



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº. 415 /2010  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
75ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 07/10/10  
PROCESSO Nº. 1/4046/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200809550-0  
RECORRENTE: MARCOPOLO S/A  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Ronaldo Lima Macedo  
MATRÍCULA: 497.607-1-X  
RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves  
REVISOR: Conselheiro José Sidney Valente Lima

**EMENTA: ICMS – 1. TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO**  
2. Mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo, relativamente à nota fiscal de venda de um ônibus, sem o destaque do ICMS. Recurso Voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em virtude da ausência do termo de retenção, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *transporte de mercadoria acobertada por documentos fiscais inidôneos*, relativamente à nota fiscal de venda de um ônibus, sem o destaque do ICMS. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma *fiscalização em trânsito* junto à empresa *Marcopolo SA*, sediada em Caxias do Sul/RS. Auto de infração lavrado em 21/07/08, com fulcro nos artigos 16, I, alínea “b”; art. 21, II, alínea “c”; art. 28; art. 131; art. 131; art. 169, I, do Decreto 24.569/97, c/c Cláusula Terceira do Convênio do ICMS nº 53/2007.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/2008.09549-5, informações complementares às fls. 03/06, nota fiscal-fatura de nº. 184404 às fls. 07, termo de fiel depositário às fls. 08, *Certificado de Guarda de Mercadorias – CGM nº. 536/08* às fls. 09, termo de juntada e AR às fls. 10/11, termo de revelia de fls. 12 e despacho às fls. 13. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:



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

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

“TRANSPORTE DE MERCADORIA ACOBERTADA POR DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. A EMPRESA AUTUADA EMITIU A NOTA FISCAL 184404, REFERENTE À VENDA DE UM ÔNIBUS PARA ÓRGÃO PÚBLICO E NÃO DESTACOU O ICMS SOB O ARGUMENTO DE QUE A MERCADORIA É ISENTA DE ICMS, CONF. CONVÊNIO ICMS 53/2007, ENTRETANTO A MESMA NÃO OBEDECEU AO QUE DETERMINA A CLÁUSULA TERCEIRA DO CONVÊNIO ICMS 53/2007 (PARA MAIORES DETALHES VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES).” (sic).

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:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 114.000,00</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 13.680,00
Multa (30%)	R\$ 34.200,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 47.880,00</b>

A ciência do auto de infração foi realizada em 27/08/08, por via postal, consoante se depreende da cópia do termo de juntada e AR de fls. 10/11, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

O termo de revelia foi lavrado em 08/09/08, às fls. 12, entretanto, a empresa contribuinte protocolou defesa em 29/08/08, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A defesa da recorrente foi apresentada tempestivamente às fls. 15/27, instruída com documentos de fls. 28/131. A contribuinte esclareceu que a operação de compra e venda foi realizada na modalidade “Pregão Eletrônico – Registro de Preços” para aquisição de ônibus escolares para o Programa Caminho da escola, do Ministério da Educação (Edital de Pregão Eletrônico nº 53/2007 – Registro de Preços Processos Administrativo nº 23034.002657/2007-02 – anexo). Declarou ainda que, está expresso no edital da licitação: “nos



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

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

valores propostos estão considerados a isenção de impostos previstos no subitem 1.1.2. do Edital”. Por ser o preço apresentado pela impugnante o menor, a proposta foi aceita e foi formalizado contrato entre a impugnante e a adquirente do bem, que documentou a operação relativa ao ônibus em comento. Atentando para a Proposta de Preços, a autuada informou que o valor total da nota, R\$ 114.000,00, é o valor livre de ICMS, sendo assim, cobrado do cliente final o valor da mercadoria, descontado do ICMS incidente na operação, conforme prevê o Convênio. Alegou também a previsão do art. 16, I, “b”, do RICMS do Estado do Ceará, Decreto nº. 24.569/97, que remete ao local onde se encontre o bem, a sujeição tributária ativa para exigir a exação, a mesma não pode ser cobrada em virtude da regra de isenção. A contribuinte ressaltou que a isenção é causa impeditiva do nascimento do tributo nas condições estabelecidas na lei que a estabeleceu, ou seja, não houve fato gerador. Sendo o ICMS cobrado em desconformidade com o ordenamento tributário, o mesmo há de ser devolvido ao contribuinte, sem que nenhuma regra do sistema possa restringir seu direito subjetivo, tendo em vista que tal direito é constitucional, sob a égide do princípio da estrita legalidade, a qual, no caso em exame, visa obstaculizar o enriquecimento sem causa do ente tributante. No caso em questão, o valor destacado na nota fiscal já estava líquido de tributos, sem o ICMS isento. Requer a autuada, a predominância do princípio da verdade material, sendo reconhecida a norma de isenção e impedindo a cobrança do imposto mencionado. No que tange à multa aplicada, o agente autuante aplicou confisco, proibido conforme art. 150, inc. IV, da Constituição Federal. Por fim, a contribuinte requereu a procedência da impugnação para declarar extinto o auto de infração nº. 1/2008.09549-5.

Consta termo de desentranhamento às fls. 123, fora desentranhado do processo nº 2008.0040.8551-1/0 a documentação da composição original, às fls. 124/130.

O julgador singular, após breve relato dos fatos, discorreu sobre os argumentos da defesa, alegando que são insubsistentes os fatos da impugnação. Analisou que a nota fiscal, na qual está em mérito, à contribuinte não cumpriu a regência da cláusula terceira do convênio ICMS 53/07, uma vez que não foi deduzido o preço da mercadoria do valor do ICMS dispensado, nem foi feita a indicação expressa no documento fiscal do fato. Todavia, elucidou que tudo se confirma, pelo fato de que o campo da nota fiscal destinado ao preenchimento do valor total dos produtos ser igual ao valor total da nota, ou seja, ambos os campos estão preenchidos com o montante de R\$ 114.000,00, afirmou ainda que se houvesse a redução o valor do campo destinado ao preenchimento do valor total da nota deveria refletir a redução do ICMS dispensado. Entretanto, salientou que a contribuinte se apropriou do ICMS dispensado, segundo o que dispõe a cláusula 2º do referido convênio do ICMS, não é exigido o estorno do crédito. Argumentou que a infração e a penalidade estão caracterizadas corretamente aos fólios processuais. Asseverou que a empresa não observou o art. 131, III, do decreto nº 24.569/97, uma vez que o produto estava



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

acobertado por documento fiscal idôneo, emitida pelo estabelecimento e destinada a prefeitura Municipal de Ipueiras/Ce. Nesse sentido, esclareceu que no ato da fiscalização fora apresentada, e considerada inidônea, pelo motivo de tal documento conter informações inexatas, não compatíveis com a operação realizada, referente a venda para órgão público e não destacou ICMS sob o argumento de que a mercadoria é isenta, segundo convênio ICMS 53/07, por conseguinte não atendeu a determinação da Cláusula Terceira do supracitado convênio, desta feita colacionou o art. 131, III, do citado decreto. Diante do exposto, julgou pela PROCEDÊNCIA da ação fiscal, intimando a autuada a recolher à Fazenda Pública Estadual a importância de R\$ 47.880,00, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 10 (dez) dias a contar da ciência da decisão, ou em prazo idêntico, interpor recurso do *Conselho de Recursos Tributários*.

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 114.000,00</b>
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 13.680,00
Multa (30%)	R\$ 34.200,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 47.880,00</b>

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 21/07/10, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 138/139, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A impugnante, irrisignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 140/147, onde suscitou todos os argumentos da impugnação. Requerendo o **CANCELAMENTO** do lançamento realizado.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 314/10, fez um breve relato dos fôlios processuais e entendeu que os convênios que concedem benefício fiscal condicionando a dedução do imposto dispensado na operação do preço de mercadoria praticado pelo remetente, na qual estabelecem um procedimento obrigatório e necessário para que seja atingida a finalidade do referido benefício fiscal que é repassar para os adquirentes subseqüentes um preço menor daqueles produtos previamente determinados pelo legislador até chegar ao consumidor final, devendo alcançar as saídas a qualquer título. Salientou ainda, que o emitente não observou o valor expresso do imposto que foi reduzido do preço do produto adquirido por licitação enseja a perda imediata da isenção declarada do documento fiscal. Entretanto, argüiu que a regra contida no convênio ICMS 53/07 deve ser interpretada com base nos princípios da finalidade e razoabilidade e que não devem haver incertezas referente ao preço de mercadoria.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Ressaltou ainda, que somente com a comprovação do valor registrado no processo de licitação é que se poderia confirmar se existiu ou não a falta de recolhimento, nota fiscal inidônea por declaração inexata ou se a conduta do contribuinte constituiu um mero descumprimento de obrigação acessória. Considerou que deveria ter sido lavrado o termo de retenção para que fosse solicitado do contribuinte esclarecimentos e documentos probatórios do preço de aquisição das mercadorias junto ao órgão público, elucidou ainda que inclusive o preço ajustado no processo de licitação para que só então se pudesse tirar alguma conclusão razoável sobre a nota fiscal conter ou não uma declaração inexata que causasse prejuízo ao erário, ou se a irregularidade apontada se constituiria u mero vício formal passível de correção. Concluiu que no âmbito dos documentos e das circunstâncias fáticas relatadas, o termo de retenção deveria ter sido lavrado antes do auto de infração e que a falta deste enseja a nulidade do lançamento por falta de provas e por extemporaneidade do ato exercido, conforme o art. 53, § 2º e 3º, III do Decreto nº 25.468/99. Isto posto, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, manifestando a **NULIDADE** em face da ausência do Termo de Retenção.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 151/155.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso voluntário interposto por **MARCOPOLO S/A** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200809549-1, por meio da reforma da decisão condenatória proferida em 1ª instância. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *transporte de mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo*, referente à venda de um ônibus para um órgão público. Entretanto, não destacou o ICMS, sob argumento de que a mercadoria é isenta de ICMS.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**1. Da Preliminar de Nulidade**

Em análise aos fólios processuais, se depreende a existência de matérias cognicíveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente da matéria preliminar, vejamos.

A premissa a ser considerada nesta contenda, perfilha a linha de raciocínio da *Consultoria Tributária* e da *1ª Câmara de Julgamento*, por vislumbrar que deveria ter sido lavrado Termo de Retenção para que fosse solicitado do contribuinte esclarecimentos e documentos comprobatórios do preço de aquisição dos produtos junto ao órgão público, inclusive do preço ajustado no processo de licitação para que somente então se pudesse tirar alguma conclusão razoável sobre a notas fiscais conterem ou não uma declaração inexata que causasse prejuízo ao Erário.

Ou seja, em análise aos fólios processuais se vislumbra que se tratava de um vício formal passível de ser sanado, de maneira que a falta de emissão do Termo de Retenção antes de ser lavrado o auto de infração enseja nulidade do lançamento por falta de provas e por extemporaneidade do ato praticado, nos termos do art. 53, §§2º e 3º, III, da Lei nº 25.468/99 destarte, se torna imprescindível, transcrever o dispositivo legal, a seguir:

*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:*

- I – esteja afastada das funções ou do cargo*
  - II – não disponha de autorização para a prática do ato;*
  - 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 atuado.*

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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Em relação à ocorrência de erro de elemento formal relativo à indicação de mercadoria descrita em documento fiscal, é obrigação do autuante, antes da lavratura do auto de infração, logo impende destacar igualmente o que preconiza o art. 831, § 1º do Decreto 24.569/97, a saber:

*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.*

*(...)*

*§ 3º Entende-se por passível de reparação a irregularidade que apresente erro resultante de omissão ou indicação indevida de elementos formais que, por sua natureza, não implique falta de recolhimento do imposto.*

Destarte, se o Fisco não ficou plenamente convencido com as mercadorias descritas nas notas e as efetivamente transportadas, deveria ter partido à lavratura do termo de retenção, onde seria oportunizando à contribuinte a possibilidade de sanar o vício, e não ter lavrado, de maneira arbitrária, o auto de infração.

Frente à apresentação destes elementos, observo que a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é declarar em grau de preliminar a nulidade em virtude da ausência do termo de retenção. Tomando-se por base posições doutrinárias, cumpre mencionar *Humberto Theodoro Júnior*<sup>1</sup>, em sua costumeira destreza

*“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).*

<sup>1</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil – Teoria geral do direito processual civil e processo do conhecimento*. 47 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007, pág. 325.



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

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

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

**3. Do Voto**

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão proferida em 1ª instância, declarando a **NULIDADE** processual, em razão da ausência do Termo de Retenção, conforme parecer da Consultoria Tributária.

É o VOTO.





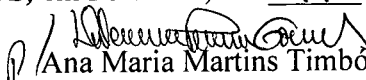
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **MARCOPOLO S/A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida em 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, em razão da ausência do Termo de Retenção, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

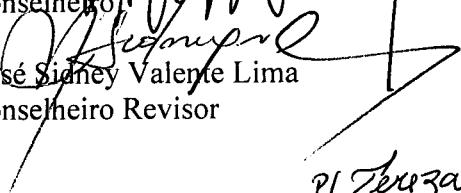
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 17 de 12 de 2010.


  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
PRESIDENTA

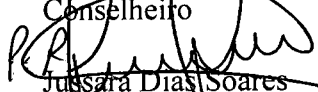
  
José Romulo da Silva  
Conselheiro

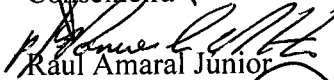
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Alfredo Rogerio Gomes de Brito  
Conselheiro

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro Revisor

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
Jussara Dias Soares  
Conselheira

  
Raul Amaral Junior  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO