



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

RESOLUÇÃO Nº 087 /2016  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
010ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 18/07/2016  
PROCESSO Nº: 1/3468/2012  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2012.07818-2  
RECORRENTE: JANDAIA INDUSTRIAL LTDA  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA  
AUTUANTE: MARIA LIDUINA DE MAGALHÃES  
RELATORA: MARIA VIRGINIA LEITE MONTEIRO

**EMENTA:** ICMS - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS EM RETORNO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Exercício de 2005. Infração constatada através de **CONTA MERCADORIA**. Infringência aos Arts. 127, I; 169, I; 174 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade sugerida no Art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96. **RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO**. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE** de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

O autuado é acusado na inicial de ter deixado de emitir documentos fiscais para acobertar a saída de mercadorias quando do retorno de industrialização, no montante de R\$ 18.756.609,22 (dezoito milhões setecentos e cinquenta e seis mil seiscentos e nove reais e vinte e dois centavos).

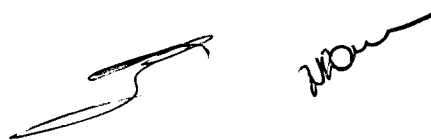
Foi lançada multa no valor de R\$ 5.626.982,76 (cinco milhões, seiscentos e vinte e seis mil, novecentos e oitenta e dois reais e setenta e seis centavos).

O Auto de Infração em comento foi lavrado para recuperação do crédito lançado no Auto de Infração nº 2007.11214-7, julgado NULO pela 1ª Câmara de Julgamento, por incompetência do agente designante da ação fiscal.

O atuante apontou como infringido o Art. 127 do Decreto nº 24.569/97 e sugerido como penalidade o disposto no Art. 123, inciso III, letra "b" da Lei nº 12.670/96.

O processo é instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares ao Auto de Infração; Mandado de Ação Fiscal; Termo de Início; AR; Termos de Intimação; Termo de Conclusão; AR; cópia do Livro Registro de Apuração; cópia do AI nº 200711314-7; cópia do Julgamento nº 1.412/09, referente ao AI nº 200711314, de 28/08/2009; conta mercadoria; cópias de notas fiscais; consulta "Controle da Ação Fiscal"; Protocolo de Entrega de AI/Documentos; AR; solicitação de dilatação de prazo para defesa; consulta controle de ação fiscal; Defesa; pedido de sustentação oral; procuração; consulta Cadastro de Contribuintes; Instrução Normativa nº 28/2000; Julgamento de 1ª Instância nº 2411/15, de 6/10/2015; Intimação; AR; Recurso Voluntário; Parecer Tributário nº 138/2016, de 16/05/2016; Parecer da procuradoria Tributária nº 138/2016 de 16/05/2016.

Foi realizada SUSTENTAÇÃO ORAL, ocasião em que foi apresentado MEMORIAL, no qual o defendente reforça todos os argumentos apresentados no RECURSO e questiona o vício que embasou a declaração de nulidade do Auto de Infração anterior, por entender que a incompetência da autoridade designante não é vício formal.



Complementando o relato da infração, o agente do fiscal traz as seguintes informações:

- *Que a acusação está embasada em conta mercadoria;*
- *Que a empresa autuada não realiza operações de compra e venda de mercadorias, já que a sua atividade principal é INDUSTRIALIZAÇÃO de sucos e sua produção é direcionada para empresas do mesmo grupo empresarial;*
- *Que o Total das entradas de insumo para industrialização por encomenda no período fiscalizado foi de R\$ 26.474.469,95 (vinte e seis milhões quatrocentos e setenta e quatro mil quatrocentos e sessenta e nove reais e noventa e cinco centavos);*
- *Que o total de retorno no período fiscalizado foi de R\$ 7.717.860,73 (sete milhões setecentos e dezessete mil oitocentos e sessenta reais e setenta e três centavos);*
- *Que através do levantamento foi encontrada a diferença de R\$ 18.756.609,22, referente aos retornos de insumos e produtos acabados no período sem a emissão dos documentos fiscais devidos;*

Impugnando o feito fiscal, a empresa autuada alega que decaiu o direito do Fisco Estadual de cobrar ICMS referente ao período de 01/2010 a 09/2010 (art. 150, § 4º, do CTN).

No mérito, alega que o auto de Infração é improcedente porque não aconteceram no mundo fático as condutas denunciadas pelo fiscal, não havendo, por pare do agente fiscal, a comprovação dos fatos alegados.

Aduz que a multa indicada não é a mais adequada para o caso específico tratado nos autos, razão pela qual deve ser modificada para o disposto no art. 123, VII, alínea "d" da Lei nº 12.670/96;



Na instância de primeiro grau, o auto de Infração em análise foi julgado PROCEDENTE.

Em recurso interposto contra a decisão singular, a empresa atuada requer a sua reforma com base nos seguintes argumentos:

- *Que deve ser extinto do crédito tributário pela decadência, conforme o disposto no art. 150, § 4º do CTN (entre a data em que foi consumado o aduzido lançamento - julho de 2012 - e o momento em que ocorreram os fatos geradores relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2005, se passaram mais de 5 (cinco) anos);*
- *Que o AI deve ser julgado improcedente em razão da não ocorrência da infração atribuída ao contribuinte;*
- *Que o agente fiscal cometeu uma série de erros no procedimento da lavratura do AI (o fiscal não solicitou novas informações do contribuinte após a declaração de nulidade do Auto de Infração 2007.11314; Houve erro no Termo de Intimação nº 2012.16132, quando deveria ter sido indicado o exercício fiscalizado de 2005);*
- *Que é improcedente o Auto de infração em razão da ausência de análise do conjunto de argumentos produzidos pela defesa;*
- *Que o prazo para retorno das mercadorias enviadas para beneficiamento é de 90 (noventa) dias contados da data da saída, prorrogável por igual período, a critério do Fisco. Desse modo o prazo para o retorno das mercadorias enviadas a partir de julho de 2005 só estaria concluído no exercício seguinte, 2006, o qual não foi fiscalizado pelo atuante;*

O Parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária, referendado pela douta Procuradoria Geral do Estado, opina pela Procedência do feito fiscal em todos os seus termos.



**VOTO DO RELATOR:**

A autuação versa sobre falta de emissão de nota fiscal na saída de mercadorias quando do retorno de beneficiamento, no exercício de 2005.

A infração denunciada na inicial foi constatada através da análise da Conta Mercadoria, cuja cópia repousa em fls. 32 dos autos.

Conforme já mencionado, o Auto de Infração nº 200711314-7 foi julgado nulo em razão de vício formal, uma vez que a autoridade designante da ação fiscal era incompetente para a prática do ato.

O representante da autuada, quando da sustentação oral, questionou que a falha processual que deu causa à nulidade do AI nº 200711314-7 não era vício formal, mas sim vício material, de modo que não seria possível a repetição do lançamento, como aconteceu através do AI nº 2012.07818-2, em comento.

Vale dizer que vício formal é defeito no processo de formação do lançamento, está relacionado aos requisitos de validade do ato administrativo, guarda, portanto, relação com as formalidades legais extrínsecas do lançamento.

Sobre o assunto, Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, vol. IV, Forense, 2ª. ed., 1967, pág. 1651, assim define:

*"As formalidades mostram-se prescrições de ordem legal para feitura do ato ou promoção de qualquer contrato, ou solenidades próprias à validade do ato ou contrato."*

Novamente citando Plácido e Silva:



*"Vício de Forma. É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica"*

(SILVA, Plácido e. Vocabulário jurídico. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1982, p. 489)

Na mesma toada, Luiz Henrique Barros de Arruda, à página 82 do seu Processo Administrativo Fiscal, publicado pela Editora Resenha Tributária, define assim o vício formal:

*"O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal."*

Para finalizar, trago à baila o entendimento de Marcelo Caetano para quem *"Formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva."*

(CAETANO, Marcelo. Manual de direito administrativo. 10 ed., Lisboa, 1973; p. 56)

Desse modo, quando as formalidades atendem à questão de forma material do ato, dizem-se extrínsecas, de modo que o vício que deu azo à nulidade do feito é vício formal, o que autoriza a Administração pública recompor a legalidade ferida com um novo lançamento, com início de novo prazo decadencial, de acordo com o previsto no art. 173, inciso II, do CTN:

*"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*(...)*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado."*



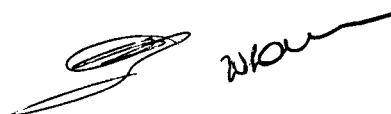
Quanto a alegação de decadência, consta do art. 173, II, do CTN, já citado, que o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário julgado nulo inicia-se na data da decisão definitiva que anulou o lançamento anterior, em razão de vício formal que, no caso concreto, é 25/11/2010 (Resolução nº 373/2010 - 1ª Câmara de Julgamento). Estava, portanto, plenamente em curso, ainda, o prazo para realização do novo lançamento, quando da lavratura do Auto de Infração nº 2012.07818-2, ocorrido em 16/07/2012.

No que diz respeito a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, o agente fiscal cometeu um pequeno equívoco quando da emissão do Termo de Intimação nº: 2012.16132 (doc. em fls. 9 dos autos), solicitando do contribuinte a documentação referente ao exercício de 2004, quando na verdade o exercício fiscalizado foi o exercício de 2005.

O equívoco cometido pelo fiscal, no entanto, não causou qualquer prejuízo para o exercício da ampla defesa do contribuinte, considerando que as demais peças processuais deixaram perfeitamente claro que se tratava apenas de um equívoco.

No Mandado de ação Fiscal nº 2012.19185, consta a informação de que a ação fiscal tem o objetivo de recuperar o crédito tributário lançado na Auto de Infração nº 2007.11314, julgado NULO pelo CONAT.

As peças que instruem os autos e amparam a acusação foram todas aproveitadas do processo anterior, de modo que a falha citada foi irrelevante tanto para a constituição do crédito, quanto para o pleno exercício da defesa do atuado.



A recorrente alega ainda que o método utilizado pelo fiscal não era adequado para a situação posta nos autos, qual seja, a falta de emissão de documento fiscal no retorno de mercadorias submetidas a beneficiamento.

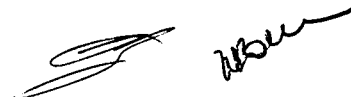
A seu ver, o agente fiscal deveria ter averiguado, também, os livros e documentos fiscais da empresa encomendante do beneficiamento, ventilando, inclusive, a possibilidade da mesma ter emitido notas fiscais de entrada das mercadorias beneficiadas.

Outro detalhe que para o requerente seria um complicador para exatidão do levantamento é o fato de que as mercadorias submetidas ao beneficiamento teriam um prazo legal de até 90 dias para serem devolvidas, de modo que, eventualmente, algum retorno poderia ter acontecido somente no exercício seguinte, ano de 2006, o qual não foi objeto de fiscalização.

Além disso, defende no Memorial apresentado que a fiscal não atentou para o fato do autuado não praticar operações de compra e venda e de que o retorno das mercadorias não estavam sujeitas a incidência de ICMS.

Cumprе destacar que a análise fiscal foi desenvolvida junto a documentação fiscal da empresa autuada, que apresentou uma diferença de estoque em relação a movimentação de mercadoria realizada no período fiscalizado, não sendo necessário, para fins de comprovação do ilícito fiscal, o exame da escrita fiscal da empresa encomendante.

Ademais, a empresa fiscalizada, responsável pelo beneficiamento das mercadorias, era também a responsável pela emissão do documento fiscal de retorno dessas mesmas mercadorias. Os dados constantes no levantamento elaborado pelo fiscal foram obtidos dos livros e documentos da empresa fiscalizada.





Sobre o fato da lei estabelecer prazo de até 90 dias para retorno das mercadorias beneficiadas, de modo que algumas mercadorias recebidas em determinados meses do exercício poderiam ser devolvidas apenas no exercício seguinte, como no caso daquelas recebidas nos meses de outubro, novembro e/ou dezembro, é importante ressaltar que as mercadorias ainda não retornadas teriam necessariamente que constar no estoque final do exercício fiscalizado levantado pela empresa em 31/12/2005.

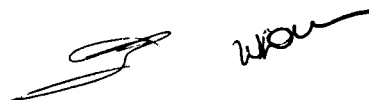
Já com relação ao fato da autuado não praticar operações de compra e venda e das operações de devolução não estarem sujeitas ao ICMS, isso foi sim observado pela fiscal, tanto que a acusação não é de venda de mercadorias sem documento fiscal, mas de retorno de mercadorias sem documento fiscal. Observa-se, ainda, que não houve cobrança de imposto, mas apenas de multa.

Desse modo não existe nenhuma falha no trabalho fiscal com relação ao método utilizado capaz de invalidar o levantamento.

Como já comentado acima, é bem verdade que ao se considerar o prazo de 90 dias para retorno das mercadorias beneficiadas, existiria, em tese, a possibilidade das mercadorias recebidas nos meses de outubro, novembro e dezembro terem sido devolvidas somente no exercício seguinte; porém, na prática, se verifica através do levantamento fiscal que esse fato não existiu, uma vez que não havia estoque no final do exercício fiscalizado, conforme estoque final declarado "0".

Se não existia nota fiscal de retorno das mercadorias e elas também não constavam em estoque, nenhuma outra conclusão pode existir, que não a de saída de mercadorias sem a devida emissão dos documentos fiscais necessários.

Voltando ainda ao Memorial, o impugnante entende que a sanção aplicada ao autuado foi inadequada, razão pela qual requer a modificação da penalidade para a disposta no art. 123, VIII, alínea "d", da Lei nº 12.670/96, ou até mesmo para o disposto no art. 126 do mesmo diploma legal, considerando que não houve prejuízo ao Erário.



O pleito do defendente foi rejeitado pelo fato de existir penalidade específica para a infração denunciada, de modo que não poderia ser utilizada penalidade diversa.

Assim sendo, a conta mercadoria elaborada pela fiscalização e acostada aos autos em fls. 32, demonstra que o contribuinte atuado retornou mercadorias recebidas para beneficiamento sem a emissão dos documentos fiscais devidos, infringindo assim o disposto no art. 169, I, do Decreto nº 24.569/97, abaixo citado:

*"Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:*

*I- sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadorias ou bem; "*

A necessidade da emissão do documento fiscal dentro do prazo existe também para condição de manutenção do benefício do diferimento previsto no art. 687 do Decreto nº 24.569/97, conforme se apreende pelo inserto no art. 696 do RICMS/CE:

*" Art. 696 - Nas operações de retorno de que trata esta Seção, sem oneração tributária, os estabelecimentos*

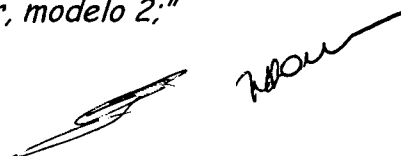
*I- remetente, emitirá nota fiscal contendo discriminadamente o valor da mercadoria recebida, o das mercadorias empregadas e o do serviço prestado e:*  
"

A não emissão de documento fiscal na saída de mercadorias, em qualquer situação, fere ainda o art. 127, incisos I e II, do mesmo decreto, senão vejamos:

*"Art. 127- Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:*

*I- Nota fiscal, modelo 1 ou 1-A;*

*II- Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;"*



Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, nego-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar procedente o Auto de Infração, em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, oportunidade em que se adota o demonstrativo elaborado na Instância singular, nos termos que se seguem.

É O VOTO.

**DEMONSTRATIVO:**

Base de Cálculo .....	R\$ 18.756.609,22
Multa (30%).....	R\$ 5.626.982,76

**DECISÃO:**


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE Jandaia Industrial Ltda, e RECORRIDO Célula de Julgamento de 1ª Instância; a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por maioria de votos, afastar as preliminares de nulidade nele suscitadas, e, no mérito negar-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada em 1ª Instância, de Procedência do feito fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado.

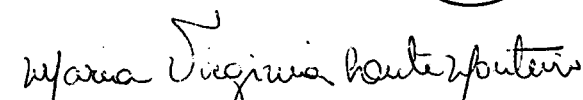


Auto de Infração nº: 2012.07818-2  
Processo Nº: 1/3468/2012

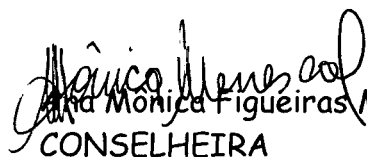
fls. 12

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS  
TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de julho de 2016. - 07/12/2016

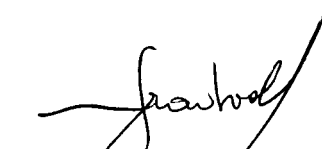
  
Lucia de Fátima Calou de Araújo  
PRESIDENTE

  
Maria Virginia Leite Monteiro  
CONSELHEIRA RELATORA


  
Ricardo Valente Filho  
CONSELHEIRO

  
Monica Figueiras Menescal  
CONSELHEIRA

  
Renan Cavalcante Araújo  
CONSELHEIRO

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
CONSELHEIRO

  
Osvaldo Alves Dantas  
CONSELHEIRO

  
André Gustavo Carneiro Pereira  
PROCURADOR DO ESTADO  
Ciente: 07 / 12 / 16