



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº	0036/2014- CRF
PAT Nº	1094/2011- 1ª URT
RECURSO	EMBARGO DE DECLARAÇÃO
EMBARGANTE	ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE/PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
EMBARGADA	MASTER VIDEO NATAL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
RELATOR	CONS. DAVIS COELHO EUDES DA COSTA

RELATÓRIO

Contra a EMBARGADA acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração nº 1094/2011 em 19 de dezembro de 2011, denunciando que o contribuinte deixou de fazer o registro das mercadorias saídas de seu estoque por ocasião das vendas. Fato constatado pela confrontação das informações constantes nas GIM com as receitas proveniente de cartões de crédito, quando foi citada a transgressão do artigo 2º inciso I, do RICMS.

Como infringência foram listados os artigos 150, XIII combinado com o artigo 150, III, Art 609 e Art. 614, todos do RICMS.

A penalidade aplicada foi a prevista no art. 340 III, “f”, do mesmo regulamento.

Trata-se de processo de procedimento padronizado da SET desenvolvido em certo intervalo de tempo em que se cruza informações das ADC com as da GIM do contribuinte, cobrando-se eventuais diferenças por presunção de saída de mercadorias sem nota.

A empresa fiscalizada nesta oportunidade se tratava de uma videolocadora, empresa cuja atividade principal é de aluguel de fitas de vídeo, DVDs e similares, conforme relatório Extrato Fiscal do Contribuinte” da SET à fl. 32, atividade não sujeita à incidência do ICMS, como se sabe.

O Acórdão 089/2013 revela a decisão UNÂNIME, em consonância com parecer da douta Procuradoria Geral do Estado, para julgar o feito IMPROCEDENTE. (fl.123).

Bem relatado às fls. 99 e 100 pelo ilustre Conselheiro que julgou o

RECURSO VOLUNTÁRIO, a decisão foi enfrentada com EMBARGO DE DECLARAÇÃO concretizado por diverso digníssimo representante da mesma Procuradoria Geral do Estado, cuja opinião havia sido antes acatada pelo CRF.

É o bastante a se relatar.

Sala do Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 1º de abril de 2014,

Cons. Davis Coelho Eudes da Costa
Relator



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº	0036/2014- CRF
PAT Nº	1094/2011- 1ª URT
RECURSO	EMBARGO DE DECLARAÇÃO
EMBARGANTE	ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE/PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
EMBARGADA	MASTER VIDEO NATAL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
RELATOR	CONS. DAVIS COELHO EUDES DA COSTA

VOTO

O Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte prevê em seus artigos 103 e 104 os EMBARGOS DECLARATÓRIOS, recursos oponíveis às decisões do Conselho de Recursos Fiscais consideradas omissas, contraditórias ou obscuras, circunstância que se deve observar as prescrições do Código de Processo Civil, adaptando-a ao aperfeiçoamento e confirmação do ato administrativo do lançamento, de competência regular do quadro da Secretaria de Tributação.

Art. 103. Das decisões do Conselho consideradas omissas, contraditórias ou obscuras, cabem embargos declaratórios interpostos pelas partes no prazo de cinco dias, obedecidas as prescrições do Código de Processo Civil.

O artigo 104 do mencionado regulamento prevê ainda a oitiva do Procurador do Estado que fica neste caso prejudicada uma vez que a própria PGE é autora do EMBARGO DE DECLARAÇÃO em discussão.

O EMBARGO DE DECLARAÇÃO é recurso cujo exame de cognoscibilidade é *sui generis*. Pressuposto processual e interesse de agir, no que tange à sua necessidade, possuem altura de mesmo plano de suas questões que poderiam ser consideradas e ditas de mérito. Pois a existência de eventuais omissões, contradições e obscuridades não são matéria exclusiva do coração de seu perfil deliberativo principal, mas condições mesmas de se acatar a possibilidade de admissão do recurso. É por este motivo que o Regimento do CRF em seu artigo 103 associa esses assuntos à preliminar do próprio cabimento para se considerar este recurso. Há uma verdadeira comunicação processual sobrecomum entre os

juízos de prelibação e de delibação¹. Daí a um dos motivos a este instituto ser bem conhecido no ambiente jurídico como o “recurso horizontal”. No Código de Processo Civil, que integra e orienta o Regimento do CRF, não caminha diferente esta ferramenta processual:

Art. 535. Cabem embargos de declaração quando:

I - houver, na sentença ou no acórdão, obscuridade ou contradição;

II - for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se o juiz ou tribunal.

É por isso que o Supremo Tribunal Federal assim tem entendido:

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. **AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO**. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO CONHECIDOS. 1. **Ausência dos pressupostos** do art. 535, I e II, do Código de Processo Civil. 2. Os embargos de declaração não constituem meio processual adequado para a reforma do *decisum*, não sendo possível atribuir-lhes efeitos infringentes, salvo em situações excepcionais, o que não ocorre no caso em questão. 3. Embargos de declaração **não conhecidos**. (STF - AI: 712216 SP, Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Data de Julgamento: **26/11/2013**, Primeira Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-246 DIVULG 12-12-2013 PUBLIC 13-12-2013) (grifei).

Esclarecendo: a ausência de omissão ou obscuridade, implica em ausência de pressuposto processual de perfil condicionante, requisito imprescindível para a tutela jurisdicional, sendo a sua ausência motivo de não conhecimento da mesma.

Ciente disto, emparelhamo-nos às alegações dessas que são questões preliminares, pela EMBARGANTE, que deseja as raras e, na expressão do STF, “situações excepcionais” que lhes permite admitir os efeitos modificativos (infringentes), as quais estampam o fundamento do pedido da EMBARGANTE inspirado em erro material e omissões (fl.129).

A omissão precisa ser claramente delineada, afinal é a única fresta de possibilidade de se admitir efeitos infringentes em sede de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO conforme preceitua o ilustre doutrinador Alexandre Freitas Câmara:

(...) no que se refere a embargos de declaração contra decisão omissa em que se pretende a integração do provimento, espera-se que o juízo reabra a atividade decisória, examinando a questão sobre a qual permanecera omissa. Isso pode levar, (...), à alteração do conteúdo do provimento embargado (apenas se admite tal resultado nos embargos de declaração fundados em

¹ Na sugestão terminológica de DESTEFENNI, Marcos. **Manual de Processo Civil**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 349.

omissão, não nos fundados em obscuridade ou contradição).²

Lembro inicialmente que este CRF está sendo questionado em sua decisão sobre julgamento de processo fiscalizatório de ICMS numa videolocadora, empresa cuja atividade principal é de aluguel de fitas de vídeo, DVDs e similares, conforme relatório Extrato Fiscal do Contribuinte” da SET à fl. 32, atividade não sujeita à incidência do ICMS, como se sabe. Existe uma suposição inicial plausível do que seja a substância das receitas de negócios dessa natureza.

Mas não se ignora que, como costuma ser, existam atividades de segunda ordem e o Fisco no seu poder-dever de lançar e verificar o lançamento dos tributos autolançados pelo contribuinte, enfrente também essas atividades secundárias. Cuida a ordem de serviço justamente do secundário, episódico, suplementar e acessório.

E por prudente técnica imagina-se que a autoridade em tais casos solicitaria inicialmente documentação para expurgar a atividade principal e poder enxergar a dimensão do secundário (quem sabe não haveria aí uma surpresa e saltasse à vista uma verdadeira atividade majoritária de enfrentamento comercial).

Mas espantosamente a ordem de serviço, sem motivo aparente ou declarado, elege essa tal empresa de atividade principal não sujeita ao ICMS e, sem sequer intimá-la a apresentar documentação, presume sumariamente uma totalidade de receitas que diverge de suas GIMs, fornecidas por administradoras de cartões de crédito, como sujeitas a ICMS!, embora possua o Estado informação cadastral (fl. 32) que pugne pela importância menor deste tipo de atividade, senão seria outro o perfil cadastral e civil da empresa.

Mais uma vez: sabendo-se que se trata de empresa cujas receitas da atividade principal não se sujeitam ao ICMS e não devem contar nos registros típicos de guias do Estado, haveria então algum flagrante, alguma ocorrência esdrúxula de irregularidade, algum fato que permita se iniciar um procedimento fiscalizatório com tamanha arbitrariedade de suposição? Não, o estado ignorou rudemente a atividade do contribuinte e afundou-o em perplexidade desde o início do processo sob acusação inexplicável.

Voltemos às alegações da EMBARGADA que precisa provar a existência de omissão para permitir o conhecimento do EMBARGO. À fl. 130 diz que:

(...) o ilustre relator, tentando desconstituir o direito do Estado, extrapolou o mundo restrito dos autos...” pois (fl. 131) a questão da diferença não escriturada encontrada pelo fisco (...) das informações prestadas pela ADC não foram colocadas em xeque (...) porquanto sobre eles não haver se

² Lições de Direito Processual Civil. vol.2. 22ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

instalado qualquer litígio, (...) como preceitua o art. 83 do RPAT.

Não nos parece que procure por omissão no julgado, o EMBARGANTE parece querer ressuscitar o mérito da discussão com essa fórmula, o que sabe ser defeso em sede do recurso horizontal.

A autotutela é princípio fundamental do Direito Público e sempre inspirará o julgador na esfera administrativa, cujo processo justamente pode, quando for indispensável para a persecução da justiça, conhecer informalidades e atropelar formalidades que não sejam da essência inafastável do ato. Nesse sentido, o ilustre doutrinador Hely Lopes Meirelles enfatiza que:

O princípio do informalismo dispensa ritos sacramentais e formas rígidas para o processo administrativo, principalmente para os atos a cargo do particular. Bastam as formalidades estritamente necessárias à obtenção da certeza jurídica³ (...).

Por outro lado, a Administração é instada, nos moldes da Súmula do STF a rever seus atos eivados de vícios, respeitada a apreciação judicial.

STF Súmula nº 473

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - ANULAÇÃO OU REVOGAÇÃO DOS SEUS PRÓPRIOS ATOS.

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.

Resta óbvio que o Colegiado enxergou o prejuízo imotivado causado ao contribuinte desde a aurora do processo e enfrentou a matéria por poder e dever de estabelecer o justo, aquilo a todos imposto. Ademais, até aqui, frisamos, não se configura omissão possibilitadora de se iniciar a averiguar eventual efeito infringente.

Adiante o EMBARGANTE diz que (fls. 131-132):

(...) resta imperioso o afastamento de toda fundamentação do acórdão inerente à matéria não contenciosa e o enfrentamento da questão meritória, que se restringe a verificar a plausibilidade das justificativas apresentadas pela defesa à **incontroversa diferença encontrada**. (alterei partes grifadas).

Para haver parte “incontroversa” era necessário haver acusação própria, congruente e que depois não houvesse defesa para esta acusação. O Estado acusou uma empresa que se espera que possua receitas não sujeitas ao ICMS de as possuí-las

³ Disponível em: <http://www.viajus.com.br/viajus.php?pagina=artigos&id=3709&idAreaSel=4&seeArt=yes> .
Acessado em: 10 nov 2013.

universalmente, por presunção desmotivada. A empresa chamou a atenção da desatenção do estado e o CRF a escutou. A EMBARGANTE não está apontando omissão do relator mas querendo que ele entendesse o procedimento de forma diferente. Isso não é “omissão”, assim toda decisão que o CRF decidisse de forma diferente do que pensa a EMBARGANTE seria “omissão” de não ter pensado e decidido o mérito como ela entende. Por via oblíqua quer é redecidir o decidido. No anúncio de acusar a existência de erro material, está na verdade a propor um erro de procedimento, não somente na opinião deste relator mas também na opinião dos demais conselheiros que votaram unanimemente e do próprio colega de órgão que foi reverenciado pelo pleno. Em situação normal, é um erro de procedimento o Estado abordar com auto de infração um verdureiro que vende mercadoria isenta presumindo de início que toda a sua mercadoria provém na verdade de operações tributadas e mandá-lo provar que não é diferente. Isso seria excesso censurável e procedimento equivocados do Estado. *Mutatis mutandis*, se um contribuinte tem atividade principal não sujeita ao ICMS não pode o estado, previamente detentor dessa informação, de forma cartorial abordá-lo de punição em mãos, presumindo que ele tenha alterado sua atividade totalmente de serviço para o comércio, sem nenhum fato que concorra nesse sentido. E achar que uma presunção de inépcia fosforescente dessa é capaz de inverter ônus de prova.

E não se diga que a diferença de receitas GIM/ADC é o tal fato. Que em praticamente todas as empresas com atividades múltiplas do mesmo perfil esta “divergência” nas informações do Estado será encontrada.

Adiante:

(...) o que se exige é o imposto sobre as operações de venda de mercadorias que não foram registradas conforme revelam as GIM decorrentes daquilo que efetivamente foi escriturado (...). (...). A conclusão do ilustre relator é toda ancorada em premissas notadamente equivocadas, (...).

Persiste o EMBARGANTE no desprezo pelos pressupostos do remédio processual na quimera de impor sua visão do mérito, embora não esteja em momento ou recurso que o permitam esse tipo de reabertura de discussão. A demonstração da omissão anunciada no início do recurso perdura lacunosa.

Dando prosseguimento até o exaurimento da peça, o EMBARGANTE mais uma vez alude a nenhuma omissão que prometeu enfrentar, mas de novo discute conteúdo da decisão anunciando que existe um Protocolo ECF 04/01 que institui obrigatoriedade de apresentação de dados de cartão de crédito e que esse assunto não diz respeito a nenhuma questão de quebra de sigilo (fl.133). E conclui, à fl.135, que “Pelos dispositivos legais acima

apresentados,” isto é, dispositivos regulamentares derivados do Protocolo ECF citado, “contra os quais não se tem notícia de qualquer ação judicial em tramitação...”.

Ora, a Lei Complementar nº 105/2001 diz que:

Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios **somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras**, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, **quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso** e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (grifei).

A despeito dessa previsão, em discussão judicial derivada posteriormente de processo de fiscalização da SRFB, embasado pelo artigo 6º citado, o STF já decidiu que:

SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal. SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da Republica norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte. (STF - RE: 389808 PR , Relator: Min. MARCO AURÉLIO, Data de Julgamento: 15/12/2010, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJe-086 DIVULG 09-05-2011 PUBLIC 10-05-2011 EMENT VOL-02518-01 PP-00218)

A Lei Complementar nº 105/2001 é de clareza meridiana ao anunciar que o exame de registros de instituições financeiras só poderá se dar quando houver procedimento administrativo instaurado ou em curso. Ou seja, anterior ao exame.

Tem razão a EMBARGANTE de afirmar que não existe enfrentamento judicial do Protocolo dos Estados citado: ora, a própria Lei Complementar, que é de previsão mais modesta, tem parte de sua aplicação que já não foi reconhecida pelo STF, imagine-se o que não terá a desimportância hierárquica legislativa da utilização inapropriada de um plebeico Protocolo naquelas disposições que osem transbordar da aplicação da própria Lei Complementar que sofre de precariedades constitucionais impostas pelo STF, ou que seja utilizado fora das circunstâncias que a Lei tolha.

Conclui o EMBARGANTE, sempre precipitando-se sobre o mérito e olvidando-se de encontrar os pressupostos reclamados, que “sejam excluídos ou desconsiderados os fundamento alheios à parte contenciosa dos autos, inclusive já demonstrados erros e omissões...”. Ora, em nenhum momento houve a omissão cuja

demonstração foi prometida pelo EMBARGANTE.

Não pode a EMBARGANTE desejar reanalisar questão do processo em qualquer um dos milhares de sentidos possíveis que divergem de seu entender sob a norma; o que não pode evidentemente acontecer em sede de EMBARGO é que, tendo existido um dado entendimento, ele agora passasse a traduzir o seu próprio, por meio de alegação nunca demonstrada de omissão. A reanálise e rediscussão e um novo entendimento é um salto vertical raríssimo em sede do recurso horizontal, são ordinariamente defesas e estranhas ao hábitat do EMBARGO DECLARATÓRIO. É extravagante a ressurreição de discussões nesta sobrevida resiliente do processo por excessivas e abundantes doutrina e jurisprudência.

Lembro que no momento oportuno a PGE se manifestou por meio de seu ilustre colega de instituição e o CRF foi absolutamente concorde com o que então foi orientado pelo estimado e respeitável órgão.

Por fim, como o regramento dos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO é todo espelhado nas prescrições do Código de Processo Civil, conforme prevê o artigo 103 do Regimento do CRF; e como a demonstração da omissão se mostra de plano insubsistente - então em homenagem ao princípio da celeridade processual, pela tentativa inapropriada de impugnar o julgado, deixou-se de ouvir a parte contrária pela ausência manifesta do atendimento do pressuposto do EMBARGO. Conforme, inclusive, sói decidirem em tais casos os colegiados dos Tribunais Superiores:

Considerando que o pleito de alteração do julgado mostrou-se, de plano, insubsistente e, em homenagem ao princípio da celeridade processual, deixou-se de ouvir a parte contrária.

.....
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MEIO DE IMPUGNAÇÃO DO JULGADO. IMPOSSIBILIDADE. Os embargos de declaração não servem como instrumento de mera impugnação do julgado embargado, devendo a parte manifestar seu inconformismo com acórdão embargado através da via recursal própria.
(ACÓRDÃO TRT 3ª T./ED/RO 0002172-31.2011.5.08.0114).

E, adicionalmente, recordando que entendimento diferente pode ser posteriormente a este voto saneado ou diligenciado, conforme preceitua o Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pela Resolução nº 001/2009 – CRF:

Art. 67 Qualquer questão preliminar ou prejudicial arguida, é apreciada antes do julgamento do mérito, desde que se conhecendo não ser incompatível com a decisão daquela.

§ 1º Se a preliminar ou questão prejudicial for levantada depois do voto do relator sobre matéria de mérito, os votos já proferidos consideram-se como inexistentes.

(...)

§ 3º Versando a preliminar sobre nulidade sanável é o julgamento convertido em diligência, a fim de que seja saneado o processo no prazo previsto em lei ou regulamento.

§ 4º O julgamento é, também, convertido em diligência, quando faltar no processo elemento essencial à sua instrução.

§ 5º Cumpridas as diligências ou perícias os autos retornam ao relator para complementar o relatório.

Portanto, por tudo o mais já dito e discutido, VOTO por NÃO CONHECER DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO interpostos .

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 1º de abril de 2014

Cons. Davis Coelho Eudes Da Costa
Relator



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº	0036/2014- CRF
PAT Nº	1094/2011- 1ª URT
RECURSO	EMBARGO DE DECLARAÇÃO
EMBARGANTE	ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE/PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
EMBARGADA	MASTER VIDEO NATAL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
RELATOR	CONS. DAVIS COELHO EUDES DA COSTA

ACÓRDÃO Nº 0026/2014 - CRF

Ementa: PROCESSUAL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO. NÃO CONHECIMENTO. ART. 103 REGIM. CRF. REDISSCUSSÃO DE MÉRITO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Ausência dos pressupostos do artigo 103 do Regimento Interno do CRF, Resolução 001/2009-CRF, como também do art. 535, I e II, do Código de Processo Civil.
2. Os embargos de declaração não constituem meio processual adequado para a reforma do *decisum*, pois, além de não conter omissões, não é possível atribuir-lhes efeitos infringentes, salvo em situações excepcionais, o que não ocorre no caso em questão. Precedente do STF citado.
3. Os embargos de declaração não servem como instrumento de impugnação do julgado.
3. Embargos de declaração não conhecidos.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade de votos, em não conhecer dos embargos de declaração.

Sala Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 1º de abril de 2014.

André Horta Melo
Presidente

Davis Coelho Eudes da Costa
Relator