



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª. CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 553/99

SESSÃO : 182ª Sessão Ordinária de 04 de Setembro de 1999

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2636/95 ---- AI: 1/324922

RECORRENTE: LUNDGREN IRMÃOS TECIDOS IND. E COM. S/A
(CASAS PERNAMBUCAS)

RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância

RELATOR: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito

EMENTA: ICMS - CRÉDITO EXTÉMPORÂNEO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. Ilegítimo é o crédito extemporâneo referente ao diferencial de alíquotas, oriundo de operações interestaduais com suporte na Declaração de Inconstitucionalidade da Resolução n. 07/80 pelo Senado. A Constituição Federal/88 estabeleceu alíquotas diferenciadas para operações interestaduais, em razão do destinatário das mercadorias, as quais foram fixadas pela Resolução n. 22/90. Restou provado nos autos que o crédito lançado pelo contribuinte é indevido. Reparação do dano. Aplicação da penalidade prevista no art. 767, inciso II, alínea "a" do Decreto nº 21.219/91. Recurso voluntário conhecido. Provimento negado. Decisão por unanimidade de votos.

RELATÓRIO

Colho do exame do processo resultante em lançamento de crédito tributário, decorrente de Auto de Infração lavrado pelo Auditor do Tesouro Estadual, *WEBERTH BRITO BEZERRA*, amparado no ato designatório do Diretor da Divisão Executiva de Fiscalização ao empreender fiscalização em profundidade na empresa "CASAS PERNAMBUCANAS" - (Lundgren Irmãos Tecidos S/A), à época, situada na cidade de Juazeiro do Norte, pela análise e verificação de seus livros e documentos fiscais, constatando que a mesma escriturara e conseqüentemente se creditara, indevidamente, de R\$ 62.117,00 (sessenta e dois mil cento e dezessete reais).

O valor expresso acima, foi apurado, segundo a autoridade atuante, através de notas fiscais série E de n. 8980 e 9072, lançadas nos livros: Registro de Entradas n. 24, (pág. 73 e 82); Registro de Apuração n. 03, pág. 56 e 57, respectivamente, no mês de janeiro e fevereiro de 1995.

Na peça essencial - o Auto de Infração -, estão indicados os dispositivos infringidos, bem como, e necessariamente, aqueles que estão a ensejar a sanção aplicável.

Constato também que os documentos fiscais probantes à autuação estão acostados em forma de xerocópias.

No formulário "*Informações Complementares*" consta breve resumo histórico acerca de resoluções do Senado fixadoras de alíquotas nas operações interestaduais.

Observa-se a ciência (pela gerência do estabelecimento) no Auto de Infração, a regularidade dos Termos de Início e o de Conclusão de Fiscalização.

A atuada, chamada à lide se fez presente impugnando-a com defesa produzida por seu Departamento Jurídico, no Rio de Janeiro, sob a rubrica do Advogado Marcello Lugon (OAB 74722/RJ).

DOS FUNDAMENTOS DA DEFESA:

Preliminarmente:

A Defesa arguiu, em grau de preliminar, a **NULIDADE** do feito, sob a escusa de que o Auto de Infração fora lavrado com narrativa obscura e com imprecisão dos dispositivos infringidos, desatendendo os princípios da legalidade, da reserva legal, do contraditório, reclamando até a inoportunidade do proceder o contraditório, maculando a garantia da ampla defesa.

No Mérito:

Arguiu o nominado causídico:

Razões doutrinárias que importam à consideração da constitucionalidade da matéria de fato, com vastíssimas citações e transcrições de julgados, pára, por todo o exposto requerer seja decretada a improcedência da ação fiscal.

O JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA

Resolveu que, "*não havendo vícios que pudessem conduzir o processo à nulidade*" afastara desde aí a acolhida da preliminar arguida. Decidiu também por improvir o recurso voluntário. Quer dizer: considerou procedente a autuação sob o fundamento de que se tratava de créditos fiscais extemporâneos, os quais não estavam albergados na invocada Declaração de Inconstitucionalidade da Resolução 07/80 do Senado Federal haja vista que a Lei Fundamental do País - a CF/88 - já teria definido o tratamento diferenciado em face da condição do destinatário.



O RECURSO VOLUNTÁRIO PERANTE A 2ª CÂMARA

Fundamentos da impugnação perante à 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários

A peça impugnatória da decisão absolutória interposta à esta Egrégia Câmara trouxe bem pouco fatos novos, não elucidou quaisquer questionamentos, culminando em repetir o mesmo arrazoado produzido da vez primeira, com simplórias alterações de forma, mas de idêntico conteúdo.

Seguem-se a Intimação, Termos de Juntada, Despachos e o Recurso voluntário interposto, inclusive.

Na peça recursal, os fatos e fundamentos são os mesmos consistentes da defesa em 1ª instância, como acima aventamos, tornando a suplicar, em grau preliminar:

Pela nulidade do feito sob o enfoque dos seguintes fundamentos:

- a) Cerceamento do direito de defesa;
- b) Inconstitucionalidade da lei fiscal;
- c) Inconstitucionalidade de sanção por via de Decreto;

No mérito, ataca mantendo-se sob a escora do Princípio da Não-Cumulatividade, e deita copiosas transcrições doutrinárias e jurisprudenciais, clamando pela improcedência do feito.

Por derradeiro, tem-se o Parecer da Assessoria Tributária cujos fundamentos - fáticos e legais - são adotados pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.
ARGB



VOTO DO RELATOR

ANÁLISE DA PRELIMINAR DE NULIDADE

O atendimento dos Pressupostos Constitucionais:

Princípios:

- da Ampla Defesa, do Devido Processo Legal, da Legalidade e do Contraditório.

Deparo-me, como Relator, em declaração de voto, examinando o mandamento constitucional da garantia da ampla defesa, decorrente do devido processo legal.

E em todo o feito pude verificar atendida não só a observância do rito adequado, como a cientificação do processo ao interessado, a oportunidade para contestar e recorrer em 2ª instância, produzir provas a fim de impugnar. Enfim, o acompanhamento dos atos da instrução até o final do procedimento.

No caso vertente, há de se afirmar, de plano, que a exordial foi lavrada com precisão, com existência de nexos entre o Relato, os dispositivos indicados como infringidos e a penalidade aplicável. A descrição da matéria tributável de pretensão fiscal é conveniente e subsistente, não comportando deficiência nem a menor vulnerabilidade.

Não houve erro da fiscalização quanto ao enquadramento legal do fato estampado no auto de infração. Os dispositivos legais extraídos da legislação estadual invocada pelo agente fiscal juridicizam o suporte fático "in concreto".

O lançamento do crédito fiscal, reparatório do dano fiscal, foi efetuado com base em documentos capazes de fornecer os indispensáveis elementos de convicção da existência do ilícito. A prova oferecida, pela autoridade lançadora, constitui motivo bastante para subsistir a pretensão fiscal.



Logo, não se denota a falta de clareza apontada nas razões do impugnante, no intróito de seu arrazoado, inaugurando razões do recurso. O Auto de Infração atendeu ao requisitos gizados no ordenamento jurídico tributário de regência deste Estado.

Em síntese:

Ocorrido mesmo o fato imponible, acusação clara e sucinta. Inexistência do pretense direito do contribuinte.

À míngua de sustentação legal da peça impugnatória e, verificando não configurada a violação de Quaisquer das disposições que regulam o Processo Administrativo Fiscal, que tem como vertente lapidar a lavratura de constituição de crédito tributário por servidor competente, deixo de acolher a preliminar requerida, considerando que o ato administrativo que exarou o auto de infração é manifestamente legal, alcançando a presunção de validade que lhe é característica, estando presentes seus elementos básicos: competência, motivo, objeto, finalidade e forma. Meu juízo de valor ampara-se na feliz máxima do saudoso mestre administrativista HELY LOPES MEIRELLES, ao salientar: " Ato válido é o que provém de autoridade competente para praticá-lo e contém todos os requisitos necessários à sua eficácia".

MANIFESTAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA

a) de inconstitucionalidade de norma tributária:

Questiona o atuado acerca da inconstitucionalidade da lei fiscal que lhe serviu de parâmetro para qualificá-lo como descumpridor de norma posta no mundo jurídico.

Ora, já se discutiu exaustivamente sobre a inconveniência da manifestação, pela autoridade fiscal, sobre a constitucionalidade ou não de lei ou ato normativo exarado pelo Poder Executivo.



Bem verdade é que julgadores de processos administrativos, com sabença, omitem-se à análise da matéria quando objeto de questionamento contido em sede de impugnação de auto de infração, por se tratar de prerrogativa exclusiva, missão, privilégio ou dever institucional consagrado ao Poder Judiciário, ao qual, incumbe dizer a última palavra sobre a constitucionalidade das leis.

Data máxima vênia, tem-se encontrado aqui, acólá doutrinadores repudiando esse entendimento, autorizando a proclamação por qualquer dos poderes do Estado.

No entanto, se nos apresente bastante forte o parecer do eminente filósofo do Direito de nosso País - MIGUEL REALE, dizendo-nos:

"Ao Executivo, como aos demais poderes, impõe-se atuar no seu campo específico de atribuições, em estrita observância à ordem jurídica."

b) inconstitucionalidade de sanção tributária por Decreto:

Clama o atuado que os dispositivos legais tidos como infringidos, são decorrentes de norma infralegal, um Decreto, portanto. Ganha corpo o entendimento à luz do que dispõe o artigo 97, inciso V, do Código Tributário Nacional recepcionado pela CF/88. Vejamos:

"Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

...

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas."

Por reiteradas vezes o Pretório Máximo - o STF -, deliberou pelo entendimento de que Decreto não basta para legitimar a cobrança de imposto que, somente por lei pode ser instituído.

Efetivamente, o poder de tributar é mesmo limitado, porquanto o Princípio Constitucional da Legalidade leciona que, em matéria tributária, a estrita legalidade se faz sob à ótica da reserva formal [imprescindibilidade do ato legislativo como forma instituidora da regra matriz de incidência ou de sua alteração em reduzir ou majorar base de cálculo ou alíquota] ou da reserva absoluta [competência da lei para descrever os fatos formadores do tipo tributário]. Em síntese: só a lei em sentido formal e material pode estatuir sanções fiscais.

Tem sido até praxe fazer-se, quando de lavratura de auto de infração a invocação dos dispositivos do Regulamento, posto que é este o instrumental de mais fácil acesso e manuseio.

No entanto, em assim procedendo, imperioso frizar que o Regulamento do Estado do Ceará não dá guarida a nenhuma penalidade que não tenha sido objeto de Lei. Assim é que o invocado Regulamento ICMS, consubstanciado no Decreto n. 21.219/91, em matéria de penalidade, não inovou, não foi além da Lei n. 11.530/89, como de resto, o atual Regulamento - o Decreto n. 24.569/97 repete, com idêntico teor, as penalidades contidas na Lei n. 12.670/96.

Donde concluo que a autuação arrima-se de plena legalidade.

ANÁLISE DO MÉRITO:

Em razão de invocações necessárias, com esteio na disposição legal, analiso o feito, e o faço examinando suas peças constitutivas, confrontando-as com as razões lustradas pelos Auditor do Tesouro do Estado, e pelo representante legal da autuada. Assim é que analiso:

É de meridiana clareza admitir que não poderia estimar como legal o crédito para o destinatário, pela inteligência das disposições emanadas da Resolução do Senado Federal.



Procedem na sua inteireza as afirmações da inicial, que versa sobre o indevido aproveitamento do crédito fiscal. É verídica a acusação de lançamento na escrita e seu imerecido aproveitamento.

O melhor argumento que se empresta à lide, se vislumbra e encontra azo tanto no cotejo do Princípio Constitucional da Não-Cumulatividade, quanto ao cerne da questão, presente na fixação das alíquotas através das Resoluções, pelo Senado Quanto aos efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade, pelo Senado.

1. PELO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE

Apreciando os documentos acostados pela autoridade fiscal, prova de existência real, pelo que repousa às fls. 26 e 27 da lide, - ônus de demonstrar a conduta tributável, em cotejo com a Impugnação, onde faculta-se também a possibilidade de serem produzidos, por todos os meios de provas ao alcance do autuado, no exame de tais documentos vou firmando a convicção e o entendimento que não põe em dúvida esta autoridade revisora da aplicação da lei tributária, no âmbito administrativo.

Não-Cumulatividade, na dicção constitucional, denota compensar o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Assim, no fornecimento de mercadorias, no respectivo lançamento tributário outra metodologia não se cuide senão em se deduzir ou subtrair imposto de imposto, no caso, ICMS de ICMS. O direito do crédito, pelo adquirente, a rigor, deve ser igual ao valor debitado pelo fornecedor.



O que é o crédito [do adquirente] senão a mesma expressão numérica-monetária do débito [do fornecedor]. O desembolso (do fornecedor) em cumprimento da obrigação tributária principal pelo recolhimento aos cofres do Erário tem o mesmo eco, para o adquirente, que, no caso em espécie, é portador do direito em abater idêntico valor. Equivale dizer: o direito do crédito do adquirente limita-se, em valor, ao débito de seu fornecedor.

Donde conclui-se:

- É impertinente admitir-se o direito de creditamento do ICMS por diferença de alíquotas nas operações interestaduais.

2. PELOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Na argumentação final do Recurso, em que o autuado invoca e pede os doutos suplementos dos eminentes Conselheiros deste Egrégio, torna patente entender, a seu juízo, como tentativa mal sucedida que os legisladores fizeram para concertar o problema do reconhecimento da inconstitucionalidade da Resolução 07/80.

Sobre a temática, tudo o mais que se poderia dizer se torna dispensável. Seria "chover no molhado," em face de estudo de lavra do competente tributarista IVAN LIMAVERDE (*O Creditamento do ICM Pela Diferença de Alíquotas Nas Operações Interestaduais*). Conheci tal estudo quando ainda desempenhava minhas atribuições no cumprimento das funções do cargo de Assessor Tributário do extinto e festejado Departamento de Tributação da Secretaria da Fazenda. Ousarei resumir em uma única lauda não aquele estudo, mas o entendimento concernente à matéria. Eis então, na lauda (página que segue).

COMO USUALMENTE ACONTECE O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS BRASILEIRAS?

Apresso-me em responder:

O sistema de controle de constitucionalidade das leis de nosso País não se alça da amplitude que às vezes pensamos possa possuir. Tem limite claro e preciso. Pode ocorrer de dois modos:

1. Por Ação Direta (representação);
2. Por via de exceção ou defesa - oriunda de recurso extraordinário, remédio jurídico que se pode intentar, após denegação de Mandado de Segurança (controle incidental).

[Na Ação Direta, ataca-se a lei em tese (in abstracto);
Na via de exceção, ataca-se o caso concretamente]

QUAIS OS EFEITOS DECORRENTES DE CADA UM DESSES MODOS DE CONTROLE?

1. Bem, pela Ação Direta, os efeitos são: ERGA OMNES (favorece a todos os possíveis atingidos/implicados pela norma) e EX-TUNC (retroativo. A norma é invalidada desde o início de sua vigência. A Lei deixa de ser lei para todos);
2. Pela Exceção ou Defesa, os efeitos são: INTER PARTES (favorece as partes em litígio. Não se invalida a norma, que permanece vigente. A Lei deixa de ser lei para as partes, apenas).

A COMPETÊNCIA (PRIVATIVA) DO SENADO EM MATÉRIA DE INCONSTITUCIONALIDADE

Poderá, uma lei declarada inconstitucional, por via de exceção, alcançar efeito geral, favorecendo a todos [efeito erga omnes] se ocorrer intervenção do Senado, detentor da competência privativa para suspender a exectoriedade da norma inconstitucional, assim entendida, na via de exceção.

Verificando-se que, em relação ao caso trazido à lume:

1. Não ocorreu, por parte do Senado o exercício de sua competência privativa, em declarar inconstitucional a Resolução sob exame, não assiste razão ao atuado para valer-se de uma decisão do Pretório Excelso - o Supremo Tribunal Federal, e;
2. Também tendo sido considerada inconstitucional por via de exceção ou defesa, não se pode emprestar o efeito amplo e geral - erga omnes, haja vista que o caso, atacado concretamente não se lhe aproveita (o atuado) mas apenas as partes que demandaram no Recurso Extraordinário n. 102.553-1-RJ.

Eis o bastante.

EX POSITIS, e pelo exame efetuado sobre todas as considerações produzidas no recurso voluntário, cotejando-o com a norma e a doutrina,

VOTO pelo conhecimento deste para negar-lhe provimento, e confirmar a sentença singular condenatória, que decidiu pela procedência da ação, fiscal, seja agora, nesta - 2ª Instância - ratificada nos termos do voto do Relator e Parecer em respaldo, com identidade de pensamento da Douta Procuradoria Geral do Estado.

É assim que voto.

ARGB

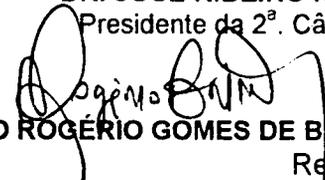


DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente CASAS PERNAMBUCANAS (Lundgren Irmãos Tecidos S/A), e recorrido, a Célula de 1ª. Instância, **RESOLVEM**, os membros da 2ª. Câmara do Conselho de Recursos Tributários, rejeitar, por unanimidade de votos, a preliminar de NULIDADE arguida pela contribuinte e, no mérito, também por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto, por ser próprio e tempestivo para, acolhendo-o, negar-lhe provimento, e para que seja mantida a sentença condenatória prolatada na instância singular, nos termos do voto do Relator e do Parecer do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS EM Fortaleza, em 13 de Outubro de 1999.


DR. JOSÉ RIBEIRO NETO
Presidente da 2ª. Câmara

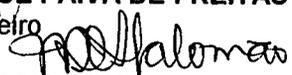

DR. ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
Relator


DR. ALBERTO CARDOSO MORENO MAIA
Conselheiro

DR. FRANCISCO DAS CHAGAS ARAGÃO ALBUQUERQUE
Conselheiro


DR. JOSÉ MARIA VIEIRA NETA
Conselheiro


DR. JOSÉ PAIVA DE FREITAS
Conselheiro


DRA. MARIA DIVA SANTOS SALOMÃO
Conselheira


DR. MOACIR JOSÉ BARREIRA DANZIATO
Conselheiro


DRA. WLÁDIA MARIA PARENTE AGUIAR
Conselheira

FOMOS PRESENTES

DR. UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE
Procurador do Estado