



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 47 /2010
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
192ª. SESSÃO ORDINÁRIA EM: 15/10/09
PROCESSO Nº 1/1858/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200702933-4
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: EDENIA M. C. KARAM - EPP
AUTUANTE: José Junior Perreira
MATRÍCULA: 10609712
RELATORA: Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS – 2. A contribuinte omitiu receitas de vendas de mercadorias tributadas no exercício de 2005, conforme *Demonstrativo do Resultado com Mercadorias - DRM*. Recurso oficial conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos, em virtude do cerceamento e preterição do direito de defesa do contribuinte. Confirmada a decisão proferida pela 1ª instância, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão amparada no art. 53, §3º, do Decreto 25.468/99.

RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de receitas*, em razão da constatação através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, relativas ao exercício de 2005, com base de cálculo no valor de R\$ 22.498,76. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.01172, objetivando executar *diligência fiscal específica por motivo de fiscalização de contribuintes enquadrados em regime EPP*, em exercício aberto, junto à empresa *Edenia M. C. Karam – EPP*, enquadrada no CNAE como *Comércio varejista de livros*. Auto de infração lavrado em 13/03/07, com fulcro no art. 92, § 8 da Lei 12.670/96.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 22/01/07 de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.01373 às fls. 04, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com auto de infração nº.200702933-4 às fls. 01, informações complementares às fls.02, ordem de serviço nº. 2007.01172 às fls. 03, termo de início de fiscalização nº. 2007.01373 às fls.04, termo de intimação nº. 2007.04491 às fls. 05, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.06527 às fls. 06, Planilha com os dados cadastrais do contribuinte, sócios e contabilista e dados dos estoques, das saídas e dos tributos federais às fls. 07, Planilhas das entradas e saídas de mercadorias e da apuração do ICMS às fls. 08/10, *Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM* às fls. 11, Composição do Débito às fls. 12, termo de revelia, juntada e despacho às fls. 13/16. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“OMISSAO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVES DE LEVANTAMENTO FIANCEIRO/FISCAL/CONTABIL, SEM EMISSAO DE DOCUMENTO FISCAL. A EMPRESA EM EPIGRAFE OMITIU RECEITAS DE VENDAS TRIBUTADAS NO ANO DE 2005 NO VALOR DE R\$ 22.498,76.” (sic).

Às informações complementares, o auditor aduziu que no período de janeiro a julho de 2005 a empresa não informou saídas através do programa da DIEF, sendo que após analisar as notas fiscais emitidas pela empresa no referido período, constatou que houve saídas de mercadorias no valor de R\$ 130.748,78, e que o ICMS correspondente a essas mercadorias foi pago conforme comprovação no *Sistema RECEITA*. No período de agosto a dezembro de 2005, conforme os valores informados pela DIEF o valor de saídas de produtos é de R\$ 150.226,75, perfazendo um total de vendas de R\$ 280.975,53. Sendo que ao utilizar a planilha de fiscalização, em especial a DRM – *Demonstração do Resultado com Mercadorias*, o fiscal constatou que houve omissão de recitas tributadas tendo como base de calculo o valor de R\$ 22.498,76. Aduziu ainda, que foram acatados os valores existentes nas notas fiscais de saídas do período de janeiro a julho de 2005.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03 da Lei 12.670/96, isto é, o pagamento de multa equivalente a 30% sobre o valor da operação ou prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 22.498,76
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 3.824,78
Multa (30%)	R\$ 6.749,63
TOTAL	R\$ 10.574,41

A autuada tomou ciência em 13/03/07 do auto de infração em tela, de forma pessoal, onde ficou intimada a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (vinte) dias da ciência deste, ou em igual prazo, apresentar recurso ao *Conselho de Recursos Tributários - CRT*.

O termo de revelia foi lavrado em 09/04/07, entretanto, a empresa contribuinte havia protocolado sua impugnação em 29/03/07, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A impugnação foi acostada aos autos às fls. 17/19, instruída com documentos de fls. 20/59. Em suas razões de defesa, a contribuinte ressaltou que tinha ocorrido erro do seu contador, pois o mesmo nunca apresentou na SEFAZ o *livro de Inventário* e que nunca teve esse documento na sua contabilidade. A empresa salientou ainda, que quando foram apresentados os trabalhos da fiscalização, observou que os estoques inicial e final dos exercícios de 2005 e 2006, períodos fiscalizados, estavam dispostos de maneira absolutamente equivocada. Diante disso, argumentou com o agente do Fisco na tentativa de convencer o mesmo de que jamais tinha autorizado seu contador a informar tão irrisórios valores, razão pela qual admitiu que os estoques fossem informados com seus valores reais, e, uma vez que a empresa nunca tinha entregado nenhum inventário, a SEFAZ teria que receber todos os que estavam atrasados. Com esses argumentos, a requerente elucidou que o agente fiscal considerou os valores anteriores, que eram absurdos, para a lavratura da ação, ou seja, se tinham sido retificados, como foi explicado anteriormente, não poderia, então, o agente cometer tamanho erro. Por fim, explicou que nas informações complementares do auto de infração, o agente do Fisco afirmou que no exercício de 2005, as vendas foram no valor de R\$ 280.975,53, e conforme as entradas demonstradas na planilha respectiva, estas somam um montante de R\$ 384.470,31, não poderia, portanto, em nenhuma hipótese só restar R\$ 1.980,00 para o estoque final. Dessa forma, requereu a **NULIDADE** da ação fiscal.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A julgadora monocrática, em análise à peça defensiva, depois de uma sinopse dos fatos, verificou que existem algumas inconsistências no trabalho desenvolvido pelo autuante. Depois de fazer uma pesquisa ao *Sistema RATEIO* relativo ao exercício de 2006 (ano base de 2005) assentado às fls. 62, verificou-se que a empresa apresentou saldo inicial no valor de R\$ 1.980,00 e saldo final de R\$ 8.680,00. Entretanto, na planilha *Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM* às fls. 11, elaborada pelo agente, conta como saldo inicial e final os valores de R\$ 1.940,00 e R\$ 1.980,00, respectivamente, valores esses que estariam de acordo com o *Sistema RATEIO* correspondente ao ano base de 2004 conforme às fls. 63. Ainda na análise das peças processuais, verificou que na cópia do inventário apresentado pela empresa em sua defesa, consta em 31/12/05 o valor de R\$ 120.101,00. Diante das inconsistências detectadas no trabalho, a julgadora entendeu que tal fato reputa-se em um vício insanável a macular a ação fiscal, tendo em vista a impossibilidade de auferir a veracidade dos dados utilizados, pelo agente fiscal, na elaboração da planilha *Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM*, impedindo o perfeito desenvolvimento do direito de defesa por parte do contribuinte, direito esse assegurado na Constituição Federal. Em corroboração ao seu entendimento, colacionou o art. 53 do Decreto 25.468/99. Por fim, ressaltou que a nulidade da autuação argüida por erro do contador, não pode ser acatada, tendo em vista que a responsabilidade pelo ilícito tributário independe da intenção do agente ou do responsável. Diante do exposto acima, julgou NULA a ação fiscal e por ser a presente decisão contrária, no todo, aos interesses do Estado, recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*, em virtude do valor originário exigido no Auto de infração ser superior a 5.000 Ufirc's.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 113/09, se inclinou pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento para que se mantenha a NULIDADE do auto de infração. Após analisar as peças do processo e os argumentos apresentados pela julgadora monocrática, concluiu que de fato existem no processo divergências entre as informações apresentadas no trabalho realizado pelo agente e aquelas do *Sistema RATEIO* da SEFAZ. Além disso, o consultora mencionou a existência de inconsistências de informações em relação às entradas e saídas que não correspondem aquelas informadas na DIEF e no *Sistema RATEIO*. Destacou que essa diferença do valor das saídas tributadas foi explicada pelo agente fiscal como sendo decorrente das notas fiscais que teriam sido emitidas e não informadas na DIEF no valor de R\$ 130.748,78, porém o próprio fiscal reconhece nas informações complementares que o imposto relativo a tais vendas foi recolhido. Face ao exposto, sugeriu a manutenção da decisão exarada na 1º Instância.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Os autos foram encaminhados, para apreciação da d. Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls.72/74.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso de ofício interposto por de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **EDENIA M. C. KARAM - EPP**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob nº. 1/200702933-4. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *omissão de receitas*, relativas ao exercício de 2005, em razão da constatação através de consulta ao *Sistema RATEIO* e análise da *Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM*.

Embora não ter sido interposto recurso voluntário, existe questão preliminar de mérito a ser discutida no presente processo.

É pacífico hoje na doutrina e jurisprudência que a Administração Pública tem o dever de invalidar, de ofício ou mediante provocação, seus próprios atos, quando contrários à sua finalidade, por inoportuno, inconveniente, imoral ou ilegal. O assunto já foi, inclusive, objetivo de apreciação pelo *Superior Tribunal Federal – STF*, que editou a Súmula nº. 473, nos seguintes termos, *in verbis*:

Súmula 473: *A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.*

A faculdade de invalidação dos atos administrativos pela própria administração é bem mais ampla do que a concedida no âmbito do judiciário. A administração



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

pode desfazer seus próprios atos por considerações de mérito e de ilegalidade, ao passo que o Poder Judiciário só os pode invalidar quando ilegais. Donde se dizer que a Administração controla seus próprios atos em toda plenitude, isto é, sob os aspectos da oportunidade, conveniência, justiça, conteúdo, forma, finalidade, moralidade e legalidade, enquanto o controle judiciário se restringe ao exame da legalidade, ou seja, da conformação do ato com o ordenamento jurídico que a administração se suborna na sua própria prática.

O entendimento acima exarado confirma a possibilidade de que seja discutido nesta decisão aspecto preliminar que antecede à análise meritória, mesmo não tendo sido suscitado em grau de recurso.

No processo em exame, os valores referentes aos Inventários Inicial e Final constantes na planilha fiscal às fls.12, correspondem ao exercício de 2005, ano-base de 2004, conforme se verifica nos sistemas da SEFAZ. Ocorre que, o fiscal se equivocou ao levar em consideração esses valores para elaboração de seus cálculos, lavrando então o auto de infração, pois deveria ter utilizado os valores relativos ao exercício de 2006, ano-base 2005, pois, neste último é onde constam as operações realizadas no exercício fiscalizado de 2005, conforme atesta o julgador monocrático às fls. 62 e 63.

Há de se entender, portanto, que as inconsistências relatadas acima, invalidam o levantamento realizado pelo agente fiscal, impossibilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa da contribuinte, ante a impossibilidade de auferir a veracidade dos dados contidos na *Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM*.

Nesse diapasão, o Decreto 25.468/99 em seu art. 53 traz a previsão legal acerca da nulidade por preterição do direito de defesa, na forma abaixo transcrita:

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.

§ 1º Considera-se autoridade incompetente aquela a quem a legislação não confere atribuições para a prática do respectivo ato;

§ 2º É considerada autoridade impedida aquela que:
1 - esteja afastada das funções ou do cargo



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

II – não disponha de autorização para a prática do ato;
III – pratique ato extemporâneo ou com vedação legal;

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

Portanto, segundo dispõe o § 3º supra, a preterição do direito de defesa será assim considerado sempre que, de uma forma ou de outra, o agente do Fisco inviabilizar o direito do atuado ao contraditório e à ampla defesa. A seguir, apresentamos algumas resoluções do CONAT, que decidiram pela nulidade da ação fiscal por preterição do direito de defesa:

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE COMPRAS. O agente atuante não trouxe aos autos o levantamento necessário à acusação de omissão de vendas, não sendo somente a confissão do contribuinte suficiente para caracterizar o ilícito fiscal. AÇÃO FISCAL NULA por preterição do direito de defesa. Decisão amparada nos arts, 33, inc, XI e 53, § 3º, ambos do DEC. 25.468/99, por unanimidade de votos. (Resolução nº. 356/2003 – 2º Câmara Sessão: 10/07/0 - Relatora: Maria Zélia De Aquino Pinho)

Na Resolução nº. 356/2003, o agente do Fisco não conseguiu levar aos autos provas necessárias para caracterização do ilícito apontado na peça inicial, não sendo suficiente para o órgão julgador apenas a confissão do contribuinte, tornando então a imputação duvidosa, de forma a impedir o perfeito desenvolvimento do direito de defesa por parte do contribuinte.

EMENTA: ICMS/ OMISSÃO DE SAÍDAS. Auto de infração NULO. Cerceamento do direito de defesa. Ausência do valor da base de cálculo no auto de infração. Relato da exordial não guarda compatibilidade com as Informações Complementares. Inteligência do art. 53 do Decreto 25468/99. (Resolução nº. 788/2003 - 1º câmara - Sessão: 12/12/2003 - Relatora: Antonia Torquato de Oliveira Mourão)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No caso da Resolução nº. 788/2003 supra, a nulidade da ação fiscal teve por motivo a preterição do direito de defesa da autuada, na medida em que a esta não foi dado conhecer o valor da base de cálculo, isto é, o valor das mercadorias sem documentação fiscal. Se inexistente o valor da base de cálculo, por óbvio, não há como existir o valor do imposto nem da multa, posto que ambos dependem do valor da operação, que nada mais é do que a própria base de cálculo.

Tendo em vista a fragilidade e insubsistência do lançamento ora analisado, impedindo o exercício do direito de defesa por parte da contribuinte, vislumbra-se a nulidade da ação fiscal, uma vez não comprovado ilícito tributário, conforme entendimento consignado no julgamento monocrático e no parecer da Consultoria Tributária.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso de ofício, negando provimento, para confirmação da decisão **NULIDADE** exarada em 1ª instância, julgando **NULA** a ação fiscal, em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.



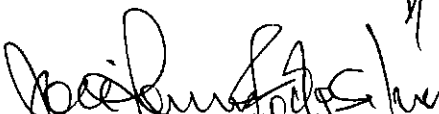
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

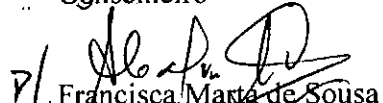
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

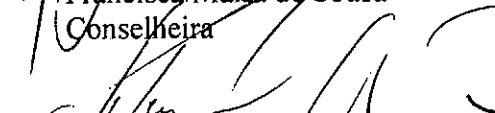
DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e a recorrida **EDENIA M. C. KARAM – EPP**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, dar conhecimento ao recurso oficial e, por maioria de votos, negar-lhe provimento para confirmar a decisão declaratória de nulidade proferida em 1º Instância, por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, conforme o art. 53, § 3º do Decreto nº 25.468/99, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos, contrários à nulidade, os Conselheiros Alexandre Mendes de Souza, Manuel Valdir Nogueira Junior e Sebastião Almeida Araujo.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de fevereiro de 2010.



José Rômulo da Silva
Conselheiro

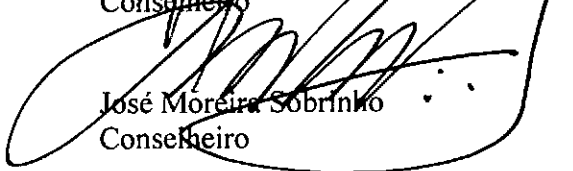

Francisca Marta de Sousa
Conselheira

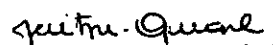

Silvana Carvalho Lima Petelinkar
Conselheira



Daniela Sousa Gouveia
Conselheira

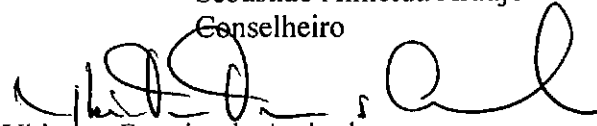

José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE


Marcos Antônio Brasil
Conselheiro


José Moreira Sobrinho
Conselheiro


Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias
Conselheira Relatora


Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO