



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

RESOLUÇÃO Nº 336 / 2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 17/02/2014 - 030ª SESSÃO ORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3670/2010

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201011651

AUTUANTE: MARCOS RAIMUNDO BEZERRA SOUSA – MAT. 037.976-1-9

RECORRENTE: DISTRIBUIDORA ESPERANÇA LTDA;

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO - INSUFICIÊNCIA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS – AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NOTAS FISCAIS NÃO LISTADAS NOS AUTOS - NULIDADE. Acusação relativa a crédito indevido de ICMS, nos meses de maio a dezembro de 2007, destacado em documentos fiscais cujas primeiras vias dos referidos documentos não foram apresentados ao Fisco Estadual. A ausência da indicação das notas fiscais, objeto principal da acusação, tornou o auto impreciso. Fato este insuficiente para o convencimento da acusação inicial, com a devida certeza e liquidez da existência da infração imputada ao contribuinte. A prova cabe a quem alega, como o Agente Fiscal não juntou os documentos capazes para confirmar o alegado, ocorreu prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, bem como dúvida no momento do julgamento que não puderam ser dirimidas ao longo do processo administrativo. Recurso Voluntário conhecido e provido para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e declarar por unanimidade de votos a **NULIDADE** do feito fiscal, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, constante nos autos e adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O auto de infração, ora sob análise, acusa a Recorrente de se creditar indevidamente do ICMS, nos meses de maio a dezembro de 2007, destacado em documentos fiscais cujas primeiras vias dos referidos documentos não foram apresentados ao Fisco Estadual.

ICMS cobrado no valor de R\$ 43.414,21 (quarenta e três mil quatrocentos e catorze reais e vinte e um centavos) e multa aplicada no mesmo valor.

Indica como dispositivo legal infringido o art. 65, inciso VIII do Decreto nº 24.569/1997. Como penalidade sugere o art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/1996 alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Instruindo o presente processo administrativo se verificam os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2010.21659, Termo de Início de Fiscalização nº 2010.16794, AR referente ao envio do Termo de Início, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2010.20034, Planilha contendo o crédito indevido apontado na inicial, Sistema GIM – Conta Corrente, Protocolo de entrega de AI/documentos nº 2010.06022, AR referente ao envio do Auto de Infração, todos colacionados às fls. 03/12.

Apesar do Termo de Revelia ter sido lavrado às fls. 13, este deverá ser desconsiderado, tendo em vista a apresentação tempestiva da impugnação e a juntada de alguns documentos, fls. 16/32, argumentando em síntese, que os sócios corresponsáveis constantes do Auto de Infração foram substituídos, assim, a responsabilidade passou a ser do Sr. Francisco das Chagas Lopes Medeiros e da Sra. Ana Lina Moraes de Melo.

Afirmou ainda a insubsistência do auto, visto que mudou o endereço da empresa, assim o Fiscal não a encontrou em seu antigo endereço, logo requereu a designação de nova fiscalização em nome da ampla defesa e do contraditório. Alega ainda, que a lei veda a cobrança da penalidade pecuniária juntamente com o tributo.

A Julgadora Singular em seu julgamento nº 629/13 decidiu pela procedência da acusação fiscal, já que o trabalho de apuração realizado pela autoridade fiscal não restou dúvidas, pois a empresa não comprovou a escrituração das notas fiscais de entradas solicitadas no Termo de Início no Livro Registro de Saídas, tampouco apresentou as 1ª vias dos referidos documentos.

Intimando a empresa a pagar o valor de R\$ 86.828,48 (oitenta e seis mil oitocentos e vinte e oito reais e quarenta e oito centavos) referente à ICMS e multa.

Comunicação e respectivo AR da decisão de 1ª Instância.

Inconformada com a decisão monocrática a empresa apresentou Recurso Voluntário argumentando inicialmente a nulidade do auto, pois este deverá identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade, o que faltou ao mesmo. Além disso, as provas carreadas aos autos são insuficientes para demonstrar a entrada deste capital na empresa.

No mérito, pleiteou a redução da alíquota do tributo supostamente devido, aplicando a jurisprudência do STF, que entendeu inconstitucional tal majoração. Informou que não houve prejuízo ao Erário, bem como ausência de má-fé por parte da empresa. Insistiu na alegação de que os corresponsáveis constantes nos autos foram substituídos.

Requeru por fim a realização de perícia.

A Consultoria Tributária em Parecer de nº 285/2013, apresentou o seu entendimento sugerindo o conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, sugerindo a manutenção da decisão condenatória proferida em primeira Instância, recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado que adotou o mesmo.

É o Relatório.

VOTO DA RELATORA

Conforme relatado, a peça fiscal trazida à análise desta Câmara tem como objeto a acusação de crédito indevido de ICMS, nos meses de maio a dezembro de 2007, destacado em documentos fiscais cujas primeiras vias dos referidos documentos não foram apresentados ao Fisco Estadual.

ICMS cobrado no valor de R\$ 43.414,21 (quarenta e três mil quatrocentos e catorze reais e vinte e um centavos) e multa aplicada no mesmo valor.

A empresa apresentou Impugnação e Recurso Voluntário.

Em princípio, antes de adentrarmos ao mérito da questão, faz-se *mister* analisarmos a preliminar de nulidade referente à real comprovação do ilícito e a certeza do crédito tributário.

O auto de infração deve ser claro e preciso, não somente quanto à narração dos fatos, mas quanto ao acervo probatório.

Analisando o processo administrativo *sub examen*, verifica-se que o Agente Fiscal não indicou as notas fiscais, objeto da atuação, comprometendo a liquidez e certeza do crédito tributário.

Há nos autos apenas uma planilha de valores supostamente creditados indevidamente, fls. 08, mas inexistente a indicação de quais notas fiscais este crédito se originou.

Esta falha é insanável, visto que prejudica a ampla defesa e o contrário, bem como dissemina dúvidas nos autos.

Assiste razão à Recorrente quando afirma que não há nos autos documentos que comprovem a prática do ilícito fiscal, exceto aquele meramente indiciário e presuntivo apresentado pelo próprio Autuante.

Assim, entendo como insuficientes os elementos do processo, não podendo delinear a infração, impedindo que se faça uma apreciação do mérito com firmeza, sem poder preparar um juízo valorativo da acusação.

A falta de elementos que comprovem o ilícito tributário com precisão gera dúvidas e cerceia o direito de defesa do contribuinte, culminando com a nulidade da ação fiscal.

A prova documental é imprescindível no Processo Administrativo Tributário.

Esclarece Marcos Vinicius Neder¹ em seu artigo “Aspectos Formais e Materiais no Direito Probatório”:

“No processo administrativo fiscal, tem-se como regra que o ônus da prova recai sobre quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o contribuinte aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes”.

“Por outro lado, por força do que dispõe o art. 9º do Decreto nº 70.235/72. O Fisco tem o dever de provar o fato constitutivo do seu direito de exigir o crédito tributário. Em nosso ordenamento, não há normas jurídicas que imponham a presunção de legitimidade ao lançamento tributário, no que se refere ao seu conteúdo. A falta de comprovação de fato impositivo acarreta a invalidade do lançamento tributário”.

Conclui Paulo Celso B. Bonilha²:

(...) o exercício da atuação probatória da autoridade julgadora do processo administrativo tributário demanda, antes de mais nada, equilíbrio e bom senso. Não lhe compete ir além do “petitum”, ou seja, dos pontos definidos como controversos na impugnação do contribuinte, muito menos suprir a inércia deste ou da Fazenda com a sua iniciativa. Cabe-lhe, não obstante, esclarecer os pontos considerados relevantes para seu convencimento e que, porventura, não ficaram suficientemente comprovados pelas provas aportadas ao processo pelas partes.

¹ NEDER, Marcos Vinicius. *Aspectos Formais e Materiais no Direito Probatório*, São Paulo: Dialética, 2010, p. 19-20.

² BONILHA, Paulo Celso B. *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*. Dialética: São Paulo, 1997, p.78-79.

Considerando a insuficiência probatória, entendo que não deve prosperar o presente processo fiscal.

Relata ainda a doutora da USP Florence Cronemberger Haret³:

“De ver que a legitimidade presumida do ato administrativo não exime o Fisco do *dever* de comprovar a ocorrência do fato jurídico, na forma da lei. É pressuposto necessário no processo de positivação da norma tributária, em nada alterando o ônus da prova. Pelo contrário, em face do sistema superior nacional, cabe ao Ente Público lançar e aplicar as devidas penalidades de acordo com os princípios da legalidade estrita e da tipicidade. O lançamento é ato vinculado, no sentido de que tudo deve estar fundamentado na lei, a motivação e os meios de prova inclusive. É o texto legal que determinará os expedientes probatórios adequados para demonstrar, de forma cabal, a ocorrência dos motivos que ensejam o ato. Corolário inevitável da aplicação desses princípios informadores é: a Administração não detém o *ônus* da prova, mas o *dever* de prova”.

Conclui o ilustre doutrinador Leandro Paulsen⁴:

A relação obrigacional tributária de pagar tributo ou penalidade tem duas faces: obrigação e crédito.

Efetivamente, não se pode falar de uma obrigação de prestar dinheiro, senão vinculando um devedor a um credor. Quem deve pagar, deve pagar a alguém e, portanto, se há obrigação, há também o respectivo crédito.

Obrigação e crédito, pois, sob o ponto de vista da fenomenologia de tal relação, surgem concomitantemente, são as duas faces de uma mesma moeda.

Mas, desta correspondência, não se pode tirar efeitos absolutos, pois o CTN, em seu artigo 142, dá, à expressão “crédito tributário”, sentido muito específico, pressupondo certeza e liquidez decorrentes da formalização do crédito

³ HARET, Florence Cronemberger. *Presunções no Direito Tributário: Teoria e prática*. Universidade de São Paulo – USP. São Paulo, 2010, p. 80. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-28012011-090558/publico/Florence_Cronemberger_Haret_Versao_final_Arquivo_completo.pdf> Acesso em: 03 de jan. 2014.

⁴ PAULSEN, Leandro. *Crédito Tributário: Da noção de lançamento à de formalização*. Set. 2007. Disponível em: http://www.leandropaulsen.com/site/textos_detalhe.asp?ID=5. Acesso em: 09 abril 2014.

tributário mediante a verificação de que o fato gerador ocorreu, a identificação do sujeito passivo e a apuração do montante devido.

Nesta acepção, pode-se dizer que, enquanto a obrigação tributária surge com o fato gerador (art. 113, § 1º), o crédito tributário só se considera constituído com a produção do ato que formaliza a sua existência e lhe enseja exigibilidade.

Aliás, a referência, no art. 142 do CTN, à constituição do crédito tributário pelo lançamento, embora imprópria, pois o crédito surge juntamente com a obrigação, quando da ocorrência do fato gerador, bem revela a intenção do legislador de que não se possa opor o crédito tributário ao contribuinte, sem que esteja representado documentalmente, com a certeza e a liquidez daí decorrentes.

Ora, sabe-se que muitas são as regras impostas ao ato de lançamento, destaque, entre outras, o art. 33 do Dec. nº 25.468/1999 em seu inciso XI, que exige:

Art. 33 (...)

*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 ao auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração."*

Assim, entendo nulo o auto de infração conforme art. 53 do Dec. nº 25.468/1999, que dispõe:

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.*

Em face do exposto, **VOTO** pelo conhecimento do Recurso Voluntário interposto, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e declarar a nulidade do feito fiscal, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, constante nos autos e adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **DISTRIBUIDORA ESPERANÇA LTDA** e Recorrido, **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,


RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, em razão de o agente fiscal não ter indicado as notas fiscais que levaram ao crédito indevido, comprometendo a certeza e liquidez do crédito tributário lançado, nos termos do voto da relatora, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, constante nos autos e adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa.

SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 24 de 03 de 2014.


Francisca Marta de Sousa
Presidente



Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Anneline Magalhães Torres
Conselheira



Marcus Aurélio Binda de Queiroz
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro

Ana Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira Relatora


Antônio Gilson Aragão de Carvalho
Conselheiro


André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO