



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 377 /2011
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
43ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 22/06/11
PROCESSO Nº. 1/230/2010
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200916484-1
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: FRANCISCO EVANDRO ARARIPE DA COSTA MICROEMPRESA
AUTUANTE: Augusto Evaristo de Paiva Neto
MATRÍCULA: 00962716
RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE SAÍDAS. 2. O agente fiscal constatou que a empresa, não emitiu documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1ª e/ou série “D” e cupom fiscal no exercício de 2007, no valor apontado na inicial, detectado através do cotejo entre as planilhas de *Demonstração das informações dada pelo contribuinte na GIM e DIEF*. Recurso oficial conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em virtude de irregularidade na intimação. Reformada a decisão parcialmente condenatória prolatada no juízo originário. **4.** Decisão sem análise do mérito, amparada no art. 32 da Lei 12.732/97 e no art. 53, §§ 2º e 3º, inciso III do Decreto. 25.468/99, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *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 – omissão de saídas*, detectada através das informações dada pelo contribuinte na GIM e DIEF uma diferença no período de 2007, no montante R\$ 261.866,65. O ilícito fiscal originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2009.26622, objetivando executar *auditoria fiscal*, relativamente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2007, junto à microempresa *Francisco Evandro Araripe da Costa*, enquadrada no CNAE



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

como *comércio varejista de materiais de construção em geral*. Auto de infração lavrado em 09/12/2009 com fulcro nos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 24/11/2009, por via postal, consoante se depreende a cópia do AR às fls. 07, a teor do art. 26, §5º, inciso II da Lei nº. 12.732/97, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis.

O processo foi instruído com o auto de infração nº. 1/200916484-1, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2009.26662, termo de início de fiscalização nº. 2009.21648, cópia de AR referente ao termo de início de fiscalização às fls. 07, termo de conclusão de fiscalização nº 2009.23031, relação das notas fiscais de entradas que passaram pelo cometa às fls. 09/10, notas fiscais de saídas às fls.11/37, entradas de mercadorias às fls. 38, saídas de mercadorias às fls. 39, demonstração do resultado com mercadorias – DRM às fls. 40, composição do débito às fls. 41, consulta de movimento totalizado por CFOP Às fls. 42, Sistema GIM e Consulta de inventário Às fls. 43/44, termo de juntada referente ao AR do Auto de Infração às fls. 45, cópia de AR às fls. 46, termo de revelia e despacho Às fls. 47,. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SERIE “D” E CUPOM FISCAL. FICOU CONSTATADO ATRAVÉS DAS INFORMAÇÕES DADA PELO CONTRIBUINTE NA GIM E DIF UMA DIFERENÇA NO PERÍODO DE 2007, NO MONTANTE DE R\$ 261.866,65, CONFORME DOCUMENTAÇÃO EM ANEXO.”

Às informações complementares, o agente fiscal alegou que, a empresa não apresentou os livros e documentação solicitados pelo termo de início de fiscalização nº 2009.21648. Nesse sentido, constatou através de verificação informado pelo próprio contribuinte da GIM, DIF e pesquisa no COMETA na empresa auditada em razão do mesmo não ter entregue a documentação solicitada pelo termo de início de fiscalização, uma diferença na conta de mercadoria no período de 2007, no montante de R\$ 261.866,65. Por fim, informou à empresa que toda documentação solicitada pela lavratura do termo de início de fiscalização e ainda não devolvida ao contribuinte, encontra-se à disposição do mesmo na *Célula de Gestão dos Segmentos Econômicos*.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O auditor sugeriu como penalidade a preceituada no art. 123, III, “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\$ 261.866,65 |
| Alíquota | 17,00% |
| Principal | R\$ 44.517,33 |
| Multa (30%) | R\$ 78.559,99 |
| Total a Pagar | R\$ 123.077,33 |

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 22/12/09, consoante termo de juntada e cópia de AR às fls. 45/46, restando a autuada o prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97.

A ora autuada devidamente ciente da ação fiscal, não recolheu aos cofres fazendários e não impugnou o auto de infração no prazo legal. Destarte, foi instaurada a relação contenciosa, pela revelia, em consonância com o art. 77 do Decreto 25.468/99, consoante termo de revelia lavrado em 12/01/2010 às fls. 47.

A julgadora singular, após breve relato, informou que a empresa foi intimada a apresentar os livros fiscais, contábeis e as notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, no entanto, a solicitação não foi atendida, com isso, tendo sido lavrado o auto de infração por omissão de receitas. Diante da falta de resposta do contribuinte, o fiscal utilizou as informações enviadas pelo próprio contribuinte contidas nas GIM/DIEF e nos relatórios do COMETA, relativas ao exercício de 2007, para proceder o levantamento e fazer o lançamento dos créditos tributários. Relatou que o agente fiscal usou em seu procedimento fiscalizatório a técnica da “Conta Mercadoria”, e que o procedimento fiscal e contábil adotado pelo fiscal encontra-se legalmente previsto no art. 827, do Decreto nº 24.569/97. Ressaltou que o princípio da Conta Mercadoria é comprovar que a empresa não apresentou receitas suficientes à cobertura de seus débitos. Avante dispôs que com a configuração da situação, cujos valores são oriundos dos documentos do contribuinte, pode-se inferir que saíram mercadorias do estabelecimento sem nota fiscal, principalmente porque o contribuinte vendeu mais do que comprou, deduzindo-se que a

A



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

saída de tais mercadorias se deu sem o acobertamento da documentação respectiva. Ademais, diante do que expôs, aduziu que o montante das vendas da autuada não superou o custo da mercadoria vendida e, que na hipótese dos autos, o agente fazendário averiguou as DIEF's / GIM's e o relatório COMETA da empresa mais as notas fiscais não informada na DIEF. O julgador, pessoalmente detectou um equívoco na informação do valor da base de cálculo que é de R\$ 261.866,65, quando o valor correto é de R\$ 232.805,04, conforme planilha DRM na linha diferença, resultando uma diferença a maior cobrada relativa ao exercício fiscalizado. Ressaltou também que diante da ausência de provas incontroversas que deveriam ter sido apresentadas pela empresa, contrariamente as do agente fiscal, é patente a confirmação do ilícito fiscal em virtude da omissão de vendas. O levantamento efetuado pelo autuante demonstrou que ocorreu a saídas de mercadorias no estabelecimento sem documentos fiscais posto que a quantidade que existia no estoque inicial, somado às entradas do período e subtraindo-se o estoque final e as saídas, resultou num total de saídas de mercadorias superiores às quantidades por ela adquiridas. Por fim, ratificou a penalidade imposta à contribuinte e julgou **PARCIAL PROCEDENTE** o presente auto de infração, determinando a intimação da autuada para recolher aos cofres do Estado o valor de R\$ 109.418,37, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20 (*vinte*) dias, a importância determinada na inicial, com os devidos acréscimos legais, podendo em igual período interpor recurso junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A querelante fora notificada através da publicação do Edital de nº. 123/2010, conforme termo de juntada às fls. 63, nos termos do art. 46, III, §4º do Decreto 25.468/99, do julgamento **PARCIAL PROCEDENTE** da ação fiscal em 01/10/2010, bem como do prazo de 20 (*vinte*) dias para recolhimento ao erário estadual ou interposição de recurso em igual prazo.

A ora autuada devidamente ciente do julgamento de 1º instância, não recolheu aos cofres fazendários e não apresentou recurso voluntário para defender-se da decisão de parcial procedência, no prazo legal.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 523/2010, concordou com o julgamento singular que ao confirmar a infração imputada na inicial, baseou-se na omissão de receita demonstrada através da Conta Mercadoria. Alegou que ao analisar a demonstração do resultado com mercadorias, elaborado pelo autuante, verificou que este baseou-se para compor a conta mercadoria, a informação contida na DIEF e consulta GIM/DIEF, que após realização contábil, observa-se que o período auditado foi abaixo do custo no valor de R\$ 261.866,65, revelando que o contribuinte omitiu receitas no mesmo montante, por não ter como comprovar



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

suas vendas. Coadunou com a interpretação do julgar monocrático ao corrigir a base de cálculo, eis que o agente fiscal equivocadamente lançou como base de cálculo o valor de R\$ 261.866,65, quando o correto é R\$ 232.805,04. . Nesse sentido, opinou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para que se mantenha a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, exarada na instância singular.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 64/65 dos autos.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CELULA DE JULGAMENTO de 1ª INSTÂNCIA** em face de **FRANCISCO EVANDRO ARARIPE DA COSTA MICROEMPRESA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200916484-1. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *omissão de saídas* detectada através das informações fornecidas pelo contribuinte na GIM e DIEF, no montante de R\$ 261.866,65, no exercício de 2007.

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 em sessão e, que versa sobre matérias cognoscíveis de ofício, ou seja, por força de lei, poderiam igualmente serem argüidas pelo julgador. Destarte, antes de analisar o mérito da ação fiscal em comento, cumpre-nos verificar as formalidades necessárias à autuação do contribuinte. Desse modo, no presente caso faz-se mister tecermos algumas considerações acerca da intimação do contribuinte, vejamos.

1.1 Da Intimação

A intimação é o ato administrativo pelo qual a administração pública da ciência dos atos e termos do processo administrativo tributário para que o contribuinte



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

faça ou deixe de fazer algo, consoante art. 45 da Lei 25.468/99. O termo de intimação é um documento emitido pela *Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará*, onde o auditor fiscal irá solicitar ao contribuinte a exibição ou entrega de mercadorias, documentos, livros, papéis ou quaisquer outros subsídios que venham a prestar informações na ação fiscalizadora. Conduta esta que encontra guarida no art. 815 do Decreto 24.569/98, *in verbis*:

Art. 815. Mediante intimação escrita, são obrigados a exhibir ou entregar mercadorias, documentos, livros, papéis ou arquivos eletrônicos de natureza fiscal ou comercial relacionados com o ICMS, a prestar informações solicitadas pelo Fisco e a não embarçar a ação fiscalizadora.

A intimação do autuado é o meio pelo qual, ele é cientificado da lide, devendo ser realizada dentro dos ditames legais, sob pena de nulidade. No *Processo Administrativo Fiscal*, a intimação tem a mesma importância que a citação do réu no processo civil. É com a intimação que surge a pretensão do Fisco de ver cumprida a obrigação materializada no lançamento. A partir dela, pode o sujeito passivo defender-se da exigência, nos termos do art. 25 da Lei 12.732/97, *expressis verbis*:

Art. 25. Intimação é o ato pelo qual se dá ciência a alguém dos atos e termos do processo, para que faça ou deixe de fazer alguma coisa.

Ainda no estudo deste instituto processual, o termo de intimação poderá ser entregue pela seguinte forma: servidor fazendário mediante entrega de comunicação subscrita por autoridade competente, por carta com aviso de recebimento ou quando da impossibilidade destes últimos, por edital. Conforme legislação seguinte, *in verbis*:

Art. 46. Far-se-á a intimação sempre na pessoa do autuado e do fiador, ou do requerente em procedimento especial de restituição, podendo ser firmada por mandatário, preposto ou advogado regularmente constituído nos autos do processo, pela seguinte forma:
(...)

1.2 Das Falhas da Intimação na Presente Ação Fiscal

À análise acurada das peças instrutórias do caderno processual, na oportunidade do julgamento neste colegiado, permitiu constatar que a intimação do auto de infração está eivada de vício, pois conforme se observa, o AR que informa a Ordem de Serviço nº



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

2009.26622 e o Termo de Início de Fiscalização nº 2009.21648 (*fls. 07*), foi destinado à pessoa diversa e desconhecida, e não para a empresa autuada. O AR está com endereço diverso ao do contribuinte, informado na ordem de serviço de *fls. 05*, ou seja, o endereço constante no AR é José Vilar nº 2005, Fortaleza/CE, enquanto que o endereço da autuada é Av. Alberto Caveiro nº 01975 B, Fortaleza/CE.

Dentro dessa linha de argumentação, cabe ressaltar que o contribuinte não fora intimado da decisão singular. Neste sentido, é clarividente que a empresa autuada não recebeu as demais intimações sobreditas, pois, não apresentou defesa aos autos do processo.

Na existência de um *Contencioso Tributário*, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, premissa esta, não observada pela autoridade fiscal no caso em comento, tendo em vista que não atendeu aos comandos normativos, procedendo com uma intimação, cuja cientificação fora irregular. Em sendo assim, cumprindo os ditames legais referente ao procedimento de fiscalização, com o objetivo precípua de respeitar o princípio do contraditório e da ampla defesa; este colegiado firmou entendimento em declarar a nulidade absoluta por erro insanável, posto que o contribuinte somente fora cientificado do julgamento singular, sendo as demais intimações grafadas para endereço distinto do autuado.

Nesse esteio, importante ainda destacar que 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, conforme o caso. A eficácia

¹ MEIRELES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*, RT, 19ª ed., págs. 82/83.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

de toda atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei."

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, o procedimento que envolve o lançamento de um crédito tributário por um auto de infração, não é um ato discricionário, desta feita inexistente flexibilização da ação do agente fiscal; se está determinado na legislação tributária, não há margem de liberdade ao Fisco.

Nessa linha de raciocínio, fora considerado o *Termo de Revelia*, por defeito da intimação, ora, o contribuinte não tinha ciência da infração que lhe estava sendo imputada, dessa forma não tinha como defender-se, apresentando aos autos impugnação tempestiva. Partindo dessa premissa, chega-se a ilação de que a supressão de instância, *in casu*, é insanável frente aos fatos aqui expostos. O lançamento do auto de infração nunca se aperfeiçoou, ou seja, não se concretizou, porquanto o contribuinte não fora cientificado do julgamento, nem tampouco do lançamento, por este motivo, o *decisum* proferido pela instância singular é intempestivo.

Com efeito, restou clarividente as falhas no procedimento na constituição do crédito tributário, devendo ser reconhecida a nulidade do processo em comento, em seu nascedouro, por vedação legal do agente fiscal, nos termos do art. 53, § 2º, inciso III do Decreto. 25.468/99, transcrito *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;

§ 3º Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito ao contraditório e à ampla defesa do autuado.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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).

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

2. Do Voto

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** processual da ação fiscal, por falhas na intimação, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

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



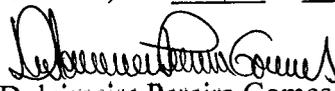
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

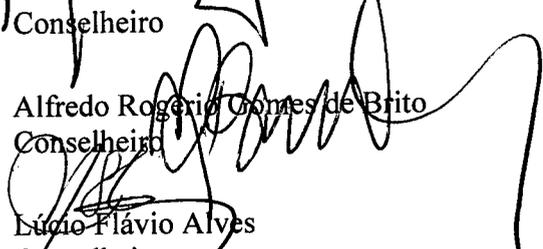
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **FRANCISCO EVANDRO ARARIPE DA COSTA - ME**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, dar-lhe provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, em razão de falhas na intimação, nos termos do voto do relator, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

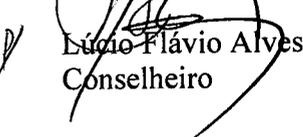
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de 08 de 2011.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA


Ana Maria Timó Holanda
Conselheira

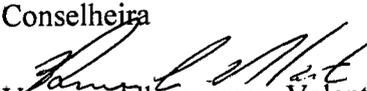

Valter Barbálho Lima
Conselheiro

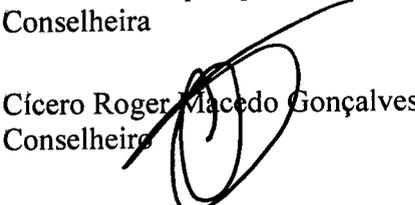

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Lúcio Flávio Alves
Conselheiro


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro Relator

Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO