



**ESTADO DO CEARÁ**

SECRETARIA DA FAZENDA

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº** 32/00

**SESSÃO :** 28ª Sessão Ordinária de 09 de Março de 2000

**PROCESSO DE RECURSO Nº:** 1/3229/97 ---- **AI:** 1/9715504

**RECORRENTE:** Célula de Julgamento de 1ª Instância

**RECORRIDOS:** CASA MUNDLOS LTDA.

**RELATOR:** Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito

**EMENTA:** ICMS - EXTINÇÃO - Omissão de Saídas. Constituição e lançamento de crédito tributário sem comprovação material do ilícito fiscal apontado. Processo Administrativo Tributário julgado *Extinto, sem exame de mérito*. Decisão amparada nos art. 54, I, b da Lei nº 12.732/97 e art. 63 do Dec. nº 25.468/99. Recurso oficial conhecido e provido. Decisão por maioria de votos.

❖ Consta na peça inaugural do processo, - [o Auto de Infração] -, lançamento de crédito tributário decorrente, segundo o levantamento efetuado sobre vendas, pela diferença no movimento operacional do contribuinte, o que denominou de "omissão de saídas." Equivale dizer: produtos teriam sido objeto de comercialização sem a correspondente e necessária emissão de documentos fiscais.

A base de cálculo de CR\$ 29.169,76 resultou apurado:

ICMS.....	CR\$ 4.958,86
Multa.....	CR\$ 11.667,91
TOTAL.....	CR\$ 16.626,77

- ❖ Os dispositivos infringidos estão indicados no Auto de Infração, oriundo do Núcleo de Execução da Administração Tributária em Passaré, vinculado ao Núcleo de Coordenação da Capital.
- ❖ Formalizado o expediente necessário, o autuado, regularmente intimado, impugnou a ação fiscal, conclamando por sua Nulidade. O julgamento em 1ª Instância decidiu pela IMPROCEDÊNCIA. Adiante, a Consultoria Tributária do CONAT se manifestou, em Parecer, opinando para que fosse mantida a decisão singular, no que não fora corroborado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

**ARGB**

## VOTO DO RELATOR

Proc. Nº 1/3229/97 AI 1/9715504

Importa considerar que o presente processo resultou de auto de infração (eis aqui uma verdade formal) lavrado em decorrência de ação fiscal em profundidade nos exercícios [fechados] fiscais de 1994 e 1995.

O levantamento do movimento operacional pressupõe considerar a comprovação do ilícito fiscal apontado, demonstradas por relatórios e planilhas (representariam provas materiais), os quais devem constar, pormenorizadamente, entradas e saídas de mercadorias.

Consta dos autos, às fls. 148/9, requerimento da julgadora singular, a *Informação* decorrente de Diligência efetuada, que exprime:

**"NÃO FOI POSSÍVEL FORNECER RELATÓRIOS DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS EM VIRTUDE DOS PROBLEMAS GERADOS NO SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE DURANTE A REALIZAÇÃO DOS TRABALHOS DE FISCALIZAÇÃO."**

Grifei

### Reflexões Preliminares

- Qual a razão deste processo administrativo tributário - PAT [sub oculis]?
- E, enquanto órgão administrativo voltado para fazer a justa composição do litígio entre a Administração Tributária e o Contribuinte, o que decidir então, ante a inexistência de provas acerca do ilícito fiscal apontado?

Reflexão assim permitiria discorrer acerca do **objetivo e finalidade do processo** (administrativo tributário, inclusive) e, em síntese estreita e apertada considerar que:

1. O objetivo é buscar a verdade.

Verdade material. Verdade real. Verdade Substancial.

2. A finalidade, é dirimir a relação contenciosa, fazendo justa composição do litígio.

No entanto, onde então buscar a verdade necessária?

Obviamente que no interior do processo.

("se não está nos autos não está no mundo").

Com esteio na reflexão acima disposta permito-me, *concessa venia*, analisar as teses (*improcedência*, da instância singular, a *de nulidade*, da Consultoria Tributária) fixando-me na de *extinção*, pelo que somos acompanhados na manifestação da Douta Procuradoria do Estado.

**TESES:**

**A) IMPROCEDÊNCIA**

*Data Vênia*, divergimos do entendimento exarado pela respeitável julgadora singular, que concluiu pela IMPROCEDÊNCIA do feito (Decisão de 1ª Instância). De igual, discordamos da competente Consultoria Tributaria, que corroborando idêntico pensamento, aduziu ser esta "uma firme posição deste Colegiado."

*Data máxima venia*, não nos parece ser esta a melhor decisão aplicável ao caso em face da impossibilidade de análise de mérito.

Ainda que no processo administrativo, à vista da imputação fiscal contida no Auto de Infração, e em parêntese, como se estivéssemos diante de petição inicial no processo judicial, ao examinar-se, preliminarmente, as condições da ação, somente a (\*) possibilidade jurídica do pedido (da imputação fiscal, no PAT) poderá concluir por sua (im)procedência,

(\*)

As outras condições - interesse de agir e legitimidade para a causa - , no PAT, não enseja profunda discussão, eis que o interesse para agir é manifesto, de fácil e nítida percepção, enquanto a legitimidade resvala para o exame da competência para a prática do ato. A tutela jurídica que deixa de ser prestada, ao se verificar o não preenchimento das três condições da ação, faz extinto o processo sem julgamento do mérito, é fenômeno que se denomina **carência de ação**,

A rigor, a indicação dos dispositivos infringidos e da penalidade aplicável quando em sintonia com o Relato, no auto de infração é uma imputação viável, (ou um pedido possível), mas até então de caráter abstrato. Antevê-se, aí caracterizada a sua possibilidade jurídica porque o direito material o ampara.

No entanto, no plano processual, ao se perquerir o caráter material (princípio basilar) sua impossibilidade jurídica despontará se não consubstanciado de provas. Calha bem o aforismo latino "res, non verba" - fatos, não apenas palavras.

Alegar e não provar, sendo o mesmo que nada dizer, no plano processual, repito, impõe vedar a discussão, donde conclui-se, materializada a impossibilidade jurídica, (isto no plano processual), caso em que sequer há o que ser apreciado, resolvendo-se pela extinção do processo sem julgamento do mérito.

Somente comportaria, ao nosso sentir, a manifestação de procedência ou improcedência, quando, diante dos fatos/provas produzidas, podem este(a)s, materializar, ou espancar, de vez, o ilícito fiscal apontado.

Ademais, é muitíssimo possível que tenha ocorrido a infração fiscal imputada, que se vê literalmente no doc. Auto de Infração. Agora, se junto a este, o atuante não reúne os elementos probantes da ilicitude, impossível será dar assertividade jurídica material, aquilo que, a princípio contém possibilidade jurídica abstrata, apenas.

Ademais, em tal caso, a consideração de improcedência resultaria na impossibilidade de reapreciação, ainda quando configurados e reunidos todos os elementos de prova material do ilícito, no curso de outra ação fiscal. É razoável antever que, pelo mesmo fato, restaria impedido, o Estado, de obter a garantia de repetir a fiscalização, ainda que na via judicial, quando, já decidido, na âmbito administrativo - CONAT -, pela improcedência.

**B) NULIDADE**

**OU**

**EXTINÇÃO?**

Bastante tênue a distinção dos institutos da nulidade e da extinção, conquanto possam comportar efeitos semelhantes, e, embora seja razoável conceber também que a ausência de planilhas evidencia a impossibilidade do contraditório, conseqüentemente, na preterição do direito de defesa, valho-me da premissa de, mesma sendo o Auto de Infração, peça fundamental na constituição do crédito tributário, a apuração deste (do crédito) formaliza-se, de processo administrativo regular, mediante a juntada dos documentos necessários à apuração da liquidez e certeza.

Não seria demasiada a transcrição do dispositivo do Decreto nº 25.468/99, a seguir:

## Seção II Da Formação do Processo

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

Pedida que seja, a intervenção de órgão da administração, e neste caso, aqui sub examine, é o CONAT que intervém na contenda e a decide.

Para isso, terá que se valer de um processo para tomar conhecimento da pretensão, no qual a ação fiscal que concluir pelo lançamento do crédito tributário, para ser efetivamente válido, deve se revestir de uma condição fundamental: a possibilidade jurídica da sua constituição (do crédito tributário). A pretensão fiscal deve ser suscetível acolhimento não somente por existir a previsão legal (in abstracto) mas por encerrar de forma substancial e concreta liquidez e certeza.



Não é demais lembrar que, enquanto a tutela jurisdicional (Art. 2º CPC) somente será prestada quando a parte ou interessado a requerer, surgindo para o indivíduo um direito público subjetivo, no âmbito administrativo, como ocorre aqui, no CONAT, toda e qualquer imputação fiscal que decorra pela lavratura de auto de infração assegura ao contribuinte, autuado, um direito público objetivo.

Ainda que o autuado não acione este órgão que dirime a contenda, nada rogue, não solicite manifestação, ainda que nada invoque a seu favor, mantenha-se, portanto, revel, há de ocorrer sempre e sempre o reexame do ato que lhe imponha o cometimento de infração fiscal e o pronunciamento acerca da imputação, à luz dos requisitos, condições e pressupostos legais do referenciado ato e do processo.

Concluído 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 o caso), propor a aplicação da penalidade cabível,*" [CTN - art. 142] gera-se, então, efeito simplesmente declaratório do direito preexistente, tornando-o até aqui, exercitável, pelo Estado.

Sabe-se mui bem que vai-se formando o processo por uma série de atos jurídicos processuais. Torna-se evidente que sua instauração e desenvolvimento válido esteja condicionado a certas condições ou requisitos.

Tal qual requisitos atestam a validade de um ato jurídico, os pressupostos processuais objetivos, dos quais desponta a forma processual adequada, a qual pode ser detectada *ab initio*.

Formalizado o processo administrativo tributário, este tramita com o fito de alcançar sua finalidade, i. é, o fim do litígio com a análise de mérito. Todavia, circunstâncias podem desencadear na sua extinção, o que é anormal, posto que extinto sem que o mérito tenha sido objeto de decisão, constitui exceção só admissível nas hipóteses previstas em lei.

Sob a ótica de que o ato jurídico-administrativo nem ao menos está aperfeiçoado, não se completou, em seu "totum", ou seja, se a imputação do ilícito não está consubstanciada em prova arrebatadas pela autoridade fiscal, vê-se, de plano, e em examinando-o, ainda que se afigure, adiante, estaria, o atuado, impedido ou cerceado de produzir prova contrária, há de se cogitar, em grau de preliminar, pela sua extinção, sem análise do mérito, tão evidente é a impossibilidade jurídica da constituição do crédito tributário.

É de teor legal:

## CAPÍTULO II

### DA EXTINÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO

Art. 54. Extingue-se o processo:

I - Sem julgamento do mérito:

b) quando não ocorrer a possibilidade jurídica, [...]

(LEI Nº 12.732/97)

Vai-se concluindo que se verifica a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo administrativo tributário, no caso, a ausência dos documentos que dariam embasamento à autuação.

É da praxe do processo civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo tributário, que um vez não sanado o defeito na petição inicial, - art. 284 CPC -, como pode ser determinado pelo juiz (houve o pleito pelo julgador administrativo singular, no caso sub examine, de que fosse sanada a irregularidade, cf. diligência produzida) deva ela, a petição inicial, ser indeferida por inábil [inepta] a dar início a relação jurídica processual, pelo que se julga extinto o processo.

Porque não se aplicar idêntica forma no PAT, eis que o auto de infração não está instruído com os documentos indispensáveis à sua constituição, muito menos se prestará para constituir crédito tributário.

Em preferindo afeiçoar o tanto quanto mais possível o processo administrativo tributário do Estado do Ceará às disposições do Código de Processo Civil Brasileiro, decido por sugerir a extinção do feito, estribado na capitulação da Lei Nacional, como soe acontecer, de idêntica forma, no âmbito do Poder Judiciário.

A extinção do processo sem julgamento do mérito não é sentença definitiva, mas terminativa, logo, não faz coisa julgada material, mas formal. Fato que não impede que se volte novamente a propor a ação fiscal.

VOTO:

POSTO ISTO,

*VOTO, pelo conhecimento de ambos os recursos (oficial e voluntário), negando-lhes provimento, no sentido de reformar a sentença singular de improcedência do feito, na 1ª Instância e não acatando a preliminar de nulidade com sede no recurso voluntário, decretar a EXTINÇÃO do processo, nos termos do entendimento firmado oralmente pelo representante da douta Procuradoria do Estado, em desacordo com o respeitável Parecer da competente Consultoria Tributária.*


ARGB

**DECISÃO**

Proc. Nº 1/3229/97 AI 1/9715504

*Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são* recorrentes e recorridos a Célula de Julgamento de 1ª. Instância e CASA MUNDLOS LTDA., *RESOLVEM*, os membros da 1ª. Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, e em grau de preliminar, conhecer dos recursos oficial interposto, dar-lhe provimento para declarar a EXTINÇÃO do presente processo, nos termos propostos pelo Conselheiro Relator, e na forma do Parecer da Douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os eminentes Conselheiros Marcos Antonio Brasil, que votou pela improcedência; Roberto Sales Faria e Raimundo Ageu Moraes que votaram pela nulidade da ação fiscal.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS EM Fortaleza, aos 14 de março de 2.000.

  
DR. FRANCISCO PAIXÃO BEZERRA CORDEIRO  
Presidente da Câmara

  
DR. ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO  
Conselheiro - Relator

Conselheiros:

  
DR. AMARÍLIO CAVALCANTE JUNIOR

DR. ANDRE LUIS FONTENELE SANTOS

DR. MARCOS ANTONIO BRASIL

  
DR. RAIMUNDO AGEU MORAIS

DR. ROBERTO SALES FARIA

  
DR. VERÔNICA GONDIM BERNARDO

  
DR. VITOR AMORA QUINDERE

FOMOS PRESENTES:

  
DR. MATHEUS VIANA NETO  
Procurador do Estado