



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 007 /2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

168ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 07/10/10

PROCESSO Nº. 1/4430/2004

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200411544

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: COMERCIAL GOMES LTDA.

AUTUANTE: Osmar Amaral de Oliveira

MATRÍCULA: 038.039-1-0

RELATOR: Conselheiro Marcos Antônio Brasil

**EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS.** 1. Falta de Emissão de Documento Fiscal de saída. 2. Caracterizado o cerceamento do direito de defesa da autuada, pela não entrega à contribuinte dos livros e documentos fiscais nos cinco primeiros dias seguintes ao encerramento da fiscalização. 3. Auto de Infração **NULO**, por maioria de votos. Confirmada a decisão declaratória de **nulidade** proferida em 1ª instância. 4. Decisão amparada no art. 822, § 4º do RICMS e no princípio da legalidade inerente aos atos da administrativa, em consonância com o conjunto probatório dos autos.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre **omissão de saída**, relativa à constatação de omissão de receitas provenientes da falta de emissão de nota fiscal de saídas, no montante de **R\$ 43.383,70**. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2004.20067, objetivando executar **auditoria fiscal ampla**, referente ao período de 01/01/1999 a 02/07/2003, junto à empresa contribuinte *Comercial Gomes Ltda.*, estabelecida na cidade de Crateús/CE. Auto de infração lavrado em 01/10/04, com fulcro nos art. 92, § 8º, incs. IV V e VI da Lei nº 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada por via postal, através do termo de notificação nº. 2004.19219 em 14/09/04, ocasião em que foi notificada a recolher no prazo de 10 (dez) dias, ICMS no valor de R\$ 7.375,23 e demais acréscimos legais no ato do pagamento.



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

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

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com o auto de infração nº. 1/200411544, informações complementares de fls. 03, ordem de serviço nº. 2004.20067, termo de notificação nº 2004.19219 e respectivo AR às fls. 05/06, consulta de *Cadastro de Contribuinte do ICMS* às fls. 07/10, informação fiscal no pedido de baixa cadastral às fls. 11, termo de juntada do AR referente ao auto de infração nº 2004.11544 às fls. 12/13, termo de revelia e despacho às fls. 14. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“OMISSÃO DE SAÍDA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL. A EMPRESA OMITIU RECEITAS PROVENIENTE DA FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SAÍDAS, NO MONTANTE DE R\$ 43.383,70, CÔNFORME LEVANTAMENTO FISCAL PROMOVIDO NA CONTA MERCADORIA POR OCASIÃO DA BAIXA CADASTRAL.” *(sic)*.

Às informações complementares, o autuante ilustrou que em cumprimento ao ato designatório, efetuou o procedimento de auditoria fiscal na contribuinte supracitada, oportunidade em que detectou que a empresa apresentava índices de agregação negativo de suas saídas em relação às suas entradas, de maneira que, após verificação da documentação fiscal da mesma, pode-se constatar que a autuada havia escriturado as notas fiscais de serviços em sua escrita fiscal e conseqüentemente informado tais valores na conta gráfica do ICMS, através da GIM. Referente ao período de 01/01/01 a 31/12/01, o autuante constatou, através da referida análise, uma omissão de receitas no valor de R\$ 15.008,23.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 43.383,71</b>
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 7.375,23
Multa (30%)	R\$ 13.015,11
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 20.390,34</b>



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

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



A contribuinte tomou ciência do auto de infração por via postal em 20/10/04, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 12/13, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

Foi lavrado termo de revelia em 22/11/04, e despacho de fls. 14, determinando encaminhamento dos autos para as devidas providências no CONAT. Ocorre que a autuada protocolou tempestivamente um pedido de dilatação de prazo, sendo, este por sua vez, deferido. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a fixação do novo prazo.

A postulante apresentou defesa tempestiva, acostada às fls. 19/23, e documentação anexa às fls. 24/27, onde, preliminarmente argüiu a nulidade da ação fiscal, sob o fundamento de que houve cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista a tardia disponibilização dos livros e documentos fiscais da fiscalizada. No que tange ao mérito, a contribuinte ressaltou que os dados contidos no auto de infração em comento e em suas informações complementares são inteiramente dessemelhantes. Em evidência à tal argumento alegou que em momento algum a signatária exercera atividade no ramo de comércio varejista de calçados e muito menos tomara conhecimento ou estivera submetida a ordem de serviço nº 2004.10451, nem fora objeto do temo de início de fiscalização de nº 2004.27684 (emissão dispensada no caso de baixa cadastral) como foi aludido nas informações complementares. A contribuinte ainda alegou que a própria base de cálculo apontada na peça inicial (R\$ 43.383,71) não coincide com àquela apontada nas informações complementares ao auto de infração (R\$ 15.008,23). Por fim, requereu a improcedência do auto de infração ou sua nulidade e de todo o processo.

O CONAT solicitou, às fls. 29, o retorno do processo à Célula de Execução em Joaquim Távora para que o agente fiscal prestasse informações a respeito do retorno ou não ao contribuinte dos livros e documentos fiscais que serviram de base para a autuação e entregasse ao contribuinte cópia da informação fiscal constante às fls. 11, concedendo a este novo prazo para impugnação ou pagamento do crédito lançado. Tais solicitações foram atendidas, conforme constam às fls. 32/33.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, esclareceu que não podem ser objeto de qualquer juízo as informações prestadas pelo agente fiscal no verso das fls. 03, porquanto não possuem relação com a efetiva ação fiscal da qual resultou o auto de infração. A julgadora entendeu que houve claro cerceamento de defesa, pois a ação fiscal foi

  
 3/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

concluída em 08/10/04, data da postagem do AR, sendo que a documentação foi disponibilizada na repartição fazendária em 01/12/04, ou seja, quase 02 meses depois. Lembrou ainda a julgadora o dispositivo do art. 822, § 4º, do RICMS, que garante ao contribuinte o acesso a seus livros e documentos fiscais logo nos cinco primeiros dias seguintes ao encerramento da fiscalização. No caso analisado, houve desrespeito ao artigo mencionado. Diante do exposto, por claro cerceamento de defesa, julgou pela **NULIDADE** do auto de infração, como define o art. 32, *caput*, da Lei nº 12.732/97. Na oportunidade remeteu-se a decisão ao Conselho de Recursos Tributários em atendimento ao que dispõe a primeira parte do *caput* do art. 65, do Decreto nº 25.468/99.

Por se configurar numa decisão totalmente contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual, recorre-se de ofício ao Conselho de Recursos Tributários.



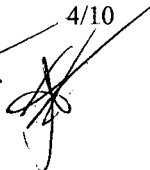
A empresa foi comunicada pelos correios, em 20/03/07, do julgamento de **NULIDADE** do auto de infração em comento, consoante termo de juntada às fls. 42.

A contribuinte solicitou sustentação oral, às fls. 39/40, por ocasião do julgamento do Recurso de Ofício interposto pelo julgador de 1ª instância.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer nº 194/2007, verificou que a contribuinte não estava sob a posse dos documentos fiscais para exercitar sua defesa, pois estes estavam em poder do Fisco, que causou prejuízo ao seu direito de defesa. Desta forma compreendeu, com base no art. 53, § 6º, da Lei nº 12.732/97, que o feito deverá ser chamado a ordem, no sentido de anular o julgamento singular e os atos posteriores, no propósito de que seja reaberto o prazo para o contribuinte, querendo, apresentar defesa ou pague o crédito tributário. Desta forma, opinou pelo conhecimento e provimento do recurso oficial, no sentido de anular o julgamento de 1ª instância.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 45/46 dos autos.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, através da Ata da 111ª Sessão Ordinária, ocorrida em 14/06/07, resolve converter o curso do

  
  
 4/10



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

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

Julgamento do processo em realização de diligência, com objetivo de obter junto ao CEXAT Joaquim Távora os quesitos apresentados no despacho às fls. 49/50 dos autos processuais.

O Laudo Pericial, às fls. 53/56, concluiu que não se pode identificar a pessoa que recebeu a referida documentação fiscal e não há comprovante que a documentação foi entregue à contribuinte.

A empresa foi comunicada via edital, em 01/10/10, da data do julgamento para fim de sustentação oral.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO de 1ª INSTÂNCIA** em face de **COMERCIAL GOMES LTDA.**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses da Fazenda Estadual, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200411544**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *omissão de saída*, relativa à constatação de omissão de receitas provenientes da falta de emissão de nota fiscal de saídas, no montante de **R\$ 20.390,34**.

**1. Das Preliminares**

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.

**2. Da devolução dos documentos fiscalizados**



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

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

O art. 822, § 4º do RICMS, ao prescrever os procedimentos da fiscalização administrativa, prevê:

*§ 4. Encerrada a ação fiscal, os livros e documentos fiscais em poder do Fisco serão disponibilizados ao contribuinte, que deverá retomá-los à sua guarda em até 5 (cinco) dias, contados da data da ciência do encerramento da fiscalização.*


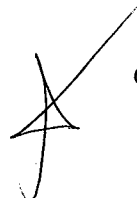
Tais previsões perfazem o caráter vinculativo da atividade do agente da administração pública, nas palavras tributarista Hugo de Brito Machado:

*“Atividade vinculada é aquela em cujo desempenho a autoridade administrativa não goza de liberdade para apreciar a conveniência, nem a oportunidade de agir. A lei não estabelece apenas um fim a ser alcançado, a forma a ser observada e a competência da autoridade para agir. Estabelece, além disto, o momento, vale dizer, o quando agir, e o conteúdo mesmo da atividade. Não deixa margem à apreciação da autoridade, que fica inteiramente vinculada ao comando legal.” (Curso de Direito Tributário, 12ª edição, pág. 44)*

Ou seja, em toda sua atuação o agente deve, observando os preceitos legais, agir em estrita obediência à Lei. Com efeito, o agente da administração pública está preso à lei e qualquer desvio de suas imposições pode nulificar o ato.

*In casu*, em simples análise aos autos se verifica inobservância do autuante ao preceptivo legal citado acima, uma vez que a fiscalização fora concluída em 20/10/04, data da juntada do AR de ciência da contribuinte, e a documentação fiscalizada fora disponibilizada na repartição fazendária apenas em 01/12/04, ou seja, quase 02 (dois) meses depois; não havendo, ainda, comprovação de que os documentos efetivamente foram entregues à 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.822 § 4º, do RICMS 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

  6/10



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

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

acordo com a forma nela prevista. Disso resulta a impossibilidade de se modificar a forma pela qual se há de praticar o ato.

Norma cogente é aquela que constringe a quem se aplica, tornando seu cumprimento obrigatório de maneira coercitiva. No direito privado destina-se a garantir a segurança de seus destinatários, de forma que uma vez prescrita não pode ser modificada apenas por deliberalidade dos particulares; quanto mais no direito público, onde o interesse coletivo deve sobressair ao particular.

### **3. Da Nulidade da ação fiscal**

Destarte, 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.

Sobre o tema, Diogenes Gasparini esclarece:

*"Qualquer ação estatal, sem o correspondente calço legal ou que exceda ao âmbito demarcado pela lei, é anti-jurídica e expõe à anulação. Seu campo de ação, como se vê, é bem menor que o particular. De fato, este pode fazer o que a lei autoriza e tudo o que a lei não proíbe; aquele só pode fazer o que a lei autoriza e, ainda assim, quando e como autoriza. Vale dizer, se a lei nada dispuser, não pode a Administração Pública agir, salvo situações excepcionais. A esse princípio também se submete o agente público. Com efeito, o agente da administração pública está preso à lei e qualquer desvio de suas imposições pode nulificar o ato e tornar seu autor responsável, conforme o caso, disciplinar, cível e criminalmente" (Direito Administrativo, 3a ed., 1993, p. 6)*

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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

acusatória, uma vez que não restou comprovado que a documentação embasadora da atuação fiscal foi disponibilizada à contribuinte, o que comprometeu seu direito de defesa, 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.*

(...)

§ 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).





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

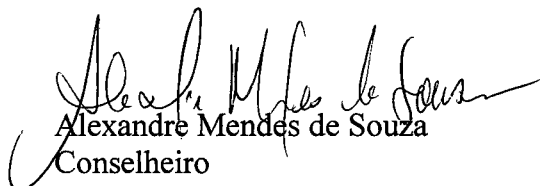
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

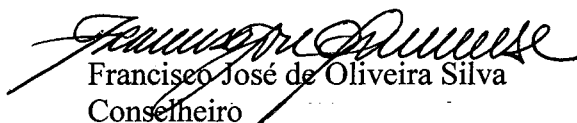
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **COMERCIAL GOMES LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial e, por maioria de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **nulidade** proferida em 1ª instância, nos termos do voto do relator e em desacordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado. A nulidade foi declarada sob o entendimento que houve cerceamento ao direito de defesa, porquanto os documentos fiscais que deram suporte a autuação não foram entregues ao contribuinte para que pudesse defender-se. O conselheiro Samuel Aragão Silva alertou que “os documentos que deram suporte à autuação foram entregues pelo fiscal no NEXAT Joaquim Távora, conforme fls. 34 dos autos. Contudo, não há registro nos autos que a documentação em questão fora entregue pelo referido núcleo ao contribuinte. Ademais, segundo o laudo pericial de fls. 66, os documentos não foram encontrados no referido núcleo nem no arquivo geral”. Foram votos vencidos contrários à nulidade, os dos conselheiros Francisco José de Oliveira Silva, Antônio Gilson Aragão de Carvalho e Manoel Marcelo Augusto Marques Neto. Apesar de regularmente convocado para apresentação de sustentação oral do recurso, conforme solicitado nos autos, o representante legal da recorrente não compareceu a esta sessão.

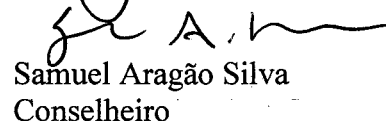
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 13 de JANEIRO de 2011.

José Wilame Falcão de Souza  
PRESIDENTE

  
Alexandre Mendes de Souza  
Conselheiro

  
João Carlos Mineiro Moreira  
Conselheiro

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

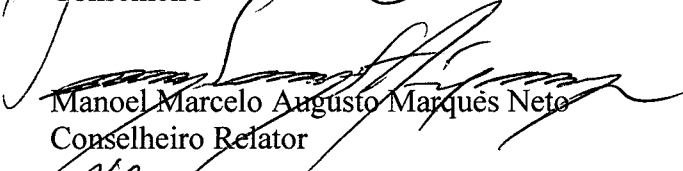


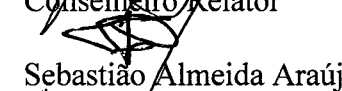
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

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

  
Antônio Gilson Aragão de Carvalho  
Conselheiro

  
Marcos Antônio Brasil  
Conselheiro Relator

  
Manoel Marcelo Augusto Marquês Neto  
Conselheiro Relator

  
Sebastião Almeida Araújo  
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO