



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº: 335 / 2007  
SESSÃO DE: 16.05.2007 - 2ª Câmara  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/932/2006  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200601841  
RECORRENTE: FAMÍLIA VERA INDÚSTRIA E COM. DE ALIMENTOS LTDA.  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATORA: FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO.** A empresa autuada devidamente inscrita no Cadastro Geral da Fazenda sob o regime de recolhimento Normal, procedeu a apuração do imposto relativamente aos períodos de 08/03 a 12/03, contrariamente a este regime, utilizando-se indevidamente da sistemática atinente ao regime de substituição tributária. Rejeitada as preliminares de nulidades suscitadas em grau de recurso. Provado nos autos a configuração do ilícito denunciado. **Dispositivos Infringidos:** artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade:** aplicada ao caso a inserta no artigo 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96. Recursos Oficial e Voluntário Conhecidos e desprovidos. Decisão por unanimidade de votos pela confirmação da decisão singular - Parcial Procedência nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração de nº 2006.01841, denuncia a seguinte acusação fiscal:

*"Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. A empresa atua no ramo de lanchonete, casa de chá, estando sujeita ao regime de apuração normal, mas a empresa faz sua apuração como se estivesse sujeita ao regime de substituição tributária".*

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

**ICMS:** R\$ 31.171,66.

**MULTA:** R\$ 31.171,66.

O autuante apontou como dispositivos legais infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e sugeriu como penalidade à inserta no artigo 123, inciso I "c" da lei nº 12.670/96 alterada pela lei nº 13.418/03.

Nas Informações Complementares o fiscal descreve a atividade comercial da empresa, apresenta um demonstrativo do crédito tributário e presta informações gerais sobre a fiscalização desenvolvida junto a empresa.

Instruindo o presente processo constam os seguintes documentos: ordem de serviço, termo de início de fiscalização, auto de infração, termo de intimação nº 2006.02883,03430 e 04419, termo de conclusão, demonstrativos de apuração do imposto a recolher mensalmente ( fls.12/30), Aviso de Recepção e conta corrente GIM 2002 a 2005.

A atuada nos termos da legislação processual vigente requer dilatação de prazo para contestar o feito fiscal, tendo seu pleito sido plenamente atendido.

Tempestivamente a empresa apresenta impugnação ao feito fiscal, alegando preliminarmente os seguintes argumentos:

A nulidade do auto de infração por inobservância ao que dispõe a Norma de Execução nº 03/2000. No caso de que se cuida, o visto a que se refere esta Norma de Execução foi apostado por auditor da fazenda que não que detém o cargo de diretor e nem supervisor do Núcleo fazendário.

- Ainda entende nulo o presente lançamento por não observar ao que preceitua o artigo 33 do Decreto nº 25.468/99, pois não contém a descrição expressa dos dispositivos legais e regulamentares infringidos.
- Alega ainda cerceamento ao seu direito de defesa por entender que o levantamento dos valores supostamente devido pela empresa foi realizado sem a elaboração da planilha necessária a identificação com clareza dos elementos que compõem a conta financeira que serviu de fundamento para a autuação.
- Apresenta citações doutrinárias que apontam para a nulidade do ato administrativo decorrente de omissões de formalidades necessárias a sua validade.
- Argumenta que a simples indicação dos valores advindos do sistema GIM não é capaz de demonstrar como o cálculo foi realizado, de modo a permitir a empresa à apresentação de uma impugnação. Trata-se, portanto, de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, em flagrante desrespeito ao artigo 5º incisos LIV e LV da Constituição Federal.
- Colaciona jurisprudência deste CONAT que aponta para a nulidade do feito fiscal por cerceamento do direito de defesa quando ausente as provas, assim como pela extinção do processo quando amparado em levantamento que não identifique com clareza os elementos ensejadores da autuação.

Por derradeiro, conclui que o levantamento realizado pela auditora não foi capaz de atribuir certeza e liquidez ao crédito tributário, além de cercear o seu direito de defesa.

Requer alternativamente conforme os motivos expostos, alternativamente a nulidade por cerceamento ao direito de defesa ou a improcedência do feito fiscal.

O processo foi encaminhado ao Contencioso Administrativo Tributário e submetido a Julgamento.

O Julgador Singular diante das peças processuais entendeu configurado o ilícito tributário, tendo, no entanto decidido pela Parcial Procedência da ação fiscal, em virtude de erro material de cálculo procedido pelo autuante, que, transportou do levantamento fiscal para o corpo do auto de infração o valor atinente ao mês de agosto de 2003 de R\$ 4.455,17 para R\$ 4.546,16.

Em sua decisão ancorou-se o Julgador nos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e aplicou a penalidade tipificada no art. 123, I, " c" da lei nº 12. 670/96.

Inconformada com a decisão singular, a autuada interpõe Recurso Voluntário, às fls 77/ 87 dos autos, para o Conselho de Recursos Tributários, renovando os mesmos argumentos levantados na peça impugnatória

A Consultoria Tributária emite o Parecer de nº 49/07 opinando pelo Conhecimento dos Recursos interpostos, negando-lhes provimento, para que seja confirmada a decisão de Parcial Procedência do feito fiscal proferida na instância monocrática, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, o qual foi referendado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o relatório.

**VOTO DA RELATORA****BREVE SINOPSE DOS FATOS**

O lançamento tributário cristalizado no Auto de Infração ora em julgamento nesta Egrégia 2ª Câmara, vivifica a seguinte acusação fiscal:

*“Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. A empresa atua no ramo de lanchonete, casa de chá, estando sujeita ao regime de apuração normal, mas a empresa faz sua apuração como se estivesse sujeita ao regime de substituição tributária”.*

O Julgador Singular diante das peças processuais entendeu configurado o ilícito tributário, tendo, no entanto, decidido pela “Parcial Procedência” da ação fiscal em virtude de erro material de cálculo procedido pelo autuante, que transportou do levantamento fiscal para o corpo do auto de infração o valor atinente ao mês de agosto de 2003 de R\$ 4.455,17 para R\$ 4.546,16.

Em sua decisão ancorou-se o julgador nos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24. 569/97 e aplicou a penalidade tipificada no art. 123, I, “c” da lei nº 12.670/96.

A empresa autuada inconformada com a decisão proferida, apresenta Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

E passamos a analisar estas razões recursais.

**APRECIÇÃO DO RECURSO.**

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS normal, referente ao período de 8/03 a 12/03, em razão da recorrente, enquadrada junto a SEFAZ no regime de recolhimento normal, ter realizado a apuração deste imposto, como se estivesse submetida à sistemática de recolhimento por substituição tributária.

Examinando as razões levantadas no bojo do presente recurso, observa-se a existência de questões prejudiciais aos aspectos meritórios, as quais devem ser apreciadas preliminarmente.

Inicialmente cumpre apreciar o argumento da recorrente que pugna pela nulidade do lançamento em questão, tendo em vista a inobservância a requisito indispensável à lavratura do auto de infração, contrariando assim ao que disciplina a Norma de Execução nº 3/00, qual seja, a assinatura do supervisor constante no auto de infração é diversa da indicada na ordem de serviço.

Apreciaremos a nulidade acima suscitada, á luz do que dispõe a Norma de Execução nº 03/00, "In Verbis":

***NORMA DE EXECUCAO Nº 03/2000***

*"Formula exigência quando do preenchimento de auto de infração".*

*O SECRETARIO DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ, no uso de suas atribuições legais, e considerando a necessidade de otimizar os procedimentos relacionados à lavratura de auto de infração, de forma a minimizar as possíveis ocorrências de vícios de nulidade,*

***RESOLVE:***

*Art. 1º Determinar que o auto de infração deverá conter, além do carimbo e assinatura dos fiscais autuantes, o visto com identificação do supervisor de célula ou, na sua ausência ou inexistência, do diretor do competente Núcleo de Execução (NEXAT).*

*Art. 2º Esta Norma de Execução entra em vigor na data de sua publicação.*

Analisando o ato administrativo acima transcrito, verifica-se tratar-se de uma espécie normativa denominada " Norma de Execução", cujo conteúdo exterioriza comando no sentido de que conste no corpo do auto de infração ,além do carimbo e assinatura dos fiscais autuantes, o visto com identificação do supervisor de célula, ou, na sua ausência ou inexistência, do diretor do competente Núcleo de Execução(NEXAT).

Não podemos deixar passar despercebido, que referida norma, traz expressamente disposta em seu bojo a finalidade para a qual foi criada, ou seja, a imperiosa necessidade de otimizar os procedimentos relacionados a lavratura de autos de infração, de forma a minimizar as possíveis ocorrências de vícios de nulidade.

Transborda assim de seu conteúdo e de sua finalidade, aspectos, no meu entender, relevantes e determinantes para o deslinde da presente questão, quais sejam:

Primeiro, enquanto ato administrativo da espécie dos atos ordinatórios, "norma de execução", sua finalidade não é de delimitar competência, mas de regular, orientar, esclarecer, ditar procedimentos administrativos necessários para melhor controle no desempenho das atribuições conferidas aos agentes administrativos.

O segundo aspecto, que é decorrente do primeiro, como já repetidamente mencionado, advém da própria finalidade do ato, qual seja, otimizar os procedimentos relacionados à lavratura de auto de infração, de forma a minimizar as possíveis ocorrências de vícios de nulidade.

Conjugando-se os aspectos acima expostos, infere-se, que o secretário da fazenda, editou a norma de execução em questão, dirigindo aos seus subordinados administrativos comando cujo objetivo primordial visa acima de tudo minimizar as possíveis ocorrências de nulidade, para tanto efetuando referido controle através da oposição do "visto" no auto de infração, o qual

deverá ser oposto pelo supervisor ou na sua ausência pelo diretor do núcleo da Fazenda.

Todavia, há de observar-se, que a atividade do supervisor esta devidamente delimitada pela norma, qual seja, atestar referido visto como ato de controle das formalidades relacionadas com a ação fiscal, tais como aquelas atinentes, a: assinatura do próprio fiscal, ciência do sujeito passivo, averiguação dos prazos legais da ação fiscal, concessão de espontaneidade quando prescrito em lei e outras.

Para corroborar com este entendimento, urge ressaltar, que o supervisor não participa propriamente do ato de fiscalização, motivo pelo qual, a oposição do visto reclamada na prefalada norma, não tem nenhuma relação, nem com a competência do agente que detém o poder legal para autorizar a fiscalização nem com o agente que a desenvolve.

Com estas pequenas considerações, a meu sentir, não há que se olvidar, que a interposição do visto por agente diverso do consignado no auto de infração, ou mesmo a sua não interposição, tenha o condão de invalidar o auto de infração, pois "in casu", permanece inalterado os elementos essenciais para a validade do ato administrativo, qual seja a competência conferida legalmente a autoridade que emanou o ato administrativo- ordem de serviço e a autoridade competente para proceder os trabalhos de fiscalização.

No caso de que se cuida, entendo, que a não oposição do questionado visto no auto de infração pelo supervisor, (ausência), ou a realização de tal ato por outrem agente fazendário, refere-se a um procedimento de controle interno da Administração Tributária, não acarretando nenhum prejuízo ao recorrente, motivo pelo qual não tem o poder de invalidar o ato administrativo, nem em sua forma e muito menos em sua finalidade.



Desse modo, a meu sentir, o vício apontado, não tem o condão de invalidar o auto de infração, pois com base no princípio do prejuízo, vetor determinante da teoria das nulidades "não existirá nulidade ,sem que haja prejuízo."

Nesta esteira, preleciona nossa legislação processual, Decreto nº 25.468/99, em seu artigo 53 § 5º, " ipsis litteris":

*"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.*

*.omissis.*

*"§ 5º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo as partes". (grifos nossos).*

Deflui-se assim, que o mero vício formal que atingiu o ato administrativo em lide, não causou a recorrente nenhum prejuízo, motivo pelo qual, entendo insubsistente o pedido de nulidade ora apreciado.

E contínuo.

Roga a recorrente pela nulidade do auto de infração alegando que este não possui a descrição clara e precisa dos motivos da autuação, como preceitua o artigo 33 do Decreto nº 25.468/97, uma vez que não contem a descrição expressa dos dispositivos

legais infringidos e dos que cominem a respectiva pena pecuniária. Alega que as penalidades são decorrentes da inobservância aos dispositivos legais infringidos, daí a necessidade da expressa indicação dos mesmos.

Apreciando o Auto de Infração em questão, verificamos que o mesmo apresenta-se de modo claro e preciso no descrever os elementos que ensejaram a presente autuação.

Observa-se, ser perfeitamente identificável e compreensiva a acusação inserida em seu corpo, o mesmo apresenta-se de modo conciso e com fundamentação clara do ilícito apontado, permitindo-se a recorrente o entendimento do que estar sendo-lhe imputado e desta forma assegurando-lhe a apresentação de defesa válida com esteio nos princípios do contraditório e na ampla defesa.

A bom tempo, informo a recorrente, que o presente auto de infração menciona expressamente o artigo considerado pelo fiscal como infringido e a respectiva penalidade.

Destarte, o fato da tipificação dos artigos infringidos serem oriundos de um decreto e não da lei, a meu pensar não possui força suficiente para nulificar o presente lançamento, visto que o relatado na peça inaugural e nas informações complementares são altamente elucidativas dos fatos que ensejaram a autuação.

Constata-se, que as informações complementares são altamente elucidativas dos fatos e de suas circunstâncias, vejamos:

*“ A empresa não tem Termo de Acordo, estando portanto sujeita a sistemática de apuração normal. Contudo a mesma lança os documentos fiscais de entradas e saídas sem crédito e sem débito, como se estivesse sujeita ao regime de substituição tributária. Com base nas informações contidas no Sistema GIM fizemos a apuração do imposto devido nas operações realizadas pela empresa no exercício 2003. Ver planilha anexa”. (fls.04).*

Ademais, a empresa, na realidade apresenta defesa dos fatos relatados no auto de infração e não propriamente dos dispositivos legais infringidos.

A despeito e por pertinente ao caso, lembro que o artigo 33 do Decreto nº 25.468/99, assim nos dirige:

*“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:*

*..omissis..*

*XI- Descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário a 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 de infração;*

*. .omissis..*

*XIV- Indicação expressa dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva pena pecuniária;*

*.....*

*§2º. A ausência da indicação referida no inciso XIV não ensejará nulidade, desde que o relato do auto de infração seja claro e preciso.”( GJN)*

Indiscutivelmente, o auto de infração e sua peça complementar, com muito esmero oferta a recorrente à descrição clara do motivo pelo qual o lançamento foi procedido, motivo pelo qual entendo insubsistente a arguição de nulidade ora suscitada.

Por derradeiro, não merece acolhida o pedido de nulidade do auto de infração por cerceamento ao direito de defesa, tendo como base ao argumento de que o levantamento foi realizado sem a elaboração da planilha necessária a identificação, com clareza dos elementos que compõem a conta financeira que serviu de fundamento a autuação.

Data vênia o entendimento da recorrente, no caso de que se cuida, entendo que o agente fiscal colheu elementos e provas suficientes para demonstrar o cometimento do ilícito apontado.

Os elementos constantes nas planilhas acostadas às fls. 12/ 30 dos autos, possibilitam a empresa a apresentação de defesa válida com base nos princípios que regem o processo administrativo tributário, especialmente o contraditório e a ampla defesa.

Diante de todas as considerações expendidas, afasto as preliminares suscitadas neste recurso, por ter a convicção pessoal, que o presente auto de infração não apresenta em seu seio, nenhum vício formal que tenha o condão de cercear o direito de defesa da recorrente.

Ultrapassada as preliminares de nulidades acima suscitadas, passamos a análise dos aspectos meritórios.

Na realidade, os aspectos meritórios levantados pela recorrente, possuem interseção com a terceira preliminar de nulidade supra analisada, ou seja, a de que, o lançamento tributário foi realizado sem a elaboração da planilha necessária a

identificação com clareza dos elementos que compõem a conta financeira que serviu de base a autuação.

Sustenta assim a recorrente, que a simples indicação dos valores apurados, que advieram da GIM, não se mostra capaz de demonstrar como o cálculo foi realizado afim de que o contribuinte pudesse impugná-lo validamente.

Neste momento, urge mencionar, que a empresa, conforme consta em seus dados cadastrais informados no termo de início de fiscalização, fls. 6 dos autos, encontra-se cadastrada junto ao Cadastro Geral da Fazenda estadual sob o regime de recolhimento NORMAL, nada havendo que conceda-lhe tratamento diferenciado.

Como é cediço de todos, com base neste regime de recolhimento, a empresa, em obediência ao princípio da não - cumulatividade, insito ao ICMS, deverá proceder a sua apuração mensal com base no cotejo de suas entradas/saídas, ou seja, com base em seus débitos e créditos.

E assim deveria ter procedido à empresa.

Todavia, em nenhum momento consta nos autos, nem na impugnação, nem nesta peça recursal, qualquer motivo para que a empresa tenha procedido a apuração do "quantum" a recolher ao Erário estadual a título de ICMS, com base no regime de recolhimento de substituição tributária.

A prática de tal procedimento é inconteste. As Guias Informativas Mensais de Apuração do ICMS - GIM's carreadas às fls.31/32, dos autos, atestam a veracidade desta assertiva.

As planilhas constantes nos autos, devidamente elaborada pelo autuante, indicam que a empresa no período de agosto/03 a

dezembro/03, deixou, com base no procedimento realizado, de recolher aos cofres do Erário a quantia de R\$ 31.080,68.

Debruçando-se sobre referidas planilhas, entendo que a mesma possui todos os elementos, que permitem-me inferir pela prática da infração apontada.

A recorrente, no entanto, contesta de modo genérico, vago, as planilhas em tela, inclusive mencionando que estas não identificam com clareza os elementos que compõem a conta financeira que serviu de base a autuação.

Diante da razão acima levantada, cabe informação que o auto de infração em julgamento não encontra amparo em nenhum levantamento financeiro.

Salienta-se que a recorrente não apresentou nenhuma prova, nenhum dado material que tivesse o condão de elidir a acusação apontada. Não apresentou concretamente em momento algum, nenhum erro, falha, distorção ou quaisquer elementos que desconstituísse os dados constantes nas planilhas.

Neste panorama, cabe ainda citar, que assiste inteira razão ao julgador singular, quando decidiu o feito pela parcial procedência, pois, com clarividência, observa-se o erro material de cálculo procedido pelo autuante, quando transportou das planilhas para o corpo do auto de infração o valor atinente ao mês de agosto de 2003 de R\$ 4.455,17 para R\$ 4.546,16.

Ex Positis, não tenho como agasalhar a tese defendida pela recorrente, pois presente nos autos à configuração da materialidade do ilícito tributário, visto que o autuado infringiu os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, devendo sujeitar-se á penalidade inserta no artigo 123, I, "c", da Lei

nº 12.670/96, motivo pelo qual, VOTO, para que, se Conheça dos Recursos interpostos, negando-lhes Provimento, no sentido de confirmar a decisão de Parcial Procedência proferida em 1ª. Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

ICMS: R\$ 31.080,68

MULTA: R\$ 31.080,68

Eis como entendo a questão.

**DECISÃO**


Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente: FAMÍLIA VERA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA e recorrido : CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Após rejeitar por unanimidade de votos, as preliminares de nulidade suscitadas em grau de recurso, a 2ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, também por unanimidade de votos, resolve conhecer dos recursos oficial e voluntário, negar-lhes provimento para confirmar a decisão **parcialmente condenatória** proferida em 1ª. Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora e em consonância com o Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da douta PGE.

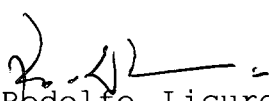
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de Julho de 2.007.

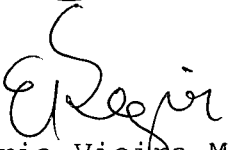
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

  
Regineusa de Aguiar Miranda  
CONSELHEIRA


  
Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA


  
Francisca Marta de Sousa  
CONSELHEIRA RELATORA

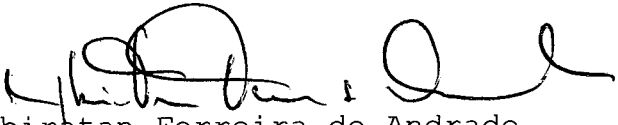
  
Rodolfo Licurgo Tertuliano de Oliveira  
CONSELHEIRO

  
José Maria Vieira Mota  
CONSELHEIRO

  
Marcelo Reis de Andrade Santos Filho  
CONSELHEIRO

  
Sandra Maria T. Menezes de Castro  
CONSELHEIRA

  
Ildebrando Holanda Junior  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO