



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 442 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

30ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 23/08/2012

PROCESSO Nº. 1/1586/2005

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200503258-3

RECORRENTE: J. E. & R. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

AUTUANTE: Sérgio Soares Freire

MATRÍCULA: 00561312

RELATORA: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS - 1. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SUBMETIDAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, contrariando a legislação em vigor, especialmente o art. 127, I do Decreto 24.569/97, sujeitando-se o infrator a sanção imposta no art. 123, inciso III alínea 'B' da Lei 12.670/96. 2. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, por flagrante **nulidade processual absoluta**, pois o referido termo não está revestido da forma prescrita em Legislação Tributária, tudo nos moldes do Decreto nº 25.468/99, arts. 30, 33, XI e 53. Reformada a decisão proferida pela instância originária, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Nos autos do processo administrativo tributário em epígrafe, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte J. E. & R. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. praticou a seguinte infração:

“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

REFERENTE À OMISSÃO DE SAÍDAS APURADA NO LEVANTAMENTO DE ESTOQUE EM ANEXO, NO QUAL FICOU CONSTATADA A OMISSÃO NO MONTANTE DE R\$ 801.686,88, RELATIVO A MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

O ilícito fiscal supramencionado foi apurado em decorrência da ordem de serviço nº 2004.35091, com o fito de executar *auditoria fiscal ampla* junto à empresa *J. E. & R. Importação e Exportação Ltda.*, na qual o agente fiscal constatou que havia omissão relativa às mercadorias submetidas ao regime de Substituição Tributária.

Vale ressaltar tratar-se de Auto de Infração referente ao período de Janeiro a Dezembro de 2002, tendo a Fiscalização afirmado nas informações complementares que:

“APÓS A ENTREGA DOS REFERIDOS ARQUIVOS EM MEIO MAGNÉTICO, FORAM ELABORADOS OS RESPECTIVOS DEMONSTRATIVOS DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE, PELO QUAL FICOU CONSTATADO, ATRAVÉS DO RELATÓRIO TOTALIZADOR OMISSÃO DE ENTRADAS (...).”

Vale ressaltar que o Auditor Fiscal esclareceu que solicitou, em meio magnético, a apresentação das operações de entrada e saída de mercadorias referentes ao exercício de 2002, bem como a posição do inventário de mercadorias existentes em 31/01/2001 e 31/12/2002, além da tabela de produtos, de acordo com o layout anexo à intimação, a fim de se elaborar o levantamento de estoques relativo ao período em questão.

Ainda no Auto de Infração, foi aplicada como penalidade, àquela preceituada no art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200503258-3; com as informações complementares (fl. 03); ordem de serviço nº. 2004.35091 (fl. 04); termo de início de fiscalização nº. 2004.27772 (fl. 05); termo de intimação (fl. 6); definição de layout para arquivos SAME às fls. 07/08; termo de conclusão de fiscalização nº. 2004.04358 (fl. 09); além dos relatórios do inventário (fls. 11/27), de notas fiscais de entrada (fls.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

28/36), de notas fiscais de saída (fls. 37/42) e do relatório totalizador (fls. 43/48); recibo de entrega de documentação às fls. 49 e o respectivo aviso de recebimento (AR) à fl. 50 deste processo em baila.

O contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio em 07/03/2005, consoante termo de juntada de AR acostado aos autos às fls. 50, na dicção do art. 26 § 5º, II da Lei. 12.732/97.

À fl. 56, foi juntado aos autos o pedido de dilação para defesa, protocolados pela defendente. Apesar da Impugnação tempestiva protocolada pelo Contribuinte, em 14/04/2005, à fl. 57 dos autos, a Coordenadoria Executiva – COREX certificou a decorrência do prazo legal para a interposição de impugnação.

Não tendo ocorrido à revelia, quando do encaminhamento do processo administrativo ao Contencioso Administrativo Tributário – CONAT, puderam ser analisadas as razões da impugnação do contribuinte, as quais são em síntese:

1. inicialmente que o Auto de Infração não atende aos requisitos formais da modalidade de sua confecção, quais sejam aqueles estabelecidos no art. 33, do Decreto nº 25.468/99.
2. Nos casos de fiscalização por meio de “Levantamento Unitário”, o Fisco deve apresentar a perfeita caracterização das mercadorias, ou seja, o tipo, a espécie, o modelo e o valor unitário, o que não ocorreu no caso *sub oculi*.
3. Abalizado no Princípio da Verdade Material, defende a perseguição incessante da verdade real/material, sob pena de inquirir-se de vício insanável, uma vez que os documentos acostados no Auto de Infração não condizem com a verdade dos fatos. Ademais, invocou os Princípios Informadores garantidores da ampla defesa do acusado e o contraditório, além do Princípio da Legalidade Objetiva, segundo o qual a instauração do processo administrativo deve obedecer e preservar a lei.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

4. Após pedido de Perícia e Diligência, Requeru ao fim, a improcedência do Auto de Infração.

A julgadora singular, no julgamento nº 176/2006, não acolheu o argumento da defesa de que o levantamento fora realizado de forma inadequada e desordenada. Nesse sentido, esclareceu que o AI atendeu as formalidades do art. 33, do Decreto 25.468/99. Concluiu, pois, pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea "b" da Lei nº 12.670/96, atenuada pelo art. 126 da susomencionada legislação, alterada pela Lei nº 13.418/03, qual seja a multa no percentual de 10% (dez por cento) do valor da operação.

O autuado foi notificado pelos correios, em 15/02/2006, do julgamento pela **PROCEDÊNCIA** do auto de infração.

Insatisfeito com o resultado do julgamento, o autuado interpôs recurso voluntário às fls. 165/171, no qual aduz preliminarmente, o erro de digitação da SLE, marcada por confusão, pois os relatórios não espelham a realidade.

Ainda reiterou na fase recursal, a necessidade da realização de perícia pelo corpo técnico do Contencioso, haja vista sua busca incessante pela verdade material. Isso por afirmar ter trazido aos Autos, os números e os valores das Notas Fiscais, das Declarações de Importação, bem como de Inventários, os quais supostamente comprovam o alegado.

Às fls. 289/290, o Conselho de Recursos Tributários, tendo em vista a vasta documentação acostada aos autos, por ser indicativa de erros que invalidam o trabalho do fiscal, determinou a realização de perícia para a averiguação das razões contidas no recurso interposto, sobretudo das fls. 163/171.

O laudo pericial consta às fls. 291/297, e conclui pela impossibilidade de qualquer averiguação, haja vista a aposentadoria do fiscal que autuou a empresa, o que prejudica a ratificação dos dados, pois não foi possível obter o Arquivo Magnético produzido pelo Auditor Fiscal Sérgio Soares Freire, quando da Fiscalização.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 220/2012, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, posto que o agente atuante não proporcionou, dentro do cenário processual, subsídios suficientes para a lavratura do Auto de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Infração, assim, restou prejudicada a defesa do autuado, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa, vício insanável.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 302/306 dos autos.

É o relatório.

VOTO DA RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo Contribuinte **J. E. & R. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, objetivando, em síntese, a decretação da **NULIDADE** do lançamento inerente ao Auto de Infração sob o nº **2005.03258-3**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada pelas *infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo o imposto já tenha sido recolhido. Referente à omissão de saídas apurada no levantamento de estoque em anexo, no qual ficou constatada a omissão no montante de R\$ 801.686,88, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária*, fato que foi demonstrado através das informações complementares e documentos anexados no bojo deste processo administrativo.

Eméritos Conselheiros, o Contribuinte por intermédio de seu Recurso Voluntário, contesta o relatório totalizador do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, apontando erros que invalidam o trabalho fiscal.

A Consultoria Tributária, convencida pela existência de indícios do direito alegado pelo Contribuinte, encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências Fiscais do CONAT. Entretanto, recebeu o seguinte retorno:

“Após análise, detectamos que o relatório totalizador apresentado no processo às fls. 43 a 48, cujo resultado acusou a referida omissão, apresenta valores divergentes daqueles constante do arquivo magnético ao qual o



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

fiscal autuante anexou ao processo no término do seu trabalho. Uma vez constatada tais diferenças tentamos localizar a autoridade fiscal **Sr. Sérgio Soares Freire – Matrícula 00561312**, com o intuito de que o mesmo nos fornecesse arquivo magnético condizente com aquele que gerou o relatório totalizador anexado ao processo, que por sua vez serviu de base para a lavratura do presente auto de infração. Ao ligarmos para a CESEC – Célula de gestão fiscal dos setores econômicos, nos informaram que o aludido fiscal estava em processo de aposentadoria. Tratamos então de enviar “Solicitação de Informações e/ou documentos” (anexo) ao responsável por tal célula a fim de que o mesmo localizasse o fiscal e solicitasse do mesmo o arquivo magnético requerido.”

Fazenda Estadual: Ocorre que o retorno da CESEC foi negativo aos interesses da

“No dia 16 de março de 2012, em resposta a nossa solicitação, recebemos da CESEC, na pessoa do servidor Florêncio Joca Filho, a Comunicação Interna nº 204/2012 no seguinte teor:

Acusamos o recebimento da Solicitação de Informações e/ou Documentos, datado de 29 de fevereiro do corrente ano, informamos que empreendemos todos os esforços no sentido de obter a entrega do Arquivo Magnético relativo aos AIs: de nºs 200503255, 200503256 e 200503258, lavrados pelo Auditor Fiscal Sérgio Soares Freire – matrícula nº 005613-1-2, com finalidade de sanear pendência constatada pela Perícia.

Contudo, depois de insistentes contatos telefônicos, não foi possível alcançarmos tal intento, razão pela qual passamos esta informação com o intuito de que seja dado o devido encaminhamento ao processo administrativo tributário em questão.”

Diz-se negativa, pois o Perito declarou ser impossível empreender qualquer averiguação, efetuar inclusões, exclusões e quaisquer outras alegações com base em um banco de dados distinto daqueles que originaram o Auto de Infração.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Ocorre, que o procedimento administrativo, como se sabe, é um conjunto de formalidades que devem ser obrigatoriamente seguidas pela Administração Pública para a prática e validade de certos atos administrativos.

Sendo assim, todo e qualquer procedimento de fiscalização tributária consiste em procedimento administrativo, onde a observância de todas as formalidades legalmente estabelecidas consubstancia verdadeira expressão da segurança jurídica e da proteção à liberdade dos administrados.

Inclusive, no Estado do Ceará o Processo Administrativo Tributário é regido pela Lei nº 12.732/1997 (com alterações posteriores), a qual dá base ao Decreto nº 25.468/1999 (com alterações subseqüentes), sendo tais normas vinculantes para toda a Administração Tributária Cearense, conforme art. 3º do CTN^[2].

Portanto, é de se pensar que deveria o Agente Fiscal quando da lavratura do Auto de Infração, ter observado em sua integralidade o art. 33, XI do Decreto nº 25.468/99 (PAF), *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;

A observância de tal formalidade é indispensável para se manter sob controle a atividade fiscal, a fim de evitar arbitrariedade pelo agente que a exercita. O contribuinte necessita conhecer e ver se tais formalidades limitadoras da função estão sendo obedecidas. Caso

^[2] 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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

contrário, em que todas as formalidades não foram cumpridas, não é possível a validade de tais atos administrativos.

Neste sentido, invoca-se o que reza o art. 30 c/c art. 53, ambos do Decreto nº 25.468/99 (PAF):

Art. 30. Além dos princípios elencados no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o processo administrativo-tributário pautar-se-á, também, pelos princípios da celeridade, simplicidade, economia processual, verdade material, contraditório e ampla defesa.

(...)

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.

(Negritos acrescentados)

Ora, a *Administração Pública* deve atender ao consagrado princípio constitucional da legalidade, tendo em vista que a função dos atos da Administração é a realização das disposições legais, não lhe sendo possível, portanto, a inovação do ordenamento jurídico, mas tão somente a concretização de presságios genéricos e abstratos anteriormente firmados pelo exercente da função legislativa.

Ainda, discorrendo sobre o *Princípio da Legalidade*, que baseia o Direito Tributário, importa ressaltar que não implica tão-somente na simples preeminência da lei, mas sim na reserva absoluta da lei, isto é, como diz Alberto Xavier, “*que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda atividade administrativa*”.

Ademais, destaca-se que a atividade do Agente Fiscal é plenamente vinculada à lei, devendo adequar-se a esta perfeitamente. Para melhor entender-se essa vinculação, destaca-se as palavras de Hugo de Brito Machado, em sua obra *Direito Tributário*, 19ª edição:

“Dizendo o CTN que o tributo há de ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, quer significar que a autoridade administrativa não pode preencher com o seu juízo pessoal, subjetivo, o campo de indeterminação subjetiva,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

buscando realizar em cada caso a finalidade da lei. Esta deve ser minudente, prefigurando com rigor e objetividade os pressupostos para as pratica dos atos e o conteúdo que estes devem ter.”
(grifos nossos)

Portanto, sendo vinculada a atividade do agente fiscal à lei, e se esta determina formalidade legal a ser atendida, inclusive expressamente determinando que a Autoridade Julgadora declare nulo o Auto de Infração em que tais formalidades sejam desconsideradas, é lógica a necessidade de que essas normas procedimentais, serem inteiramente respeitadas.

No mesmo sentido é o entendimento da *Consultoria Tributária* às fls. 302/306 do presente processo.

Assim, é de se indicar o inafastável defeito, como se vê nos presentes autos, o que implica, por si só, na total desconsideração da peça punitiva objurgada, em virtude de **nulidade processual absoluta**, pois o referido termo não está revestido da forma prescrita em Legislação Tributária, tudo nos moldes do Decreto nº 25.468/99, arts. 30, 33, XI e 53.

Diante disto, observo que frente ao conjunto probatório, a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é no sentido de reformar a decisão monocrática, para declarar em grau preliminar a **NULIDADE** processual da ação fiscal.

É o VOTO.



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

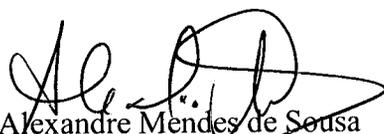
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

DECISÃO

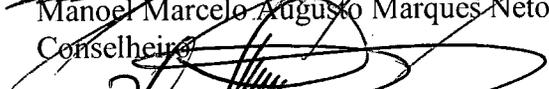
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente o Contribuinte **J. E. & R. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.** e recorrida a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, por unanimidade de votos dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE PROCESSUAL**, pois o referido termo não está revestido da forma prescrita em Legislação Tributária, tudo nos moldes do Decreto nº 25.468/99, arts. 30, 33, XI e 53. Reformada a decisão proferida pela instância originária, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

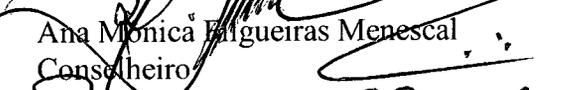
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 11 de 2012.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTA

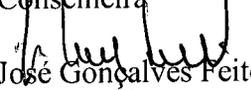

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

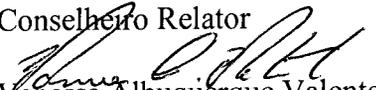

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

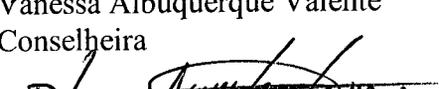

Ana Mônica Figueiras Menescal
Conselheiro


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


Anneline Magalhães Torres
Conselheira


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO