



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 414 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
30ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 24/04/2009
PROCESSO Nº 1/2165/2004
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/20040522-2
RECORRENTE: J MELO IMPORT E EXPORT E EXPORT LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Marcelo José Gurgel de Aquino
MATRÍCULA: 063810-1-4
RELATOR: Conselheiro Vito Simon de Moraes
REVISOR: Conselheiro Lúcio Flávio Alves

EMENTA – ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO - 2. A presente acusação fiscal é proveniente da aquisição de mercadorias de uso ou de consumo lançados na conta gráfica do ICMS, referente aos meses de abril a setembro/01; novembro e dezembro/01; abril a junho/02 e setembro a dezembro/02. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, haja vista a falta de clareza e precisão no libelo acusatório. Reformada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos. **4.** Decisão amparada no art. 53, §3º do Decreto 25.468/99.

RELATÓRIO

A lide emergida através do auto de infração refere-se a *crédito indevido*, proveniente da aquisição de mercadorias de uso ou de consumo lançados na conta gráfica do ICMS, referente aos meses de abril/01 a setembro/01; novembro/01 e dezembro/01; abril/02 a junho/02 e setembro/02 a dezembro/02. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2004.08015, objetivando executar *auditoria fiscal restrita – verificação de origem de créditos*, referente ao período de 01/03/2001 a 31/12/2002, junto à empresa *J Melo Importação e Exportação Ltda*. Auto de infração lavrado em 01/06/04, com fulcro nos arts. 52 e 53 da Lei 12.670/96 e arts. 60; 65 e 772 do Decreto 24.569/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração nº. 1/20040522-2, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2004.08015, termos de início de fiscalização nº. 2004.06265, termo de conclusão de fiscalização nº. 2004.11579, *Planilha Relatório dos Créditos Indevidos*, notas fiscais de entradas referente aos créditos, livro registro de apuração ICMS e cópia do recibo de devolução da documentação fiscal. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“CRÉDITO INDEVIDO, PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS E CRÉDITO NÃO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. O CONTRIBUINTE EM APREÇO CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DE ICMS RELATIVO A SUAS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO OU DE CONSUMO LANÇADOS NOS MESES DE ABRIL A SETEMBRO DE 2001, NOVEMBRO E DEZEMBRO DE 2001, ABRIL A JUNHO DE 2002 E DE SETEMBRO A DEZEMBRO DE 2002, IMPORTANDO NO VALOR DE R\$ 587.500,09”. (*sic*).

Às informações complementares, o autuante afirmou que após análise dos livros e documentos fiscais da contribuinte relativos ao período dos meses de março a dezembro/01, constatou a ocorrência de crédito indevido nos meses de abril a setembro/01, novembro e dezembro/01, lançados a título de crédito extemporâneos, no montante de R\$ 161.208,26. Os referidos créditos foram lançados no campo “*Outros Créditos*” do seu livro de Registro de Apuração do ICMS e têm como fundamentação, segundo documentação apresentada pela contribuinte, a apuração de crédito oriundos de materiais de uso ou de consumo utilizados pela referida empresa no período compreendido entre os anos de 1990 e 1995. Acrescentou ainda, que além dos referidos créditos serem vedados pelo RICMS, os mesmos estavam ainda, pela ocasião dos seus lançamentos na escrita fiscal, atingidos pela “Decadência”, visto que já haviam se passado mais de cinco anos da data em que estes, em tese, poderiam ter sido lançados. No que tange ao exercício de 2002, o agente fiscal informou que constatou a ocorrência de créditos indevidos nos meses de abril a junho/02, setembro a dezembro/02, lançados a título de créditos extemporâneos, no montante de R\$ 417.945,60. Os referidos créditos foram lançados no campo “*Outros Créditos*” do seu livro de registro de apuração do ICMS. Entretanto esses créditos utilizados pela contribuinte são oriundos de materiais de uso e consumo utilizado pela referida empresa no período compreendido entre os anos de 1990 e 1995 (relatórios anexos fornecidos pela contribuinte).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea "a", da Lei 12.670/96, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	RS 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 587.580,09
Multa	R\$ 587.580,09
TOTAL	RS 1.175.160,18

A empresa tomou ciência do auto de infração pessoalmente em 02/06/04 às fls. 02, nos termos do art. 26, § 1º, II da Lei 12.732/07.

A impugnação acostada aos autos às fls. 152 foi protocolada em 02/07/04, onde, requereu a improcedência da peça inicial, alegando que a conduta da autuada foi totalmente embasada no princípio da não cumulatividade, que passou a figurar como um lídimo instrumento de genuína diretriz a política fiscal, conforme os preceitos do art. 155, §2º, I, da Carta Magna. Deste modo, alegou que a CF/88 não contempla preceito que proíba o aproveitamento de créditos do ICMS tal como fez a autuada, uma vez que as operações de aquisição subjacentes não eram lançadas por isenção ou não-incidência, como veda a lei. *Ex positis*, requereu a **IMPROCEDENCIA** do feito fiscal.

A julgadora monocrática asseverou que discorda da autuada no tocante ao uso indiscriminado do crédito de ICMS ma vez que a legislação autorizou o aproveitamento do crédito relativo a mercadorias destinadas a uso ou consumo do estabelecimento, somente a partir 01/01/2007, com o advento do §3º, do art. 34 do ato das Disposições Constitucionais. Portanto, a época da infração, 01/06/2004, a legislação não permitia ao contribuinte o aproveitamento de créditos oriundos desta natureza. Não obstante a ilegalidade e ilegitimidade dos créditos aproveitados, conforme o §4º do art. 51 da Lei 12.670/96, o direito de aproveitar o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data de emissão do documento fiscal. No que se refere aos créditos oriundos da nota fiscal nº. 213.259, são ilegais por inobservância as regras contidas nos artigos 67 e 70 do Decreto 24.569/97 que regulamenta os procedimentos relativos à transferência. Diante do exposto, restou comprovado que a autuada contrariando a legislação vigente, creditou-se indevidamente de ICMS. Isto posto, o juízo singular decidiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, intimando a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 20 (vinte) dias, a contar da ciência da referida decisão, o valor



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

estipulado pelo agente fiscal, com os devidos acréscimos legais ou, em igual prazo, interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários.

A atuada foi notificada pelos correios, em 19/10/05 às fls. 166/167, do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal, bem como, do prazo para recolhimento do tributo ou interposição de recurso voluntário em face do Conselho de Recursos Tributários, onde ocorrerá a decisão definitiva.

A empresa atuada insatisfeita com a decisão condenatória de 1ª Instância interpôs recurso voluntário, sucinto e tempestivo, ratificando todos os argumentos manifestados na impugnação, acrescentando que apresentará oportunamente aditivo ao presente recurso. Por fim, instou pela **IMPROCEDÊNCIA** da peça inicial, sob os mesmos fundamentos.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do parecer 737/05, ressaltou que os créditos ora questionados são originários de aquisições realizadas no período de 1990 a 1995 e lançados nos meses de abril/01 a setembro/01, novembro/01 e dezembro/01, abril/02 a junho/02, setembro/02 a dezembro/02. No que tange ao crédito fiscal originário da nota fiscal nº. 213.259, informou que houve por parte da contribuinte a inobservância ao art. 69 que cuida do processo de transferência. Pelo exposto, sugeriu pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para que seja confirmada a decisão monocrática. **Vale ressaltar o erro cometido pela consultora tributária, uma vez que, não houve recurso de ofício, tendo em vista a decisão ser *in totum*, PROCEDENTE. A contribuinte em epígrafe interpôs recurso voluntário motivo pelo qual houve o reexame da matéria.**

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 179/181.

Ocorre que a requerimento da parte, o processo administrativo em comento foi sobrestado, com fulcro no art. 9º, X do Decreto 25.711/99.

Em 12/12/06, na 213ª sessão Ordinária, a 1ª Câmara de Julgamento, decidiu por converter o julgamento em **DILIGÊNCIA**, remetendo os autos a *Célula de Perícias e Diligências Fiscais*, a fim de esclarecer alguns pontos obscuros elencados no despacho da conselheira designada Maria Elineide S. de Souza às fls. 188.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Às fls. 191, o laudo pericial informou que a empresa não localizou a documentação solicitada. Desta feita, a *Célula de Perícias e Diligências* restou impossibilitada de realizar a perícia contábil solicitada.

A contribuinte vem ao caderno processual, às fls. 133, informar que todos os documentos fiscais solicitados pelo agente fiscal foram apresentados. Assinalou ainda, que os documentos solicitados foram emitidos entre 1990 e 1994, portanto, já faz mais de 18 anos, em alguns casos.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por *J MELO IMPORT E EXPORT E EXPORT LTDA* em face de *CÉLULA DE JULGAMENTO de 1ª INSTÂNCIA*, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob o nº. *1/20040522-2*, nos termos da legislação processual vigente.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *crédito indevido*, proveniente da aquisição de mercadorias de uso ou de consumo lançados na conta gráfica do ICMS, referente aos meses de abril a setembro/01; novembro e dezembro/01; abril a junho/02 e setembro a dezembro/02.

Antes de iniciarmos a epopéia jurídica do voto que se segue, observa-se que antes de adentrar no âmago da demanda, impõem-se forçosamente o exame de matéria periférica, vejamos.

A Lei 5.172/66, *Código Tributário Nacional*, trouxe em seu bojo, o arquétipo jurídico de lançamento do crédito tributário, no art. 142, *in verbis*:

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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Como podemos evidenciar após a leitura do comando legal supra, é ato de competência da autoridade administrativa constituir e lançar o crédito tributário através de procedimento administrativo. A atividade ora citada é exercida em caráter vinculado conforme

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.

No caso em comento, a autuação restou deveras confusa, não sendo possível identificar com clareza se a autuação decorreu da extemporaneidade do creditamento (decadência) ou da utilização crédito decorrente da aquisição de material de uso e consumo.

Podemos observar ainda, que não se encontram nos autos as notas fiscais relativas às operações objetos dos créditos. Não sendo possível, portanto, aferir se tais mercadorias são ou não, de fato, materiais de uso e consumo.

Neste contexto cai por terra a presunção de legitimidade, como atributo de validade e eficácia do ato vergastado, frente à declarada inobservância ao Decreto 25.468/99, *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*:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

(...)

§ 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.

O Processo Administrativo Fiscal é albergado pela *teoria da prova* abraçada pelo *Código de Processo Civil Brasileiro*, em razão do seu art. 333, III. O referido dispositivo legal afirma que incube ao autor o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito. O contribuinte tem o direito de dar a sua versão dos fatos, em face da versão do Fisco. Se o Fisco não tem condições de provar ou ao menos de descrever de forma clara e precisa, o fato que motivou a autuação, o contribuinte fica impossibilitado de defender-se adequadamente.

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 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**).

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, e como tal, deve a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora, em cumprimento ao que reza o art. 53, §3º do Decreto 25.468/99, *expressis verbis*:

Art. 53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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).

Tomando-se por base posições doutrinárias, cumpre mencionar **Humberto Theodoro Júnior**¹, 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.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** da ação fiscal, por falta de clareza e precisão no libelo acusatório, em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos. .

É o VOTO.

¹ Curso de Direito Processual Civil – Ed. Forense, 2007, pág. 325.



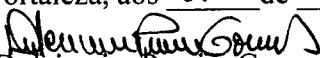
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

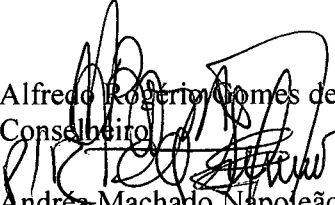
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

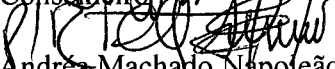
DECISÃO

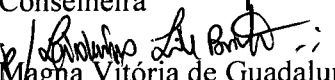
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **J MELO IMPORT E EXPORT E EXPORT LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, tendo a preliminar de extinção pela decadência sido afastada na Sessão de 12 de dezembro de 2006, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar e por decisão unânime, a **NULIDADE** processual, por falta de clareza que implica no cerceamento do direito de defesa, nos termos do voto do relator, em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos. Ausente o Conselheiro Liduíno Lopes de Brito. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, Dr. Benoni Vieira da Silva.

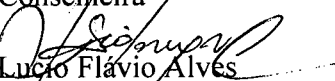
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de JUNHO de 2009.

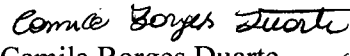

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA



Alfredo Roberto Gomes de Brito
Conselheiro

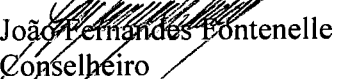

Andréa Machado Napoleão
Conselheira


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira


Lucio Flávio Alves
Conselheiro Revisor


Camila Borges Duarte
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Moraes
Conselheiro Relator


Mattias Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO