



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 499 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

54ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 28/05/09

PROCESSO Nº.: 1/505/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/2006.26005-8

RECORRENTE: ERBRAN COMÉRCIO LTDA e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDOS: AMBOS

AUTUANTE: Claudia Maria Chaves Beserra

MATRÍCULA: 106.671-1-9

RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

REVISOR: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito

EMENTA: 1. ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS ANTECIPADO – 2. Ação fiscal versa sobre falta de recolhimento do ICMS antecipado decorrente de aquisição interestadual de mercadoria, referente aos meses de março/03 a maio/03 e setembro/05. Recurso oficial e voluntário conhecidos e providos. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, tendo em vista a falta de clareza no termo de intimação. Reformada a decisão exarada em 1ª instância, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão amparada no art. 53, §3º do Decreto 25.468/99 e art. 32 da Lei 12.732/97, em consonância com o *Princípio da Espontaneidade* e *Princípio do In Dúbio Pro Contribuinte*.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *falta de recolhimento do ICMS antecipado* decorrente de aquisição interestadual de mercadoria. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.33391, cujo objetivo era executar *diligência fiscal específica - falta de recolhimento do ICMS* referente ao período de 01/01/03 a 24/10/06, junto à empresa *Erbran Comércio Ltda*, estabelecida nesta capital, no bairro do Meireles, com nome fantasia “*Lisieux*”, enquadrada no CNAE como “*comércio varejista de artigos do vestuário e complementos*”. Auto de infração lavrado em 05/12/06 com fulcro no artigo 767 do Decreto 24.569/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do início do procedimento fiscal foi realizado de forma pessoal, em 26/10/06 através do termo de intimação nº. 2006.27428, consoante fls.06, ocasião em que fora intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias as notas fiscais de entrada e comprovantes de pagamentos do ICMS antecipado referente ao período de março a maio/03 e setembro/05, necessários ao desenvolvimento de fiscalização.

O processo, originalmente, foi instruído com auto de infração nº. 1/2006.26005-8, informações complementares de fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2006.33391, termo de intimação nº. 2006.27428, procuração, consulta impressa ao "Sistema de Parcelamento Fiscal", consulta impressa ao "Cadastro de Contribuintes do ICMS", comunicação interna, consulta impressa ao "COMETA", notas fiscais, termo de revelia, e despacho. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

"FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO DECORRENTE DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS ANTECIPADO DOS MESES DE MARÇO/2003, ABRIL/2003, MAIO/2003 E SETEMBRO/2005." (*sic*).

Às informações complementares, de fls. 03/04, a autuante informou que a empresa não apresentou algumas notas fiscais que foram solicitadas através da comunicação interna de nº. 781/06, acostada às fls. 11, ao arquivo geral. Aludiu mais que somente a nota fiscal nº. 69 no valor de R\$ 1.798,80, selada no *Posto Fiscal dos Correios* em abril/03 não foi localizada nos arquivos.

Observa-se que, às informações complementares, a autoridade fiscal não deixou claro se as notas não apresentadas, referem-se a uma solicitação à contribuinte ou a uma solicitação interna ao arquivo, consoante se depreende na comunicação interna de fls. 11.

A agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea "c", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Base de Cálculo	0,00
Alíquota	0,00
ICMS (principal)	R\$ 10.936,26
Multa (100%)	R\$ 10.936,26
TOTAL	R\$ 21.872,52

A contribuinte tomou ciência da peça acusatória pessoalmente, em 07/12/06, consoante assinatura da representante da empresa aposta às fls. 02, ocasião em que foi intimada a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, impugnação ou recolher o correspondente crédito tributário, na dicção da Lei. 12.732/97.

A defendente apresentou requerimento de dilação do prazo para apresentação de impugnação, em 21/12/06, o que foi de plano deferido, consoante despacho às fls. 75. Assim, o termo de revelia lavrado em 09/01/07, às fls. 74, tornou-se inválido, visto que, a contribuinte interpôs impugnação tempestiva às fls. 78, em 08/01/07.

A empresa, exercendo o direito do *jus postulandi*, aduziu em sede de defesa que por ocasião da intimação, apresentou devidamente todas as notas fiscais solicitadas. Entretanto, foi cientificada que ainda faltavam informar algumas, momento este, em que salientou não ter conhecimento acerca dessas notas faltantes, posto que não as recebeu. Assim, a solicitação fazendária não pode ser atendida, porquanto os documentos fiscais são de seu total desconhecimento. Frente ao exposto, pleiteou o arquivamento da presente ação fiscal.

A julgadora singular elucidou que com o advento do Decreto 26.594/02, ocorreu uma alteração na sistemática da tributação antecipada do ICMS, isto é, desde maio/02 fora instituída nova modalidade de tributação antecipada do ICMS, ou seja, toda mercadoria que adentrasse no *Estado do Ceará* teria a cobrança de plano, do ICMS antecipado. O decreto em pauta introduziu algumas alterações nos artigos 767, 768 e 770 do RICMS visando estabelecer meios de controle mais eficazes no processo de tributação e de arrecadação do ICMS, inerentes às operações interestaduais de entradas de mercadorias. Noticiou que os casos de cobrança do ICMS por antecipação são considerados como atraso de recolhimento, segundo preceitua o art. 42, §1º, III do Decreto 25.468/99. Neste contexto, sustentou que a ação fiscal, nos moldes expostos, trata-se de atraso de recolhimento, em decorrência do que reza o art. 825 do Decreto 24.569/97, mormente devido o conhecimento prévio do Fisco, do valor a ser recolhido, consoante informação da auditora fazendária. Dentro dessa linha de argumentação, inferiu ser cabível a penalidade prevista no art. 123, I, alínea “d” da Lei 12.670/96, isto é, multa equivalente



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

a 50% do imposto devido. No que tange aos argumentos defensórios, asseverou que a autuada não apresentou nenhuma contraprova, ressaltando que na consulta ao “*Controle de Mercadorias em Trânsito*”, consta as entradas das mercadorias cujas notas fiscais de aquisição foram requeridas. Frente ao exposto, concluiu pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, da ação fiscal, em virtude do reenquadramento de penalidade inerente ao regime de ICMS antecipado, atribuindo a esta, a penalidade preceituada no art. 123, I, alínea “d” da Lei 12.670/96. Por consectário lógico, intimou à autuada a recolher aos cofres fazendários, o valor total de R\$ 16.404,39, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 10 (dez) dias da ciência da decisão ou em igual prazo interpor recurso junto ao *Conselho de Recursos Tributários*, na forma da lei.

Base de Cálculo	R\$
ICMS (principal)	R\$ 10.936,26
Multa (50%)	R\$ 5.468,13
TOTAL	R\$ 16.404,39

O juízo *a quo* interpôs recurso de ofício, por tratar-se decisão parcialmente contrária aos interesses fazendários, no sentido de reformar ou confirmar a decisão retro, em observância ao art. 44, I da Lei 12.732/97.

A empresa fora intimada via AR, em 04/07/08, com o fito de torná-la ciente do resultado do julgamento **PARCIAL PROCEDENTE** do auto de infração, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A autuada veio aos autos em 11/07/08, solicitando juntada de procuração e da dilação do prazo para apresentação do **recurso voluntário**, o que de plano, foi deferido, consoante comprova “*Demonstrativo do Processo*”, às fls. 104. Posteriormente, apresentou tempestivamente suas razões recursais, onde, em breve sinopse, alegou a inobservância ao princípio da espontaneidade, uma vez que o termo de intimação não caracteriza início da ação fiscal para efeitos da espontaneidade, podendo o contribuinte, dentro do prazo estabelecido, cumprir a obrigação exigida sem cobrança de penalidade, conforme entendimento do art. 2º da Instrução Normativa 33/97. Neste sentido ressaltou que a agente fiscal, após constatar eventuais irregularidades deveria, obrigatoriamente, notificar à contribuinte para saná-las, em obediência ao princípio da espontaneidade. Expendeu que tal procedimento não foi atendido na ação em comento, uma vez que o segundo termo de intimação não foi sequer emitido, tolhendo o direito da recorrente ao exercício da espontaneidade, por conseguinte o lançamento foi formalizado, tão logo detectada a suposta infração. Pelo exposto pugnou pela **NULIDADE** da



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

presente ação fiscal, mencionando decisão deste Egrégio Contencioso neste sentido e, solicitando mais, a intimação do julgamento para apresentação de defesa oral.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 344/08, rejeitou preliminarmente a nulidade suscitada pela recorrente, entendendo que o termo de intimação fora criado com o objetivo de ser utilizado nos casos de dispensa da lavratura do termo de início e de conclusão de fiscalização, tendo como prazo para atendimento, 5 (cinco) dias. Afigurou que no caso de não ser obedecido tal prazo, já se configuraria infração à legislação do ICMS. Ressaltou ainda, que a empresa teve um prazo bastante benéfico de 40 (quarenta) dias, entre a cientificação do termo de intimação e a ciência do auto de infração, para espontaneamente recolher o imposto antecipadamente, e não o fez. Ademais, afirmou que não há súmula vinculante em relação às resoluções trazidas aos autos em sede de tese da defesa. Quanto ao mérito, aduziu que se trata de acusação de não recolhimento do imposto, a título de antecipação, no prazo devido, em total inobservância aos preceitos legais contidos no art. 768 do Decreto 24.569/97. Referendou o reenquadramento da penalidade, aplicado pela instância prima e, por fim, manifestou-se pelo conhecimento do recurso oficial e voluntário, negando-lhes provimento, para confirmar a decisão singular de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração.

Os autos foram encaminhados para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 115/117.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário e oficial interposto por **ERBRAN COMÉRCIO LTDA e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **AMBOS**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob o nº. 1/2006.26005-8, nos termos da legislação processual vigente.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *falta de recolhimento do ICMS antecipado* decorrente de aquisição interestadual de mercadorias nos meses de março/03 a maio/03 e setembro/05.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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.

Inicialmente, há que se ressaltar o preceito inserto no art. 2º, da Instrução Normativa 33/97, *in verbis*:

Art. 2º - A lavratura do Termo de Intimação não caracteriza início da ação fiscal para efeito do uso da prerrogativa do contribuinte quanto ao cumprimento da obrigação principal ou acessórias.

Deste modo, como bem levantado nas alegações recursais, a agente fiscal após constatar eventuais irregularidades deverá obrigatoriamente, notificar a contribuinte para saná-las, em obediência ao princípio da espontaneidade, uma vez que o primeiro termo de intimação se trata de procedimento investigatório, onde genericamente o fisco solicita os documentos fiscais necessários para, após análise, verificar a existência ou não de infração à legislação. No caso de existência de infração, a contribuinte deve ter o direito de demonstrar que o mesmo é indevido ou inexistente, para somente depois lavrar o respectivo auto de infração.

No caso em comento, o termo de intimação nº. 2006.27428 de fls. 06, não delinea de forma precisa, quais notas fiscais serão objeto de análise nos trabalhos de auditoria. A conduta genérica pela qual enveredou a auditora fiscal ao confeccionar o referido termo, não possui guarida no processo administrativo fiscal pátrio. A documentação objeto do termo de intimação deverá, portanto, ser descrita de forma clara e precisa, inexistindo margem para tergiversações.

Ora, é basilar do *Processo Administrativo Fiscal*, sua natureza contraditória, na qual é obrigatória a obediência ao devido processo legal, sendo assegurada à **ampla** defesa ao contribuinte, preceituada constitucionalmente no art. 5º, LV da CF/88, ou seja, o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada **clara** oportunidade de manifestação.

O *Processo Administrativo Fiscal* por sua vez 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.

Dessa forma, cabe também ressaltar que a estrita dependência do ato administrativo ao previsto em lei, traz **segurança jurídica** para os cidadãos! O primado pela segurança jurídica deve prevalecer sobre as vontades dos funcionários da *Administração Pública*, devendo dessa forma, a mesma julgar com clareza de dados, sob pena de existindo qualquer dúvida, entender-se em prol do contribuinte, em obediência ao **princípio in dubio pro contribuinte**.

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 garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

§ 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 Júnior¹, 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 invalidade, por iniciativa do próprio juiz, independente de provocação da parte interessada”.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário e do recurso oficial, dar-lhes provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** da ação fiscal, tendo em vista a falta de clareza no termo de intimação, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

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




GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

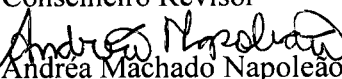
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

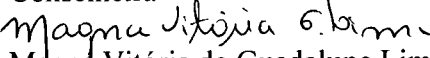
DECISÃO

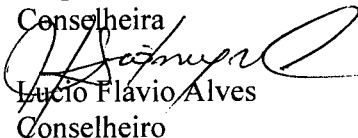
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são recorrentes **ERBRAN COMÉRCIO LTDA e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorridos **AMBOS**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer de ambos os recursos, dar-lhes provimento para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, tendo em vista a falta de clareza no termo de intimação, nos termos do voto do relator, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, Dr. Ivan Lúcio Falcão.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de 07 de 2009.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro Revisor

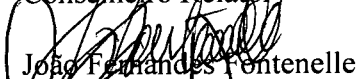

Andréa Machado Napoleão
Conselheira

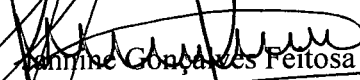

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira


Lucio Flavio Alves
Conselheiro



Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro Relator


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Janine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Sampaio de Moraes
Conselheiro


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO