



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 348 /2009 - 102ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 01/06/2009
PROCESSO Nº 1/847/2007 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2007.200229-

5

RECORRENTE: AA ARAÚJO COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
REVISORA: CONSELHEIRA CAMILA BORGES DUARTE
AUTUANTE: AUGUSTO CESAR AVELINO

EMENTA: ICMS - NULIDADE. 1. Falta de critério e de elementos imprescindíveis à materialização da acusação fiscal. 2. A Diligência Fiscal Específica não instruiu os autos do processo administrativo tributário com a prova da acusação fiscal. O processo de apuração e liquidez do crédito tributário formaliza-se mediante juntada dos documentos necessários à apuração da liquidez e certeza. Recurso oficial conhecido e improvido. 3. Auto de Infração julgado **NULO por unanimidade de votos. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, conforme manifestação oral, em Sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado-PGE. Fundamentos Legais: § 3º do art. 53 do Dec. nº 25.468/99 - RPAT/Ce e o art. 32 da Lei nº 12.732, de 1997.**

RELATÓRIO

Decorre o presente processo (*administrativo tributário*) de procedimento fiscal instaurado sob o signo de *Diligência Fiscal Específica* para ter alcance ao período que vai desde jan/2004 a out/2006, sob contribuinte enquadrado em regime de *microempresa* - **ME.**

O procedimento resultou na lavratura de *Auto de Infração* sob a inculca de “*omissão de receita de mercadorias tributadas*” no valor de R\$ 135.385,54 constituída, a “omissão” apontada, em base de cálculo, sobre a qual restou o lançamento de R\$ 23.015,37 (= imposto/ICMS) + R\$ 40.615,36 (= multa), aplicada a sanção prevista no art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96, c/ NR dada pela Lei nº 13.418/2003.

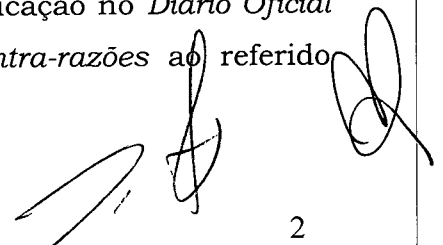
Nenhuma *Informação Complementar ao Auto de Infração* consta dos autos, porquanto não foi emitido o documento que assim é denominado, instruindo-se a autuação ou lançamento com as planilhas, a *Ordem de Serviço* e o *Termo de Início de Fiscalização* o qual limitou-se a intimar o contribuinte a apresentar notas fiscais de compras e de vendas, relação de despesas e receitas no período consignado: 01/2004 a 10/2006, bem como o *Termo de Conclusão*.

Os dados constantes do levantamento estão contidos nas planilhas de fls. 07/33.

A intimação (por AR) assinala em seu campo próprio, ao descrever o conteúdo deste (AR), a identificação pelo número dos AI's lavrados, e respectivo *Termo de Conclusão* (somente), a qual retornou ao remetente/emittente com a rubrica “*desconhecido*”.

Sem interposição de defesa/impugnação, operou-se o julgamento à revelia, em decisão declaratória de nulidade processual com interposição simultânea de recurso de ofício.

Em prática administrativa usual, a *Célula de Suporte ao Processo Administrativo* do CONAT remeteu ao endereço do titular, cópia da decisão singular, mediante AR, bem como o *Edital* remetido a publicação no *Diário Oficial do Estado*, concitando a apresentação, querendo, de *contra-razões* ao referido recurso (oficial), sem também lograr êxito.



O *Parecer* emitido pela *Consultoria do CONAT* e adotado, em primeiro plano, pelo representante da d. *Procuradoria Geral do Estado*, opinara pelo conhecimento do recurso oficial, dando-lhe provimento e, por rejeitar a decisão declaratória de nulidade, a esta se contrapôs, para sugerir o retorno do processo à instância singular, tencionando fosse exarado novo julgamento.

É o mui breve relatório.

ARGB

VOTO DO RELATOR

De plano temos que os autos do presente processo administrativo tributário não estão completamente instruídos, de modo a comprovar a infração tributária que se estampa na peça essencial – auto de infração - do processo.

O que se observa nos autos é que a revelia foi a tônica em todas as instâncias, prevalecendo desde a instauração do procedimento, remessa de documento por via de Correios, ensejando que, pela descrição contida no AR, “AI e Termo de Conclusão”, residir dúvida quanto a remessa, também, das planilhas que serviram de base à imputação fiscal.

Mas não sendo a dúvida assaz pertinente o bastante, comporta examinar a elaboração das planilhas e o emprego do/s método/s que culminaram no lançamento tributário.

AS PLANILHAS

E OS MÉTODOS EMPREGADOS EM SUA ELABORAÇÃO:

Para todos os exercícios - 2004, 2005 e 2006, - foram elaborados, respectivamente, A *Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa* (DESC) e a *Demonstração do Resultado com Mercadorias* (DRM). Entretanto:

a) Para os exercícios de 2004 e 2005:

O autuante **adotou os valores obtidos** em conta financeira, isto é, nas planilhas das **DESC's**, enquanto que:

b) Para o exercício de 2006:

O autuante **adotou os valores constantes** na Conta Mercadoria, ou seja, na **DRM**.

Compulsando as planilhas constantes dos autos, se vê que o agente do Fisco elaborou demonstrações [DESC e DRM] para todos os (três) períodos, utilizando ora uma, ora outra, para fins de estabelecer a base de cálculo da autuação.

Ao procurar entender a razão da falta de uniformidade, de sincronia ou simetria na adoção do procedimento, se vislumbra a eleição por valores de maior expressão, em cada exercício.

Melhor dizendo:

1) Como nos exercícios de **2004 e 2005** resultou demonstrada a inexistência de qualquer diferença nas **DRM's**, optou-se pelos valores obtidos pelas **DESC's**, pois apresentam valores positivos;

2) Como no exercício de **2006** restou demonstrado existir diferença em ambas *Demonstrações (DESC e DRM)* optou-se pela de maior relevo, ou seja, na **DESC** = R\$ 6.467,38 e na **DRM** = R\$ 92.338,02 (o autuante adotou este valor).

Em síntese:

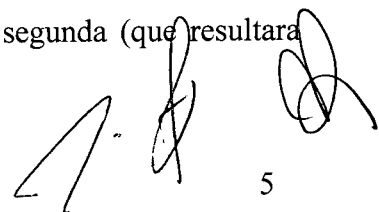
Período	DRM	DESC	Valor para a Base de Cálculo do AI
2004	---	R\$ 2.404,03	Extraído da DESC.....R\$ 2.404,03
2005	---	R\$ 37.204,50	Extraído da DESC.....CR\$ 37.204,50
2006	R\$ 92.338,02	R\$ 6.467,38	Extraído da DRM.....R\$ 92.338,02
Total	<u>R\$ 92.338,02</u>	<u>R\$ 46.075,91</u>	<u>R\$ 131.946,55</u>

Pelo exame e manuseio dos autos, vê-se que estes carecem de melhor instrução e saneamento, ante a ausência de documentos necessários para constituir o caderno de provas. A considerar, todavia, que o acervo probante restou constituído tão-somente de planilhas com dados sem que haja inferência de como e de onde foram colhidos, haja vista que um único documento, sequer, veio aos autos, com vistas a aferir maior legitimidade à imputação.

Sem um critério uniforme, com proverbial respeito aos métodos científicos, decorrentes de técnica contábil devem se apoiar em razões objetivas de proceder, não podendo, ao talante pessoal, e subjetivo, tencionar constituir o levamento por conveniência pessoal, ora da DESC e ora da DRM, por junção de Demonstrações tal qual uma “salada” ou “sopa de letrinhas”, para ao final fixar o montante da autuação.

É concebível que por ambas as *Demonstrações* encetadas – DESC e DRM – se obtenha resultados não necessariamente iguais, que apresentem diferença, não contudo ao ponto em que uma não apresente resultado algum (0,00) e outra expresse valor (R\$ 37.204,50) e passe esse a ser considerado, para fins de autuação.

Tem-se admitido, ao menos que, quando ambas as *Demonstrações* apresentam resultados, hipoteticamente, sendo uma em valor 50 e outra de 100, subentende-se que, ao mínimo, a de menor expressão estaria contida na outra, ou serve a segunda (que resultara 100) em comprovar o valor obtido na primeira *Demonstração*.

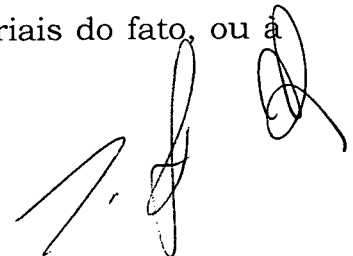


Mas se uma não auferir resultado algum (0,00) e não apresenta qualquer diferença, a outra Demonstração, de resultado 100 não se presta para tornar a anterior inteiramente desprezível, restando insegura, tanto uma quanto a outra, ambas prenhe de dúvida quanto à valia e correção de seus resultados.

Com efeito, a lei não deve ser fonte de privilégios ou perseguições, mas instrumento regulador da vida social que necessita tratar equitativamente todos os cidadãos e situações. Este é o conteúdo absorvido pelo Princípio da Isonomia e juridicizado pelos textos constitucionais do mundo inteiro, ou de todo modo, assimilado pelos sistemas normativos vigentes e pelos que proferem julgamentos, na seara administrativa e judicial.

Ao se cumprir uma lei, todos os abrangidos por ela hão de receber tratamento parificado, sendo certo, ainda, que ao próprio ditame legal é interdito deferir disciplinas diversas para situações equivalentes, como decorre da simetria das relações jurídicas.

Não há razoabilidade para conceber critério “legitimamente” manipulável que autoriza distinguir situações e períodos objeto de fiscalização sob fulcro de métodos apartados, para fins de tratamento e resultados diversos, espelhando sempre no que for maior, facultando desigualdade e discriminando situações espelhadas em levantamentos favoráveis e desfavoráveis, prestando-se os de melhor resultado Fiscal (ao Fisco) em quebra aos objetivos transfundidos no dúvida que remete benefício ao contribuinte, sob a ótica plasmada no art. 112 do *Código Tributário Nacional*, em relação à natureza e as circunstâncias materiais do fato, ou à natureza e extensão dos seus efeitos.



Em lançamento tributário, matéria de ordem pública, a fixação da base de cálculo requer a fixação de critério objetivo, uniforme, ao invés de estabelecer, para exercícios distintos somatórios { DESC + DRM }, sem que ao contribuinte tenha sido oportunizado demonstrar ou comprovar a origem, o suprimento de caixa, de modo a constituir como **omissão de receita** e assim caracterizar a venda de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, conquanto, sem que os dados resultantes destas planilhas, ao menos, fosse dado a conhecer ao contribuinte autuado e recorrente, caso em que, pelo próprio Termo de Início de Fiscalização infere terem sido solicitados nada além que os documentos fiscais de aquisição e de venda e a relação de despesas e receitas que também não constam dos autos.

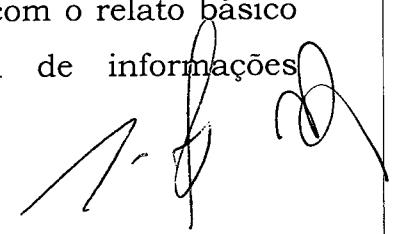
Não se tem por atendido a disposição contida no art. 33, IX, do Decreto nº 25.468/99 que determina, em relação ao auto de infração:

“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.”

Calha lembrar que:

Foram elaborados para os períodos fiscalizados (2004/2005) e (2006) tanto a Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa quanto a Demonstração do Resultado com Mercadorias, escolhendo ora o resultado obtido no primeiro levantamento (para o período de 2004/2005); ora o resultado do segundo levantamento (para o período de 2006), aglutinando os valores em um só auto de infração, sem qualquer esclarecimento adicional acerca do procedimento.

Persiste a falta de clareza da autuação, em cotejo com o relato básico contido no auto de infração, o qual não aditou de informações complementares.



Não é que a metodologia adotada pelo autuante tenha apenas dificultado ao autuado entender o que se lhe estava sendo cobrado e de que forma o montante do crédito tributário foi concebido.

Sobeja conhecer da existência das provas trazidas aos autos, resumidas as planilhas, tão-somente, sem qualquer documento de suporte, donde poderiam ter sido extraídos os dados. Mesmo em admitir essa possibilidade após o conhecimento da decisão em sede de julgamento singular, em não lhe dando conhecer as planilhas previamente, estar-se-ia, assim, admitindo a supressão de instância, o que se traduz, também, por ofensa constitucional em face do processo administrativo.

No presente processo se faz claramente a demonstração de que o exercício pleno da defesa e do contraditório fora atingido, e consoante a determinação que emana do Decreto nº 25.468, de 1999, - § 1º do art. 53 que:

“Art. 53.

...

§ 3º Considera-se ocorrida à preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o contraditório e a ampla defesa do autuado”.

No presente caso se vislumbra a ofensa à garantia acima estatuída cujo comando normativo enseja à declaração de **nulidade absoluta** do auto de infração na forma gizada no art. 32 da Lei nº 12.732/97, *verbis*:

“Art. 32. São **absolutamente nulos** os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser **declarada de ofício pela autoridade julgadora.**”

Grifos nossos

VOTO- Para que se conheça do recurso oficial interposto, negando-lhe provimento no sentido de confirmar a decisão declaratória de nulidade exarada em exame preliminar de mérito, sob escora do entendimento endossado oralmente em Sessão, pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

ARGB

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **Célula de Julgamento de 1ª. Instância** e recorrido **AA Araújo Comércio Varejista de Alimentos**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento para também, em preliminar de mérito, confirmar a decisão declaratória de nulidade processual, exarada em 1ª. Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e da manifestação oral, em Sessão, do representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

Sala das Sessões da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 03 de de 2009.


Dulcineire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Camila Borges Duarte
CONSELHEIRA-Revisora


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
CONSELHEIRA


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO

Vito Simon de Moraes
CONSELHEIRO

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO