



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

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

RESOLUÇÃO Nº 600/2009 - 170ª **SESSÃO ORDINÁRIA DE:**
08/09/2009
PROCESSO Nº 1/5642/2007 **AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2007.13550-9**
RECORRENTE: SUPERMERCADO PROGRESSO LTDA
AUTUANTE: ELIARDO H. FARIAS
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
Revisor: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

EMENTA: ICMS - NULIDADE. 1. Falta de elementos imprescindíveis a materialização da acusação fiscal. "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". **2.** A *Auditoria Fiscal* não instruiu os autos do processo administrativo tributário com a prova da acusação fiscal, a qual restou incomprovada. O processo de apuração e liquidez do crédito tributário formaliza-se mediante juntada dos documentos necessários à apuração da liquidez e certeza. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de Infração julgado **NULO** por unanimidade de votos. Reformada a decisão exarada em 1ª instância, conforme manifestação oral, em Sessão, pelo representante da douta PGE em múltiplas ocasiões no exame de situações análogas. **4.** Infringidos o art. 828 do RICMS (Dec. nº 24.569/97); os arts. 35 e 36 do Dec. nº 25.468/99; o art. 32 da Lei nº 12.732/97 c/c o art. 53, § 2º, III, e o § 3º do Dec. nº 25.468/99 RPAT/Ce.

RELATÓRIO

Refere-se o *Auto de Infração* à saída de mercadorias decorrentes de operações com mercadorias grafadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, sem a emissão de documentos fiscais (omissão de receitas) no montante de R\$ 714.666,56, sendo-lhe aplicada, *in casu*, a sanção contida no art. 126, da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/2003.

Instruído com os documentos: *Informações Complementares ao Auto de Infração*, *Ordem de Serviço*, os *Termos de Início* e o de *Conclusão de Fiscalização* e tão-somente as planilhas acerca do procedimento fiscal, sem os documentos cujos dados lhe dariam materialidade, para fins de imputação fiscal, dentre os quais, os que inferem de estoques, inventários, os demonstrativos relativos às entradas e saídas de mercadorias, do resultado com mercadorias - DRM -, e o das entradas e saídas de caixa - DESC -, da composição do débito, anexada, somente, a consulta ao sistema Rateio do ICMS (GIEF) e juntada em cópia do Aviso de Recebimento (AR) do Auto de Infração.

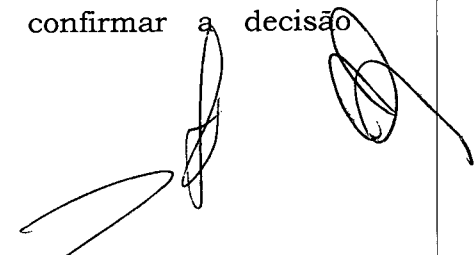
Revel em 1ª Instância e julgado procedente a autuação, foi interposto recurso pugnando, alternativamente, pela extinção ou nulidade.

Encaminhado a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, face ao recurso de ofício, foi-me distribuído, mediante sorteio em sessão.

O Parecer emitido pela Consultoria do CONAT e adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado, opinara pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento no sentido de confirmar a decisão monocrática.

É o breve relatório.

ARGB



VOTO DO RELATOR

De plano temos em considerar que os presentes autos do processo administrativo tributário não estão devidamente instruídos para comprovar a infração tributária que se estampa na peça essencial (auto de infração).

O acervo de provas restou constituído apenas (e tão-somente!) das planilhas a que nos referimos no Relatório, as quais não servem, por si só, como instrumentos cabais e capazes de aferirem a legitimidade à imputação, senão quando revestidos do documentos sobre os quais se infere, deles terem sido extraídos os elementos que se prestam em elaborar os dados que importam no crédito tributário materializado na infração.

A primeira análise, que remete ao conhecimento e cotejo dos valores inerentes aos estoques, não há como aferir, eis que somente a planilha (fls. 08 dos autos) demonstram serem, a título inicial e final, respectivamente, R\$ 531.941,18 e R\$ 1.800.573,20.

Não há também inferência, nestes montantes, de valores ou percentuais representativos de mercadorias tributadas, isentas ou não tributadas e sujeitas ao regime de substituição tributária. Ao menos, não há juntada de cópia de inventários.

Relevante destacar às fls. 02 do levantamento (e 09 dos autos) que, sendo o estoque final de R\$ 1.800.573,20 (sem precisar deste montante qual o percentual das mercadorias isentas e não-tributadas), no exercício - 2005 -, teriam ocorrido entradas de mercadorias sujeitas à isenção ou não-tributadas no valor de R\$ 3.360.399,29 e que, em termos percentuais, as vendas destas mesmas mercadorias isentas ou não-tributadas o foram em quase 40% (e mais exatamente de 39,22%), indicando deste percentual a cifra de R\$ 714.644,56 consignado como o valor da autuação, obtido pelo Demonstrativo das Entradas e Saídas de Caixa - DESC - sobre o qual repercutiu a multa correspondente a 10%. Não há como estabelecer liame de correção entre tais dados, na forma como os valores se vêm dispostos.

Casos idênticos em que se deliberou por (melhor) instruir o processo, com a juntada dos documentos necessários para constituir o caderno de provas, resultaram improficuos, dada à época da autuação, da afirmativa de inexistência de guarda de arquivos da autuação, etc etc, incorrendo-se, para o reexame de acusação fiscal, sem as provas colacionadas e ausência dos elementos imprescindíveis à sua comprovação.

A legislação tributária estadual pronuncia no Regulamento ICMS – art. 828 do Decreto nº 24.568, de 1997 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.”

Em sintonia com a determinação regulamentar do ICMS, o outro regulamento – o processual – (o do Processo Administrativo Tributário) - Decreto nº 25.468, de 1999, - estabelece no artigo 35 que:

“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.”**

Ora, da leitura do denominado *Informações Complementares ao Auto de Infração*, no campo 3, se vê que não apenas ao processo, mas também ao autuado lhe fora enviado por remessa postal, com aviso de Recebimento, o seguinte:

Auto de infração	01 fl.
Informação Complementar	01 fl.
Ordem de Serviço	01 fl.
Termo de Início	01 fl.
Termo de Conclusão	01 fl.
Planilha de Levantamento Fiscal	09 fls.
Consulta de GIEF	01 fl.

Logo, nenhum documento, em cópia, pelo menos, sobre o qual se tenha extraído os dados que ensejaram na autuação, como reforça a necessidade da prova contida no art. 36 do regulamento processual retrocitado – Dec. nº 25.468/99, *in verbis*:

“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.”

Não há, por conseguinte, a prova segura e estreme de dúvidas de que o recorrente teria incorrido na prática da infração, pois esta deverá ser demonstrada em toda a sua plenitude.

Com efeito, torna-se plausível aduzir acerca de suposição, quando toda a tentativa se resume a planilhas, únicas e tão-somente, como peças de instrução do ilícito tributário, de confecção unilateral (o próprio agente do Fisco) que não demonstra de onde obteve os dados componentes das planilhas de sua elaboração.

Não há que se negar que a norma regulamentar – art. 827 – autoriza a presunção legal ao qual reclama a demonstração material de indícios, os quais se revestem de fatos secundários necessários à materialização pela demonstração da existência, em dados probantes, que inferem da existência do fato principal.

A PRESUNÇÃO LEGAL E SEU CARÁTER EM SEDE DE AUTUAÇÃO FISCAL

O resultado obtido em sede de autuação pode ser encarado sob o lustro de fundamento que se esboça em previsão legal, mas de caráter presuntivo, que remete, na diversidade de resultados – um menor e um maior (DRM ou DESC?) quando efetuados, apenas e tão-somente o maior corroborar ou confirmar o menor e, no caso em que se funda, sendo, como o é, verdadeiramente, de natureza relativa (e não absoluta) ou “*jûris tantum*” e não “*jûris et de jure*”, está sempre e sempre ao alvedrio de admitir prova em contrário.

Por tal consideração, Cândido Rangel Dinamarco em seu livro "A Instrumentalidade do Processo, 12ª. ed., pg 299) assinala que "**a técnica das presunções relativas conduz à inversão do ônus da prova e não a soluções radicalizadas.**"

Não se pode olvidar que é manifesto o risco de erro nas autuações por presunções que, de sorte, por admissão da prova em contrário, pode neutraliza-la. Inegável que se trata de meio excepcional, suscetível de injustiça e arbitrariedade, embora de estofo legal que atende aos reclamos de lógica.

É pertinente que os agentes do Fisco saibam distinguir a ficção da presunção legal, pois enquanto naquela o legislador dá por verdadeiro o que sabe ser inexato, ou melhor, diz que determinado fato é igual a outro, para a produção das mesmas conseqüências, mas na verdade, os dois fatos são diversos.

Atualíssima é a lição de Alfredo Augusto Beker (in "Teoria Geral do Direito Tributário", 2ª. ed., pg. 463) ao lecionar que:

"Na ficção, a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente (ou com toda certeza falso). Na Presunção a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente verdadeiro."

Deduz-se deste memorável lição que a verdade jurídica, imposta pela lei:

1. Quando provável (certa) a falsidade, é ficção legal;
2. Quando se fundamenta numa provável veracidade, é presunção legal.

Mesmo na construção indutiva da base de cálculo para fins de autuação, a presunção-prova formulada pela autoridade fiscal de valores distintos, não pode dar prevalência a de maior resultado, mesmo não encontrando oposição do contribuinte, há de se dar prevalência a de menor resultado, porque foi o próprio agente do Fisco que a produziu, em favor do contribuinte, sendo esta outra presunção-prova que não agrava, mas atenua o resultado e minora-lhe os efeitos correspondentes.

Ante a ausência de provas, amparamo-nos na lição de Paulo Celso Bonilha (*“Da Prova no Processo Administrativo Tributário”*, p. 116), de que:

“No julgamento, somente com a convicção de presunção é que a autoridade julgadora admitirá a validade e a procedência do lançamento.”

Logo, no presente caso se vislumbra a ofensa à garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório, em que inobservar os comandos normativos acima estatuídos, ensejam à declaração de nulidade que, por maior densidade, se nos parece adequado ao impedimento da autoridade fiscal.

Tal fato conduz em **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

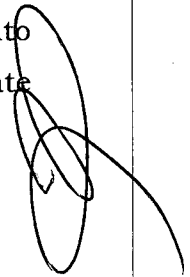
O caso vertente se amolda ao impedimento e à vedação legal referida no § 2º do art. 53 do Decreto nº 25.468/99 que encerra:

“Art. 53.
...
§ 2º. É considerada autoridade **impedida** aquela que:
...
III – pratica ato extemporâneo ou com **vedação legal.**”

Grifos nossos

VOTO: Pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão exarada em 1ª Instância, em preliminar de mérito, declarando a nulidade processual, sob escora do entendimento oralmente manifestado, por ocasiões várias, em Sessões, pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.



DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente Supermercado Progresso Ltda., e recorrida a **Célula de Julgamento de 1ª Instância**,

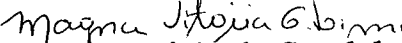
RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento e, grau de preliminar de mérito, declarar a nulidade processual, reformando a decisão exarada em 1a. Instância - *de procedência* -, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente ao *Parecer* da Consultoria Tributária, constante dos autos, mas em sintonia com precedentes adotados, em manifestações orais, em Sessões de Julgamento, e pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de 09 de de 2009.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Maria Elneide Silva e Souza
CONSELHEIRA



Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
CONSELHEIRA

José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO

PRESENTE:

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO-REVISOR


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Vito Simon de Moraes
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO