



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 557/2011
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 24/10/2011.

PROCESSO Nº 1/109/2010 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2009.12094
RECORRENTE: TUTY BRASIL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO

EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO - AUSÊNCIA DE PROVAS - PRETERIMENTO DE GARANTIA PROCESSUAL CONSTITUCIONAL - NULIDADE. Nulidade da ação fiscal em face do cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que a Autoridade Fiscal não acostou aos autos elementos probantes para comprovar a infração apontada na inicial. Decisão amparada no art. 828 do Decreto nº 24.569/97 e nos arts. 35 e 53, caput e § 3º do Decreto nº 24.468/99. Recurso Voluntário conhecido e provido. Unanimidade de votos.

RELATÓRIO:

Consta da inicial do presente processo que a empresa acima identificada, supostamente, praticou a seguinte irregularidade:

“Lançar crédito indevido de ICMS, em virtude de operação que não esteja acobertada pela 1ª via do documento fiscal. O contribuinte apresentou as primeiras vias das notas fiscais de compras referentes aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, respectivamente, caracterizando créditos indevidos no valor total de R\$ 252.763,97”

Após apontar os dispositivos infringidos o autuante aplicou a penalidade do art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Na Informação Complementar ao auto de infração (fls. 3 e 4), o autuante esclarece o

seguinte:

“Em cumprimento ao que determina a Ordem de Serviço nº 2009.13102, emitido o Termo de início de Fiscalização nº 2009.10146, inclusive a intimação por publicação em edital, cópia anexa, a não exibição ou entrega à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à composição do valor real da operação, nos casos de perda ou extravio dos documentos fiscais, em verdade, há a possibilidade de arbitramento por parte da fiscalização, em decorrência de infração à legislação tributária do ICMS (art. 34, inciso I, do Decreto nº 24.569/97).

A não exibição ou entrega à fiscalização, dentro do prazo de intimação dos documentos fiscais, no caso as primeiras (1^{as}) vias das notas fiscais, cabe ao Auditor Fiscal, arbitrar e aplicar as penalidades cabíveis.

Diante do acima exposto, consoante sistema GIM/DIEF e ainda o relatório COMETA (entradas), verifica-se que a empresa/contribuinte, aproveitou os créditos nas operações interestaduais, infringido o Art. 65, inciso VIII, do Decreto nº 24.569/97, In-verbis/litteris:

“Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:

VIII - quando a operação ou a prestação não estiverem acobertadas pela primeira via do documento fiscal, salvo comprovação do registro da operação ou da prestação no livro Registro de Saídas do contribuinte que as promoveram, ou sendo o documento fiscal inidôneo.”

No tocante a penalidade, vejamos o que diz o art. 123, inciso II, alínea “a”. da Lei nº 12.670/96.

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

II - com relação ao crédito do ICMS:

a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta-gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não-realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado;”

Logo, não há como deixar de imputar a empresa, pelo ilícito tributário cometido, lavrando-se o auto de infração, embasado no que disciplina o art. 65, inciso VIII, do Decreto nº 24.569/97, com/com o art. 123, inciso II alínea “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Em sua manifestação defensiva a autuada faz as seguintes considerações:

a) afirma que encerrou suas atividades comerciais em 2007, tendo sido baixado de ofício pelo fisco estadual, e que somente tomou conhecimento da autuação ao se deslocar a célula fazendária visando obter informações sobre o REFIS;


b) alega que o auto de infração foi lavrado por presunção, defende que não há prova da ocorrência de creditamento indevido, pois considerando uma acusação de extravio, não se pode verificar a documentação da empresa;

c) transcrevendo o inciso VIII do art. 65 do RICMS assevera que a acusação somente poderia ser comprovada através de análise em seu livro Registro de Saídas;

d) defende que entre as hipóteses de incidência do ICMS elencadas na Lei Complementar nº 87/96, no tocante a entrada de mercadorias no estabelecimento do contribuinte, encontramos a importação, operações com petróleo e seus derivados, energia elétrica oriunda de outras unidades da Federação, e substituição tributária. Portanto, por total ausência de previsão legal a cobrança do ICMS antecipado é inconstitucional;

e) citando doutrinadores diversos defende a inconstitucionalidade da cobrança do antecipado, alegando que não se pode confundir os dois institutos: antecipado e substituição tributária, tampouco considerar a cobrança antecipada como uma substituição tributária anômala;

f) aduz que o procedimento adotado pela empresa não ocasionou prejuízo ao Estado do Ceará, vez que o ICMS relativo a operação foi pago quando da saída das mercadorias.



No julgamento de primeira instância, a autoridade julgadora decidiu pela procedência da ação fiscal entendendo que o creditamento indevido do imposto, subtrai parcelas pertencentes ao estado, sendo a autuada responsável pelo pagamento do imposto.

Inconformada com a decisão singular, a autuada dela recorre, conforme Recurso Voluntário que repousa nas fls. 53 a 61 do p. processo, alegando em seu favor além dos argumentos apresentados anteriormente os seguintes fatos:

a) a decisão recorrida é nula por falta de documentação, posto que a acusação da qual se recorre está umbilicalmente vinculada na acusação de que o contribuinte se creditou de ICMS antecipado utilizando-se da 1ª via da nota fiscal, porém em momento algum a decisão trouxe em sua fundamentação esclarecimento quanto a este fato;

b) como a acusação também se estendeu a extravio de documento não se pode verificar nenhum documento da autuada neste sentido, pois somente com a presença material da documentação do contribuinte se poderia ter a certeza do alegado, pois prova não há da ocorrência de creditamento indevido, uma vez que não foi fiscalizado o livro Registro de Saídas referentes às operações desacompanhada da 1ª via do documento fiscal, conforme art. 65, VIII do RICMS;

c) por inúmeras vezes e em casos semelhantes as Câmaras de Julgamento do CONAT manifestaram-se pela insubsistência da acusação baseado em levantamento que não foi realizado de forma aprofundada;

d) a recorrente não realizou creditamento indevido de ICMS, posto que todas as operações estão devidamente registradas no livro próprio para Registro de Saídas de Mercadorias, não caracterizando assim a infração descrita no art. 65, VIII do RICMS;

e) como se saber se realmente houve creditamento indevido de ICMS se não foi fiscalizado o livro Registro de Saídas, referente às operações desacompanhada da 1ª via do documento fiscal;

f) segundo o art. 65, VIII do RICMS, o creditamento será lícito se a operação desacompanhada pela primeira via do documento fiscal estiver comprovada no livro Registro de Saída do Contribuinte;

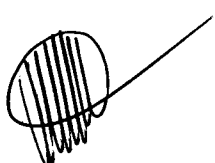
g) por fim, requer a NULIDADE ou a IMPROCEDÊNCIA do auto de infração.

A Consultoria Tributária opinou pela confirmação da decisão singular condenatória de primeiro grau.

Em síntese, este é o relatório.

VOTO DO RELATOR

Aduz a peça vestibular dos presentes autos que o autuado incorreu no ilícito fiscal, melhor



dizendo a empresa acima identificada lançou crédito indevido de ICMS, em face da ausência das primeiras vias das notas fiscais.

Da análise das peças instrutoras do presente processo, verifica-se, preliminarmente, que não há qualquer documento fiscal acostado aos autos, que comprove o ilícito praticado pelo autuado, tais como planilha contendo os dados das notas fiscais, cópia dos livros Registro de Entradas; fatos estes, entendo eu, que configura ilegalidade, visto que o Decreto nº 24.569/97 em seu art. 828 estabelece que:

“Art. 828 - Todos os documentos, papéis, livros, inclusive arquivos eletrônicos que serviram de base à ação fiscal devem ser mencionados na informação complementar ou anexados ao auto de infração, respeitada a indisponibilidade dos originais, se for o caso.”

Na mesma toada, determina o art. 35 do Decreto nº 25.468/99, “in verbis:”

“Art. 35 - Sempre que necessário, deverão ser mencionados no formulário "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES", todos os documentos, papéis, livros e arquivos eletrônicos, inclusive a indicação dos meses e exercícios a que se refere a ação fiscal, os quais não tenham sido mencionados no auto de infração.”

Deste modo, não tendo a Autoridade Fiscal indicado os elementos probatórios que comprovasse a suposta irregularidade praticada pelo autuado, resta comprovada a ausência de fundamentação da acusação fiscal e a conseguinte impossibilidade de o Contribuinte defender-se da acusação que lhe é dirigida, caracterizando, portanto, cerceamento do direito de defesa.

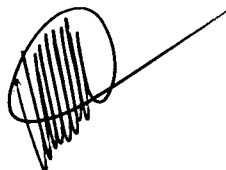
E por falar em prova, impende fazer menção ao antigo brocardo jurídico "allegare sine probare et non allegare paria sunt" - alegar e não provar é o mesmo que não alegar. Apenas a existência de meros indícios ou presunções não pode servir de alicerce seguro a caracterização do crédito tributário. A falta do requisito primordial para assegurar a certeza e liquidez do crédito tributário decorrente do lançamento de ofício, realmente não se faz presente aos autos, desconstituindo-se a materialidade da infração tipificada.

Desta forma, conclui-se de imediato que a denúncia posta no auto de infração não pode prosperar, uma vez que não se coaduna ao caso em exame, pois no caso em comento, não se tem o elemento probante motivador da existência do ilícito descrito no libelo fiscal acusatório, minguando, assim o procedimento, cuja materialidade, é da substância do fato que se prova.

Malgrado o exposto, não se deve descurar, ainda, o fato de que os requisitos fundamentais de validade do crédito tributário encontra-se inserto no art. 36 do Decreto 25.468/99 abaixo transcrito, “ad litteram:”

“Art. 36. O processo de apuração do crédito tributário formaliza-se na repartição fazendária do domicílio do autuado, mediante juntada dos documentos necessários à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário, organizando-se com folhas numeradas e rubricadas..”

Além do mais, o procedimento administrativo de lançamento tributário, para ser considerado válido e eficaz (produzir os efeitos legais) deve estar sob o pálio do princípio da estrita legalidade, sendo plenamente vinculado (arts. 3º e 142 do CTN). O entendimento aqui esposado é agasalhado



pelo Código Tributário Nacional, veja-se:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

É neste sentido, que o Regulamento do CONTAT determina os procedimentos por ocasião do lançamento de ofício, conforme estatuído no art. 33, XI do Decreto 25.468/99, “in verbis:”

“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:

(...)

XI - descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à 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 da infração.”

Neste azo, é cristalino o entendimento da legislação supracitada, em que 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.

Os princípios que regem a Administração Pública devem ser seguidos rigorosamente pelos agentes públicos, não podendo se desviar destes princípios sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar civil ou criminal dependendo do caso.

Ilustrando a matéria examinada, é de bom alvitre parafrasear a ilustre Prof. Misabel Abreu Machado Derzi, na obra Comentários ao Código Tributário Nacional, afirmando que:

“A lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o mais vinculado possível, no exercício do qual serão praticados atos plenamente vinculados”.

Dessa forma, tem-se que, não sendo o lançamento um ato discricionário, inexistente flexibilização da ação do agente fiscal; se está determinado na legislação tributária, não há margem de liberdade ao Fisco.

Por fim, voltando a comentar o tema inicial, melhor dizendo o preterimento de garantia processual constitucional, insta salientar que a ação fiscal de que ora se cuida é NULA, conforme determina o art. 53, *caput* e § 3º do Decreto nº 25.468/99, *infra* “in-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 a preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito ao contraditório e à ampla defesa do autuado.”

Isto posto, com esteio nas razões de fato e direito ora evidenciadas voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, dou-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória

proferida na instância originária e, em grau de preliminar, julgar pela NULIDADE do auto de infração em razão da constatação de ausência de provas, nos termos do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão.

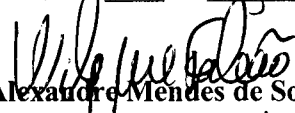
É o voto.


DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente TUTY BRASIL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.


RESOLVEM, os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolvem, 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 do feito fiscal por ausência de provas, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Luiz do Nascimento Neto.

SALA DAS REUNIÕES DA 2.ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de dezembro de 2011.

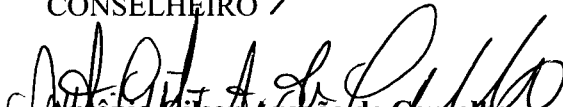

Alexandre Mendes de Sousa
PRESIDENTE

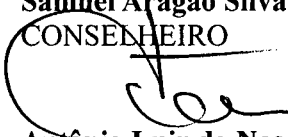

Aderbalina Fernandes Scipião
CONSELHEIRO


Sandra Arraes Rocha
CONSELHEIRA


Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Antônio Gilson Aragão de Carvalho
CONSELHEIRO


Antônio Luiz do Nascimento Neto
CONSELHEIRO


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO


Sebastião Almeida Araújo
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Ana Thereza Nunes de Macedo Costa
CONSULTORA TRIBUTÁRIA