTN.

### **SOBRE A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA**

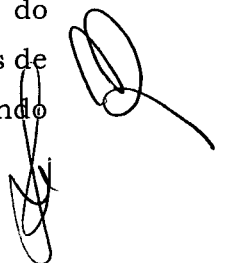
A tese suscitada – decadência - bastante polêmica, volta-e-meia vem à baila no sentido e forma da contagem do prazo que assinala cinco ou dez anos para o fim de declara-la.

Assim a questão vem sendo resolvida de uma e de outra forma, sem uniformidade, inclusive nos tribunais superiores, onde a controvérsia também se faz presente.

Tomando-se como paradigma, não há, ainda, como inferir quais, dentre as teses suscitadas, aquela que tende a prevalecer, permitindo se aplicar, ora uma ora outra; seja no âmbito administrativo ou judicial.

Enquanto não pacificada, a prudência recomenda que em sede de processo administrativo há de se buscar o equilíbrio não naquela que produza melhor resulta à Fazenda Pública, mas a que pode gerar menor gravame à sociedade.

De modo didático, a considerar que dentre milhares de decisões do Contencioso do Estado do Ceará, exaradas ao longo de toda a existência, mais de quatro décadas, uma única, sequer, fora atacada no âmbito judicial, havendo tese que, inclusive, se antepõe a essa possibilidade.



De modo diverso, administrados que demandaram, em princípio no respectivo órgão de julgamento – CONAT -, quando insatisfeitos, poderão sempre, - e alguns o fazem -, junto ao Poder Judiciário dada a tutela ou a inafastabilidade da jurisdição.

Porquanto, em relação à Decadência é indiscutível que ambas as teses (“Cinco” e “Dez anos”) guardam razoabilidade e produzem, em cada caso, os necessários efeitos às partes demandantes.

Desse modo, caso o Contencioso firme posição em considerar o prazo de decadência em torno de cinco ou dez anos, haverá, por conseguinte:

| <b>Teses de:</b>   | <b>Consequências</b>  |
|--|---|
| <b>Cinco anos</b>  | <p>Quando vencedora no CONAT e quando o Poder Judiciário uniformizar entendendo por <b>Dez anos</b>, e como a Procuradoria Geral do Estado, (presente no CONAT) não demanda judicialmente contra decisões do CONAT, incorreria a decisão administrativa, em prejuízo à sociedade.</p> <p><u>PORQUE A DECISAO DO CONAT:</u><br/>FAZ COISA JULGADA MATERIAL<br/>CONTRA A ADMINSTRAÇÃO</p> |
| <b>Dez anos</b>  | <p>Quando vencedora no CONAT, e caso o Poder Judiciário uniformizar por <b>Cinco anos</b>, abre-se ao contribuinte a possibilidade de vir a reformar a decisão administrativa no âmbito judicial.</p> <p><u>PORQUE A DECISAO DO CONAT:</u><br/>NÃO FAZ COISA JULGADA MATERIAL<br/>CONTRA O ADMINISTRADO</p>   |
| <p><b>CONCLUSÃO:</b> Decisão regular e final da Administração é, para ela, vinculante. E a Fazenda Publica não pode ir a Juízo pedir a anulação da decisão administrativa a ela contrária, salvo erro de fato.</p> |   |

Refiro-me, no quadro ou sinopse que acima elaborei, à coexistência, dentro do sistema jurídico de direito positivo, das decisões administrativas definitivas para a Fazenda Pública e da garantia da universalidade da jurisdição.

O Executivo, em nosso ordenamento, e em certas circunstâncias, está obrigado ao exercício da função atípica de julgar, de ofertar soluções, compulsoriamente construídas em sua própria estrutura, aos conflitos surgidos pela irresignação de seus administrados quanto a atos por ele mesmo praticados nas atividades da competência tributária, através de Contenciosos Administrativos, como soe ocorrer.

Deliberar em um processo administrativo pode equivaler a decidir sobre um **processo não-judicial em matéria tributária**, o qual pode resultar em decisão terminativa de extinção, total ou parcial, do crédito tributário, pois a Administração Fazendária, depois de efetuar lançamento tributário, pode ser vencida, no todo ou em parte, na discussão não-judicial sobre a legitimidade da exação, debate realizado no âmbito do próprio poder Executivo, sendo que a decisão irreformável ali lavrada (assim entendida a que for definitiva na esfera do chamado processo administrativo tributário) é causa extintiva parcial ou total do crédito constituído pelo lançamento.

Voltando-se ao exame da questão posto em exame, e adequando-a à perspectiva do exame dos fatos, tenho adotado, até que haja a uniformização jurisprudencial, com esteio em embargo de divergência entre turmas e sessões dos tribunais superiores, a tese dos **“cinco + cinco”**, para, no caso de lançamento por homologação, - como é o caso do ICMS -, o prazo é contado na forma do art. 150, parágrafo 4º do CTN, isto é, cinco anos desde o fato gerador, e depois se conta na forma do art. 173, I mais cinco anos, totalizando 10 (dez) anos para se concretizar a **Decadência**, sendo o primeiro período destinado ao exercício do “direito potestativo” do Fisco de homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte e, o segundo prazo, seria específico para a decadência.

Como esteio, temos:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. INTELIGÊNCIA DA COMBINAÇÃO DOS ARTS. 173, I e 150 par. 4º DO CTN.  
1. O Superior Tribunal de Justiça Firmou compreensão de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem seu início com a ocorrência do fato gerador, mas sim, depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento. (RESP 189.421-SP, REL.MIN.JOSÉ DELGADO, DJU I, 22-3-99, P.87)

Ilustra o processo *sub examen* o fato de que de não foi efetuado qualquer lançamento espontâneo pelo contribuinte, nem houve qualquer recolhimento do imposto relativo às operações que foram objeto da autuação nele contido, eis que estas ocorreram com o benefício do diferimento, logo, a contagem da decadência iniciar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Não será demasiado lembrar a previsão estatuída no art. 149 do CTN que prevê seja o lançamento efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando a mesma constate a ocorrência de uma das situações descritas no dispositivo – art. 149 -, entre as quais,

**Quando:**

Se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; e

Se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte.

Logo, as circunstâncias fáticas presentes nos autos justificam o lançamento de ofício, após ter constatado erro na concessão do benefício fiscal cuja análise se faz adiante e a seguir.

**EXAME DE MÉRITO**

O caso em espécie remete, em síntese, ao seguinte fato: A empresa recorrente importou as mercadorias constantes das notas fiscais identificadas neste processo e beneficiou-se do DIFERIMENTO DO ICMS.

O cerne da questão: Estaria ou não autorizada em assim proceder?

Ora, o benefício em voga, isto é, em exame, deveria estar previsto em Protocolo de Intenção firmado entre as partes, in casu, a Empresa e o Estado.

Ocorre que há duas “cópias” literalmente, de um ‘Protocolo de Intenções’, sendo que a mesma cláusula – oitava -, tem redações distintas, a saber: a cópia



que fora apresentada pela Empresa grafa a concessão do regime especial de recolhimento enquanto a cópia que restou arquivada no órgão que acompanha a operacionalização dos protocolos, *in casu*, a Secretaria de Desenvolvimento Econômico – SDE -, não há inferência ao mesmo benefício.

Como se trata de **cópia**, em cada caso, onde restaria então o **original**?

Nem a decisão do Conselho de Desenvolvimento Industrial – CEDIN, registrado em Ata da 1ª Reunião de 2005, nem a notificação da Procuradoria Geral do Estado foi suficiente para trazer à lume o documento original, sendo a manifestação da empresa de que NUNCA teria recebido tal original. Também a Intimação da empresa para apresentar à Secretaria da Fazenda o respectivo original não logrou êxito, admitindo que teriam sido emitidas duas vias distintas, uma em substituição a outra, clamando não vir a ser prejudicada por opção do Fisco em preferir uma em detrimento d'outra.

Efetivamente temos, em síntese, que:

1. A Secretaria de Desenvolvimento Econômico – SDE -, responsável pelo acompanhamento e operacionalização dos protocolos relacionados à política de incentivos fiscais também não dispõe do original sobre o qual afirma ter sido entregue a empresa recorrente, de quem recebera cópias autenticadas, sem que tenha se manifestado sobre as mesmas, e ainda não ter sido emitida outro via em retificação; e também que,
2. A Empresa recorrente quando submetida à procedimento de fiscalização, regularmente intimada, também não trouxe o documento original, limitando-se em afirmar que buscara junto a SDE, onde não o encontrara, nem em seus arquivos.

A Procuradoria Geral do Estado – PGE – é o órgão detentor da legitimidade em exigir a exibição do documento original, o que poderia fazê-lo no âmbito judicial, tendo por esteio a disciplina do art. 233 do Código Civil Brasileiro – Lei n. 10.406/2002, *in verbis*:

**Art. 233.** A cópia fotográfica de documento, conferida por tabelião de notas, valerá como prova de declaração da vontade, mas impugnada sua autenticidade, deverá ser exibido o seu original.

**Art. 225.** As reproduções fotográficas, cinematográficas, os registros fonográficos e, em geral, quaisquer reproduções mecânicas ou eletrônicas de fatos ou de coisas fazem prova plena destes, se a parte, contra quem forem exibidos, não lhes impugnar a exatidão”.

Em sessão de julgamento, o representante da douta Procuradoria Geral do Estado manifestou-se oralmente para modificar, em parte, o Parecer da Consultoria Tributária do Contencioso Administrativo Tributário, reduzindo a termo seu arrazoado que repousa às fls. 221 (verso) do processo n. 1056/2007 cujo teor é o seguinte:

*“No presente caso o autuado utilizou-se de protocolo de intenções que autorizaria o diferimento do ICMS na importação de insumos. O protocolo arquivado no CEDIN, cópia reprográfica, não previa o mencionado instituto. Note-se que o original desses protocolos não foram localizados.*

*Evidencia-se que a incerteza quanto à cópia verdadeira impõe a aplicação do art. 100, parágrafo único do CTN: a prática reiterada por parte da SEFAZ deferindo o benefício de forma seguida, ainda que com base em documento que pode ser falso, impõe a exclusão de sanção sem dispensa do ICMS.*

*Essas são as razões pelas quais a PGE retifica entendimento para parcial-procedência”.*

**MATTEUS VIANA NETO**  
PROCURADOR DO ESTADO

**VOTO**

Pelas razões sobrepostas pelo eminente representante da d. Procuradoria Geral do Estado, após afastar a preliminar de extinção processual, tendo por pressuposto a Decadência do crédito tributário, em voto com a qual distinguiu em qualidade, o desempate proferido pela Presidente da Câmara de Julgamento; No mérito, voto pela parcial-procedência da autuação, nos termos do entendimento transcrito acima, em face da manifestação do Procurador do Estado, reservando-se a cobrança do crédito tributário à forma estatuída no art. 100, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Nesse entendimento, decido conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial-provimento para reformular a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a presente ação fiscal, nos termos do *Parecer* da Consultoria Tributária, aditado e alterado em sessão, na manifestação oral e formal [reduzida a termo] do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, pelo que me distinguiu, em acompanhar, em desempate, a Presidente da Câmara de Julgamento, razão da lavratura desta Resolução.

É o voto.

ARGB

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Base de cálculo: **R\$ 845.392,69**

Principal/ICMS: **R\$ 143.716,75**

Multa: **(excluída)**

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **Walter Marinho & Cia Ltda.**, e recorrido a **Célula de Julgamento de 1ª Instância**,

**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário interposto mas, por voto de desempate da Presidente, afastar a preliminar de decadência suscitada pela recorrente; também por voto de desempate da Presidência, resolvem, dar provimento ao recurso, reformando a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar parcialmente-procedente a acusação fiscal, em conformidade com o que preceitua o art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, nos termos do voto do relator designado para lavrar a respectiva resolução, e da manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos na apuração da preliminar (decadência) e também no mérito, os Conselheiros Antonio Luiz do Nascimento Neto (relator originário) Jannine Gonçalves Feitosa, João Fernandes Fontenelle e Cid Marconi Gurgel de Souza, que se manifestaram pela improcedência da autuação. Presente e sustentou oralmente o recurso interposto, na sessão de julgamento, Dr. Rafael Souza, advogado da recorrente.

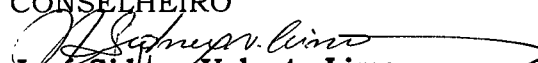
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 14 de agosto de 2008.

  
**Dulcimeire Pereira Gomes**  
PRESIDENTE DA CÂMARA

  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
CONSELHEIRO RELATOR

  
**Maria Elineide Silva e Souza**  
CONSELHEIRA

  
**Liduino Lopes de Brito**  
CONSELHEIRO

  
**José Sidney Valente Lima**  
CONSELHEIRO

  
**Mateus Vianna Neto**  
PROCURADOR DO ESTADO

  
**Cid Marconi Gurgel de Souza**  
CONSELHEIRO REVISOR

**João Fernandes Fontenelle**  
CONSELHEIRO

**Jannine Gonçalves Feitosa**  
CONSELHEIRA

**Antonio Luiz do Nascimento Neto**  
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO