



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 148/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 18/06/2019 (41ª SESSÃO)

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4578/2017 AI Nº 1/201709410-5

RECORRENTE: INDUSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: SERGIO RICARDO A SISNANDO

MATRÍCULA: 104.054-1-6

CONS.RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ

EMENTA: 1.ICMS - SIMULAR SAÍDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE MERCADORIA EFETIVAMENTE INTERNADA. FALTA DE APOSIÇÃO DO SELO FISCAL DE TRÂNSITO NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDA. 2. NÃO COMPROVADA EFETIVAMENTE A SIMULAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS COPLEMENTARES E IRREFUTÁVEIS. Toda a ação fiscal deve basear-se em fatos concretos cuidadosamente demonstrados e comprovados, para que à luz do Direito se verifiquem as suas implicações tributárias. E dado o caráter essencialmente escrito do Processo Administrativo Tributário, a legislação condiciona a prova de determinado fato ou circunstância a documentos específicos, daí a prova documental ser a de maior importância no âmbito administrativo tributário. 3. AUTO DE INFRAÇÃO NULO em face da ausência de documentação hábil que comprove efetivamente a ocorrência da ilicitude ao fato jurídico tributário (simulação). Ausência de uma comprovação material incontestável, irrefutável do ilícito apontado na peça inicial. 4. RECURSO ORDINÁRIO conhecido por unanimidade e por voto de desempate do presidente, dado provimento para modificar a decisão de 1ª Instância de Parcial Procedência para Nulidade. PALAVRAS-CHAVE: ICMS. SIMULAÇÃO. NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. SELO FISCAL. SITRAM.

RELATÓRIO:

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato: "Simular saída para outra unidade da Federação de mercadoria efetivamente internada no Território Cearense. Contribuinte internou no Estado do Ceará diversas mercadorias destinadas originalmente a contribuintes de outras unidades da Federação ao não comprovar a efetivação das referidas operações, pois as mesmas não foram registradas nos Sistemas de Controle da SEFAZ/CE".

Após indicar os dispositivos legais infringidos os agentes fiscais apontam como penalidade o Art.123, inciso I, alínea "h" da Lei 12.670/96,

O Auto de Infração foi lavrado em 07/06/2017. Período da infração:01/2012 a 05/2013; 07/2013 a 11/2013. O valor do crédito tributário consistiu no importe de R\$918.076,14.

O autuante anexa aos autos Informações Complementares, fls 03 a 06, prestando vários esclarecimentos sobre o Auto de Infração.

O contribuinte ingressa com instrumento impugnatório, fls.31 e 36.

O julgador monocrático, fls. 107 a 112 , decide pela Parcial Procedência, por entender por uma diminuição da multa cobrada na peça inicial, que em ensejou em um valor a ser cobrado de R\$780.364,73.

Às fls.117 a 123 empresa ingressa com Recurso Ordinário, basicamente, com os mesmos argumentos do instrumento impugnatório.

Através de Parecer de Nº 70/2010, fls.139 a 141, a Assessora Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário negando-lhe provimento, para que fosse mantida a decisão singular .

Eis, o relatório.

VOTO:

A ação fiscal em tela teve como móvel: Simular saída para outra unidade da Federação de mercadoria efetivamente internada no Território Cearense. Contribuinte internou no Estado do Ceará diversas mercadorias destinadas originalmente a contribuintes de outras unidades da Federação ao não comprovar a efetivação das referidas operações, pois as mesmas não foram registradas nos Sistemas de Controle da SEFAZ/CE.

O Auditor Fiscal afirmou que procedeu a análise das notas fiscais eletrônicas de saídas interestaduais emitidas no período e realizou o confronto com os registros encontrados nos Sistemas Corporativos da SEFAZ/CEARÁ, onde constatou que

RECORRENTE.INDUSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA

algumas notas fiscais destinadas a contribuintes de outros Estados não tinham sido registras nos sistemas de controle da SEFAZ e/ou não tinham sido apostos os Selos Fiscais de Trânsito. Essa foi, portanto, a acusação fiscal!

Assim, diante de tal circunstância e em análise as peças processuais constata-se que a mesma está eivada de vício insanável pelo fato da infração não restar devidamente comprovada.

Ocorre que, o internamento de mercadorias no território cearense tem que restar devidamente comprovado e pelo que foi consignado pela autoridade atuante o mesmo baseou-se unicamente nos registros dos sistemas da SEFAZ e na aposição do Selo Fiscal de Trânsito. Tais sistemas são meios hábeis para se fazer uma análise, um estudo da infração. No entanto, uma simulação de saída necessita de outras provas, de provas complementares.

Simulação segundo Maria Helena Diniz " é a declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado".

É uma declaração não verdadeira prestada no documento fiscal em detrimento da Fazenda Estadual. Se não tiver ICMS envolvido não poderá ser simulação pois o objetivo da simulação é fugir ao pagamento do ICMS.A simulação requer uma comprovação inequívoca e tem que estar devidamente e formalmente comprovada.

Já somos sabedores que com o internamento das mercadorias, numa simulação de operação interestadual, a empresa vendedora beneficiar-se-ia justamente das diferenças de alíquotas, vindo conseqüentemente a recolher imposto em valor menor do que o devido.

Portanto, já é sabido que toda a ação fiscal deve basear-se em fatos concretos cuidadosamente demonstrados e comprovados, para que à luz do Direito se verifiquem as suas implicações tributárias.

E dado o caráter essencialmente escrito do Processo Administrativo Tributário, a legislação condiciona a prova de determinado fato ou circunstância a documentos específicos, daí a prova documental ser a de maior importância no âmbito administrativo tributário.

O certo é que, o ato do lançamento é uma atividade administrativa plenamente vinculada, devendo o agente do fisco sujeitar-se rigorosamente, às disposições legais, sob pena de viciar irremediavelmente o ato praticado.

Por ser a atividade administrativa plenamente vinculada ao Direito Positivo não pode o agente público fugir aos ditames da Lei, conforme nos esclarece o sempre grande mestre doutrinador Hely Lopes Meirelles, "in Direito Administrativo Brasileiro", 22ª. edição, Págs.101/102, Editora Malheiros, verbis:



“Poder vinculado ou regrado é aquele que o Direito Positivo – a lei – confere à Administração Pública para a prática de ato de sua competência, determinando os elementos e requisitos necessários à sua formalização. Nesses atos, a norma legal condiciona sua expedição aos dados constantes de seu texto.

Daí se dizer que tais atos são vinculados ou regrados, significando que, na sua prática, o agente público fica inteiramente preso ao enunciado da lei, em todas as suas especificações.... O Princípio da legalidade impõe que o agente público observe fielmente todos os requisitos expressos na lei, como da essência do ato vinculado.”

Assim, é imperioso admitir-se a existência de questão prejudicial à análise de mérito, para reconhecer a nulidade absoluta, devendo a mesma ser declarada de ofício pelo julgador ainda que a parte a quem interesse não argua, não questione.

Preleciona, ainda o insigne mestre Administrativa Hely Lopes, que a administração não pode agir à margem das normas e orienta o seguinte:

“ A Administração Pública, como instituição destinada a realizar o Direito e a propiciar o bem comum, não pode agir fora das normas jurídicas e da moral administrativa, nem relegar os fins sociais a que sua ação se dirige. Se, por erro, culpa, dolo ou interesses escusos de seus agentes, a atividade do Poder Publico desgarrar-se da Lei, divorcia-se da moral ou desvia-se do bem comum, é dever da Administração invalidar, espontaneamente ou mediante provocação, o próprio ato contrário à sua finalidade, por inoportuno, inconveniente, imoral ou ilegal. Se o não fizer a tempo, poderá o interessado recorrer às vias judiciárias”.

Susy Hoffman dispõe claramente sobre o contraditório e ampla defesa, vejamos:

“O direito ao contraditório significa o direito de uma parte conhecer todos os fatos e todas as provas apresentadas pela outra parte e sobre eles poder se manifestar novas provas”. E ainda: “Então, no caso específico do Direito Tributário, se o lançamento tributário é passível de impugnação, é necessário que, em vista do direito constitucional à ampla defesa, o sujeito passivo tenha acesso não só ao enunciado fático constante da norma individual e concreta do lançamento tributário, mas



RECORRENTE.INDUSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA

também que lhe seja dado acesso às provas que levaram o agente administrativo a enunciar tal norma, imputando-lhe a ocorrência de um fato jurídico tributário e determinando a obrigação de pagar um determinado valor a título de tributo". (HOFFMANN. Susy Gomes. Teoria da Prova no Direito Tributário. Campinas:Copola Editora, 1999.pg 121 e pg 123, respectivamente).

Lembramos, a propósito, de que no Processo Administrativo Tributário a prova documental é a de maior importância e por sua feição peculiar há a predominância da mesma em tal área. Os documentos representam, assim, o primordial meio de determinação do lançamento. E dado o caráter essencialmente escrito do Processo Administrativo Tributário, a legislação condiciona a prova de determinado fato ou circunstância a documentos específicos.

Assim, que Moacyr Amaral Santos na acepção de prova conceitua "documento como a coisa representativa de um fato e destinada a fixá-lo de modo permanente e idôneo, reproduzindo-o em juízo".

É a "demonstração da existência ou da veracidade daquilo que se alega como fundamento do direito que se defende ou que se contesta". (Plácido e Silva).

José de Albuquerque Rocha em sua conhecida obra Teoria Geral do Processo, 4ª edição, fls.271, ensina que "Prova em sentido amplo é a verificação da verdade das afirmações das partes formuladas no processo, feita através dos meios de prova existentes nos autos, a fim de formar a convicção do julgador".

Vê-se então, que se faz necessária uma apreciação das provas para que a autoridade julgador(a) possa formar o seu convencimento. Na ausência destas a verdade material fica prejudicada, tanto para o julgador como para a empresa autuada que fica tolhida, cerceada em seu direito de defesa.

Deve a ação fiscal basear-se em fatos concretos cuidadosamente demonstrados e comprovados, para que à luz do Direito se verifiquem as suas implicações tributárias.

Vale destacar, o que dispõe a Instrução Normativa Nº32/2008, que poderia ter sido utilizada para fins de comprovação. Vejamos:

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 32/2008

* Publicada no DOE em 03/12/2008. Fixa critérios para fins de comprovação de saídas de mercadorias ou bens, destinados a outras unidades da Federação, inclusive para efeito de restituição ou ressarcimento do ICMS.

O SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ,



RECORRENTE.INDUSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA

com fundamento no art.904, inciso I, do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997;

Considerando a necessidade de normatizar os critérios de comprovação de saídas de mercadorias ou bens destinados a outras unidades da Federação, inclusive para efeito de restituição ou ressarcimento do ICMS, previstos, respectivamente, nos arts. 89 e 438 do Decreto nº 24.569, de 1997,

RESOLVE:

Art. 1º Os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) que efetuarem saídas de mercadorias ou bens com destino a outras unidades da Federação, nas hipóteses em que os documentos fiscais que as acobertarem não forem selados, nos termos dos arts. 157 a 160 do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, ou que não tenham sido registrados nos sistemas informatizados da Secretaria da Fazenda deste Estado, deverão apresentar ao órgão local de sua circunscrição fiscal, ou à Célula de Gestão Fiscal da Substituição Tributária e Comércio Exterior (CESUT), conforme o caso, os seguintes documentos:

I - xerocópia autenticada do seu livro Registro de Saídas, em cuja folha conste o registro da nota fiscal emitida;

II - xerocópia autenticada do documento comprobatório do recolhimento do ICMS, relativamente à operação realizada, quando for o caso;

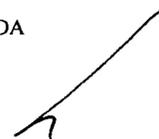
III - original da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), comprovando o recolhimento do ICMS relativo à operação realizada, quando for o caso.

Visando, portanto, disciplinar a comprovação de operações e prestações e os procedimentos relacionados ao registro no Sistema de Controle de Trânsito de Mercadorias (SITRAM) publicou-se o Decreto Nº32.885/ de 21 de novembro de 2018, com os seguintes comandos:

DECRETO Nº 32.885, de 21 de novembro de 2018.

VII - o art. 158, com nova redação:

“Art. 158. O registro do documento fiscal no SITRAM poderá ser solicitado pelo contribuinte no momento da saída interestadual da mercadoria no posto fiscal de



RECORRENTE:INDUSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA

divisa, para fins de sua efetiva comprovação, nos casos que possam ensejar pedido de ressarcimento formulado nos termos do § 2.º do art. 438 deste Decreto.

Parágrafo Único. Não pode ser considerada simulação de saída para outra unidade da Federação a simples falta de registro do documento fiscal no SITRAM, necessitando de provas complementares qualquer alegativa de cometimento da infração.”(NR)

Por conseguinte, verificou-se vício de nulidade absoluta nos termos do art.53 do Dec.32.885/2018, “in verbis”:

“Art.55- 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”.

Qualquer ato de autoridade, para ser irrepreensível deve conformar-se com os ditames legais, sem o qual estará exposto a nulidade.

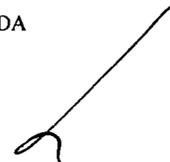
Pontes de Miranda citado por Alfredo Augusto Becker¹ faz algumas considerações sobre ato jurídico nulo:

“O ato jurídico nulo é, ipso facto (desde o momento de sua entrada no mundo jurídico), totalmente ineficaz: sem qualquer efeito jurídico, conseqüentemente, também sem qualquer efeito físico ou econômico condicionado ou causado pela coagibilidade jurídica do ato jurídico eficaz; existindo efeitos físicos ou econômicos, eles somente podem ser atribuídos ao ato humano (e não ao ato jurídico nulo)”.

“A nulidade é defeito congênito do ato e não é preciso que haja ato de alguém para que ela produza sua conseqüência (ineficácia jurídica).”

Arremata Plácido e Silva²:

¹ BECKER, Alfredo Augusto *Teoria geral do direito tributário* 3 ed São Paulo Lejus, 1998, p 457



RECORRENTE.INDUSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA

“Nulidade, pois, em realidade, no sentido técnico-jurídico, quer exprimir inexistência, visto que o ato ineficaz, ou sem valia, é tido como não tendo existência legal. Falta-lhe a força vital, para que possa, validamente, precedentemente, produzir os efeitos jurídicos desejados. A rigor, a nulidade mostra vício mortal, em virtude do que o ato não somente se apresenta como ineficaz ou inválido, como se mostra como não tendo vindo.”

Destacamos, ainda, que conforme renomados doutrinadores “O interesse superior do Estado é realizar a ordem jurídica. A este não pode o fisco superpor a arrecadação maior ou a punição de alguém. O contribuinte não pode pretender pagar menos do que o que decorrer da fiel aplicação da Lei ao fato imponível, nem o Fisco pode exigir a mais”.

Diante do exposto, e não se podendo admitir como válido ato praticado à margem da lei e tendo em vista que o processo administrativo-tributário pautar-se-à, também, pelos princípios da celeridade, simplicidade, economia processual, verdade material, contraditório e ampla defesa, têm-se que a presente ação fiscal é nula de pleno direito.

VOTO:

Diante do exposto, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento para modificar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª Instância e declarar NULO o feito fiscal, com fundamento no parágrafo único, do art.158 do Decreto nº24.569/97, considerando a ausência de provas complementares nos autos.

É o voto.

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente: INDUSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RESOLVEM, os membros da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência do Dr Francisco José de Oliveira Silva, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e por voto de desempate do Presidente, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e declarar NULO o feito fiscal, com fundamento no parágrafo único, do art.158 do Decreto nº24.569/97, considerando a ausência de provas complementares nos autos. Foram

² SILVA, De Plácido e Vocabulário Jurídico Vol III Rio de Janeiro e São Paulo Forense, 1963, p 1 074

RECORRENTE.INDUSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA

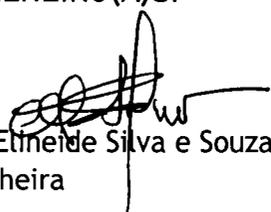
votos vencidos os dos Conselheiros Rafael Pereira de Souza, Wander Araújo de Magalhães Uchoa e Jucileide Maria Silva Nogueira, que se pronunciaram pela improcedência da autuação. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da recorrente, Dr Sérgio Silveira Melo e Dra. Yáscara Girão dos Santos Araújo.

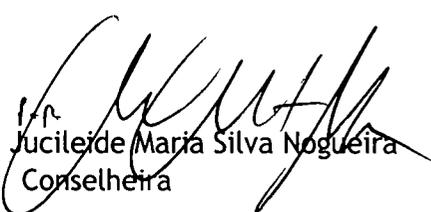
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de 08 de 2019.

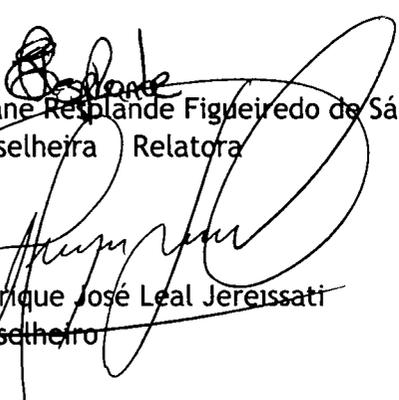

Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE

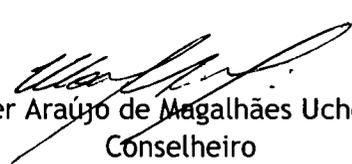

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

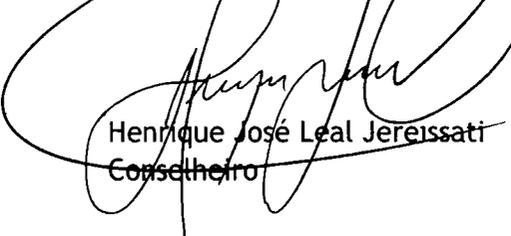
CONSELHEIRO(A)S:


Maria Elmeide Silva e Souza
Conselheira


Jucileide Maria Silva Nogueira
Conselheira


Eliane Resplande Figueiredo de Sá
Conselheira Relatora


Wander Araújo de Magalhães Uchoa
Conselheiro


Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro


Rafael Pereira de Souza
Conselheiro