



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 103 /20014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

149ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 16/12/2013

PROCESSO Nº. 1/4067/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200810173-7

RECORRENTE: COREMAL COMERCIO E REPRESENTAÇÕES MAIA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Francisco Aloísio Leitão

MATRÍCULA: 035621-1-5

RELATOR: Conselheiro Cicero Roger Macêdo Gonçalves

**EMENTA – 1. ICMS. - 2. EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM PREÇO INFERIOR AO PRATICADO NO MERCADO - 3.** Acusação fiscal versa sobre emissão de documento fiscal com preço inferior ao valor de aquisição, constatada através da movimentação de estoque do contribuinte. Recurso voluntário conhecido e provido. **4.** Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, haja vista a falta de elementos probatórios do libelo acusatório. Reformada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributário, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **5.** Decisão amparada no conjunto probatório dos autos.

## RELATÓRIO

A presente demanda tem o seguinte relato da infração: “ *Emissão de documento fiscal com preço deliberadamente inferior ao que alcançaria, na mesma época, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado. Constatou-se através do sistema de auditoria da mov. De estoque (same), que o contribuinte emitiu notas fiscais de saída (venda) com preço inferior ao preço de aquisição, conforme inf. Complementar e documentação anexa.* ” (sic)

Os agentes fiscais sugeriram como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “e” 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 que deixou de ser recolhido. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

|                 |               |
|-----------------|---------------|
| Base de Cálculo | R\$ 56.725,97 |
|-----------------|---------------|



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

|                  |                      |
|------------------|----------------------|
| Alíquota         | 0,00%                |
| ICMS (principal) | R\$ 9.643,41         |
| Multa (100%)     | R\$ 9.643,41         |
| <b>TOTAL</b>     | <b>R\$ 19.286,82</b> |

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Auto de Infração nº 200810173-7;
- Informações Complementares do Auto de Infração às fls. 03/04;
- Ordem de Serviço nº 2008.02863;
- Termo de Início de Fiscalização nº 2008.02303;
- Ordem de Serviço nº 2008.15987;
- Termo de início de Fiscalização nº 2008.14123;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2008.18927;
- Relatório de Inventário às fls. 10/115;
- Cópias das notas fiscais às fls.116/127;
- Termo de Reveja e despacho à fl. 132;
- Ar referente ao auto de infração À fl. 131;

A impugnante, devidamente ciente da peça proeminal, apresentou impugnação tempestiva de fls. 137/141, onde, prefacialmente discorreu sobre a tempestividade da peça defensiva, para somente depois relatar que grande parte das notas fiscais consideradas na autuação referiam às operações não representativa de vendas, como transferências, remessas para empréstimos assim como remessa de vasilhames que possuem isenção prevista no art. 9º inciso I do Decreto 24.569/97. Ademais que nas planilhas que subsidiaram o lançamento em cotejo haviam notas fiscais referentes à operações das quais o ICMS já havia sido recolhido antecipadamente sob a sistemática do regime de substituição tributária. Por fim afirmou ser nula a autuação fiscal face da ausência dos requisitos formais indispensáveis para o reinício da ação fiscal por não haver a indicação da motivação por ser considerado ato administrativo vinculado. Requereu a declaração da **NULIDADE** da ação fiscal sendo julgado insubsistente o feito fiscal.

O juízo singular, ao efetuar a análise das peças processuais, afirmou que o princípio da motivação dos atos administrativos não se aplica sobre as rotinas de controle operacional das atividades desenvolvidas pela Fazenda Pública Estadual, afirmou serem atos internos procedimentais. No que diz respeito ao mérito asseverou que o autuado não colacionou aos autos qualquer documentação que comprovasse suas alegações no que se refere ao efetivo recolhimento do ICMS Substituição Tributária. Por fim concluiu ser legítima a exação fiscal passando a julgar **PROCEDENTE** a ação fiscal nos termos da inicial.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A recorrente interpôs recurso contra a decisão singular de fls. 158/163, no qual reiterou os pontos ora vergastados na impugnação sem apresentar nenhuma informação nova que pudesse obstar o prosseguimento processual. Por fim, reinteirou o pedido da declaração de **NULIDADE** da autuação em cotejo apresentada e a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração. Ademais requereu a intimação para a apresentar sustentação oral nos termos do art. 35 do Decreto 25.711/99.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 180/13, se manifestou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, confirmando a decisão **CONDENATÓRIA** de 1ª instância.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 171/173.

É o relatório.

### VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **COREMAL COMERCIO E REPRESENTAÇÕES MAIA LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob o nº. **1/200810173-7**, nos termos da legislação processual vigente.

O processo administrativo fiscal versa sobre *emissão de documento fiscal com preço inferior ao que alcançaria na mesma época, no mercado do domicílio do emitente*, constatada através de auditoria da movimentação de estoque, relativos às operações com mercadorias.

Antes de adentrar no mérito da lide em comento, faz-se necessário o exame da matéria preliminar argüida pela contribuinte em grau de recurso. A empresa alega que a expedição da segunda ordem de serviço, que reiniciou os trabalhos da auditoria em cotejo, não apresentavam qualquer indicação do motivo da continuidade da ação fiscal.

Tais razões se faz pertinente frente ao Princípio da Motivação dos atos administrativos, sendo ele vinculados ou não. O entendimento majoritário é no sentido que os atos administrativos devem observar os princípios da legalidade, impessoalidade moralidade e eficiência, constantes do Art. 37, caput, da CF/88, dentre os quais salientamos os da finalidade,



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

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

motivação, razoabilidade, segurança jurídica e interesse público, que devem ser respeitados no momento da providência administrativa.

A Lei nº. 12.670/96 prevê a continuidade da ação fiscal, através de novo Ato Designatório, quando esgotado o prazo previsto no Termo de Início de Fiscalização. Ressalte-se que este reinício se dá sem a cientificação do contribuinte acerca da conclusão dos trabalhos, conforme se depreende dos artigos citados abaixo:

*Art. 86. Mediante ato do Secretário da Fazenda, quaisquer diligências de fiscalização poderão ser repetidas, em relação a um mesmo fato e período de tempo simultâneos, enquanto não atingido pela decadência o direito de lançar o crédito tributário.*

*(...)*

*§ 3º O Secretário da Fazenda poderá delegar a um dos coordenadores da Coordenadoria de Administração Fazendária -*

*CATRI, a competência para determinar, mediante emissão de ordem de serviço, as ações fiscais de repetição de fiscalização.*

\*\*\*\*\*

*Art. 88. As ações fiscais começarão com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará a identificação:*

*I - do ato designatório;*

*(...)*

*§ 1º Lavrado o termo de início de fiscalização, o agente do Fisco terá o prazo de até cento e oitenta dias para conclusão dos trabalhos, contados da data da ciência ao sujeito passivo, conforme disposto em regulamento.*

*§ 2º Esgotado o prazo previsto no § 1º deste artigo, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, poderá ser emitido novo ato designatório*

Desta forma podemos concluir que o ato designatório para o reinício da ação fiscal é procedimento interno da administração pública, podendo ou não ser reiniciado. Assim, depreende-se que o ato aqui analisado se encontra sob a ótica da discricionariedade, podendo a administração pública liberdade para decidir, nos limites determinados pela lei, podendo escolher qual solução melhor se adéqua ao caso concreto levando em consideração a oportunidade e conveniência, dispensando a motivação.

Conforme se depreende dos autos, a atuada realizou vendas de mercadorias com valor inferior ao que seria praticado no mercado do domicílio do emitente. Não



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

obstante, a acusação entendeu que ao caso incidia a penalidade inscrita no art. 123, inciso III, alínea “e” da Lei nº 12.670/96 in verbis:

*Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:*

*III - relativamente à documentação e à escrituração:*

*e) emitir documento fiscal com preço da mercadoria ou do serviço deliberadamente inferior ao que alcançaria, na mesma época, mercadoria ou serviço similar, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado: multa equivalente a uma vez o valor do imposto que deixou de ser recolhido.*

Ocorre que os fatos narrados pelo autuante não se subsumem ao artigo supramencionado. Depreende-se ao compulsar os autos que o autuante não colaciona qualquer prova que indicasse o valor corrente praticado no mercado do domicílio do emitente. Prova esta capaz de fornecer elementos suficientes para que se confronte com os valores das notas fiscais do contribuinte. Assim compreende-se que não há qualquer consulta de preços que demonstre, inequivocamente de forma clara e precisa que o valor identificado na nota fiscal é inferior ao efetivamente praticado no comércio.

Neste azo, é ofuscante o entendimento da legislação tributária, onde toda a documentação que vai instruir o Processo Administrativo Fiscal deve conter provas inequívocas, concisas, que comprovem de maneira satisfatória a relação de causalidade entre os três momentos da geração do crédito tributário, quais sejam: a infração cometida, o fato gerador da obrigação e a constituição do crédito tributário; o que não ocorreu no presente caso.

Destarte, ainda, diante da imprecisão consubstanciada na presente ação fiscal, infere-se que o ato administrativo em apreço está substancialmente viciado uma vez que inobserva às formas legais. Neste diapasão, firma-se o convencimento que a autuação fiscal deverá ser declarada nula, posto que se verifique a inexatidão da materialidade da acusação.

### Do Voto

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para, em grau de preliminar, declarar a **NULIDADE** da ação fiscal, por imprecisão na autuação, reformando a decisão condenatória exarada em 1ª instância.



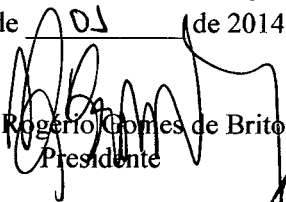
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

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


**DECISÃO**


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **COREMAL COMERCIAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES MAIA LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a **NULIDADE** processual, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributário, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O pedido de nulidade deu-se nos seguintes termos, conforme item 9 do recurso voluntário: “*No que diz respeito a essas operações, entende a Autuada que a penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea “e”, da lei nº 12.670/96, não pode ser aplicada ao presente caso, isto porque: 1º) esse dispositivo sancionatório somente se aplica quando constatado que houve emissão de notas fiscais com o preço da mercadoria ‘deliberadamente inferior ao preço corrente no mercado do domicílio do emitente’, constatação essa que não se efetivou na fiscalização em análise, haja vista que o fiscal autuante não apresentou documento ou prova indicativos do ‘preço corrente no mercado do domicílio da emitente’, parâmetro fundamental e necessário à aplicação da penalidade prevista no dispositivo in comento.*”


**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 22 de 01 de 2014.

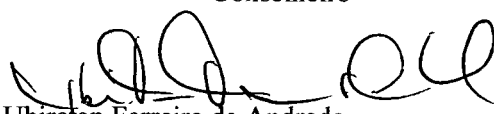
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Presidente


  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

  
João Rafael de Farias Furtado Nóbrega  
Conselheiro


  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

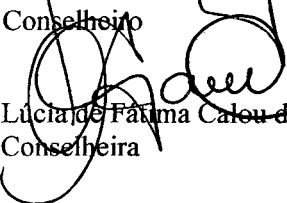
  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado

  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Maria Lucineide Serpa Gomes  
Conselheira

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Conselheira