



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

RESOLUÇÃO Nº 001 / 2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 09/10/2014 – 117ª SESSÃO ORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2975/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200705279

AUTUANTE: PAULO CÉSAR ANTUNES ALBUQUERQUE – MAT.: 105-743-1-5

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RECORRIDO: FAST COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E REPRESENTAÇÕES
LTDA.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS – MÉTODO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO – PERÍCIA – IMPOSSIBILIDADE MATERIAL – CONCLUSÃO IMPRECISA - IMPROCEDÊNCIA. O Agente do Fisco acusa a Empresa, acima identificada, de vender mercadorias sem documento fiscal durante o exercício de 2004. A infração fora constatada através do Levantamento Financeiro/Fiscal. A análise pericial não se efetivou plenamente, tendo em vista a ausência de elementos carreados aos autos. Ausência de certeza e liquidez do crédito tributário. No mérito, auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, ratificando a decisão monocrática. Recurso de Ofício conhecido e desprovido. Decisão unânime, em desconformidade com a manifestação oral, em sessão, do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que opinou pela nulidade do auto em apreço.

RELATÓRIO

O auto de infração, ora sob análise, acusa a Autuada de venda de mercadorias sem documentação fiscal – Omissão de Saídas no valor de R\$ 115.562,09 (cento e quinze mil quinhentos e sessenta e dois reais e nove centavos) referente ao exercício de 2004.

A infração fora detectada através do Levantamento Financeiro/Fiscal.

Indica como dispositivo legal infringido o art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/1996. Como penalidade sugere o art. 123, inciso III, alínea “b”, da Lei nº 12.670/1996 alterado pela Lei nº 13.418/2003.

O processo administrativo tributário está instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2007.07901, Termo de Início de Fiscalização nº 2007.06885, Termo de Intimação nº 2007.06886, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2007.11961, Planilha de Levantamento de Fluxo de Caixa, Recibo de Entrega da Declaração Anual Simplificada do ano de 2005, Cópia do Livro Caixa do ano de 2004, todos acostados ao presente processo às fls. 3/187.

Apesar do Termo de Revelia ter sido lavrado às fls. 188, este deverá ser desconsiderado, tendo em vista a dilatação de prazo requerida pela empresa autuada às fls. 190/191.

Impugnação interposta, fls. 193/198, argumentando em síntese a improcedência, motivada por falha na técnica de fiscalização, visto que o Levantamento de Fluxo de Caixa jamais poderia ter sido adotado do modo como foi feito, ou seja, considerando isoladamente a contabilidade de uma única filial, isso quando, efetivamente, sua contabilidade está absolutamente vinculada à contabilidade do estabelecimento matriz. Com efeito, o Fisco não pode exigir que uma empresa composta por 1 (uma) matriz e 6 (seis) filiais possua, obrigatoriamente, sua contabilidade financeira realizada de maneira isolada na matriz e em cada de suas filiais.

Destaque-se que a filial fiscalizada é exatamente aquela responsável pela produção (unidade de produção), sendo grande parte das operações que realiza referente a transferências de mercadorias dela para a matriz e para as demais filiais.

A julgadora singular, às fls. 200, se manifestou pelo envio dos autos à Célula de Perícias e Diligências no sentido de verificar a veracidade das

12

informações expostas na impugnação, observando se a matriz possui apenas um livro contábil, o livro caixa geral com a indicação de que todos os pagamentos de compras e despesas são efetuados pela matriz e se não estão especificados os pagamentos de compras por cada filial ou matriz.

Em sendo procedente elaborar nova conta financeira, trazendo ainda outras informações que se fizerem necessárias à elucidação dos fatos.

A empresa às fls. 201 efetuou a indicação de um assistente técnico para acompanhar a perícia.

Laudo Pericial apresentado às fls. 202/206 que assim concluiu:

“(...) Não refizemos um novo fluxo financeiro em virtude da impossibilidade da identificação precisa dos saldos de caixa inicial e final do exercício individualizado a filial autuada, de alocação de todas as despesas incorridas e as receitas auferidas no exercício, pagamentos de fornecedores, dados essenciais ao levantamento financeiro, impossibilitando uma apuração financeira da filial individualmente que expresse plena liquidez e certeza a base de cálculo do presente processo”.

Termo de Entrega de Laudo Pericial, Termo de Intimação de Perícias e Diligências e Termo de Compromisso, fls. 207/211.

Consulta de Contribuinte, Consultas Arrecadação de ICMS por CGF, Contas Corrente, Situação do débito, Planilha de entradas do exercício de 2005, Rateio do ICMS do exercício de 2005, GIM totalizada, Resoluções CFC nºs 684/90 e 1330/11, NBC T 2.6 – Da escrituração contábil das filiais, Normas Brasileiras de Contabilidade ITG 2000 – Escrituração Contábil, fls. 212/268.

Requerimento da empresa de dilatação de prazo para manifestação sobre o laudo pericial, fls. 269/270.

A Julgadora Singular, às fls. 272/279, julgou pela improcedência do auto, visto que a perícia não concluiu pela caracterização da infração. Desse modo, resta impossibilitada uma apuração financeira da filial individualmente, uma vez que a autuada não ofereceu subsídios para a realização de um trabalho com base no fluxo de caixa. Assim o levantamento efetuado pelo



autuante, nada de concreto demonstrou, e por isto, tornou-se a acusação insubsistente.

Recurso de Ofício, tendo em vista a decisão ter sido contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual.

Comunicação da decisão de 1ª Instância e respectivo AR, fls. 280/281.

Solicitação da empresa para apresentação de sustentação oral e juntada de procuração, fls. 285/286.

A Consultoria Tributária em Parecer de nº 629/2012, apresentou o seu entendimento, às fls. 287/289, opinando pelo conhecimento e desprovemento do Recurso Oficial, negar-lhe provimento para que seja confirmada a decisão singular de improcedência, recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado que adotou o Parecer às fls. 290.

É o relatório.



VOTO DA RELATORA

O processo apreciado por este Colegiado diz respeito à venda de mercadorias sem documentação fiscal – Omissão de Sidas no valor de **R\$ 115.562,09** (cento e quinze mil quinhentos e sessenta e dois reais e nove centavos) referente ao exercício de 2004.

A diferença fora constatada através do Levantamento Financeiro/Fiscal.

A empresa em sede de defesa administrativa arguiu a centralização de sua contabilidade (matriz e filiais) e que por isto, a técnica de fiscalização utilizada mostrou-se ineficaz para o caso, ainda mais porque a filial fiscalizada é a responsável pela produção, sendo grande parte de suas operações referente a transferências de mercadorias para a matriz e para as demais filiais.

Para melhor elucidação do caso em concreto, o Julgador de 1ª Instância enviou os autos à Célula de Perícias e Diligências, contudo, esta restou prejudicada, pois os elementos contidos no Levantamento realizado pelo Fiscal não foram suficientes para a realização do trabalho pericial de modo pleno e eficaz.

Desta forma, entendo como insuficientes os elementos contidos no processo, não podendo delinear a infração apontada, impedindo que se faça uma apreciação com firmeza.

A falta de elementos que comprovem o ilícito tributário com precisão geram dúvidas no lançamento.

Ressalte-se, que a prova documental e exata 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

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

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.

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 exige 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

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



Administração não detém o *ônus* da prova, mas o *dever* de prova”.

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

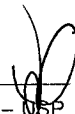
Nesta acepção, pode-se dizer que, enquanto a obrigação tributária surge com o fato gerador (art. 113, § 1º), o crédito tributário só se considera constituído com a produção do ato que formaliza a sua existência e lhe enseja exigibilidade.

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.

A convicção da Autoridade Julgadora, que decide o Processo Administrativo Tributário, advém dos elementos probatórios carreados pela Autuada e pela Fazenda.

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.



Logo, como o resultado da perícia concluiu pela imprecisão e pela impossibilidade de se refazer o Levantamento Financeiro, como consequência lógica, o objeto da acusação não poderá ser mantido.

Sintetiza o doutrinador Alberto Xavier⁵:

Na ordem jurídica brasileira não pode duvidar-se da solução a dar ao problema em causa: o respeito pela propriedade, consagrado constitucionalmente, e que na matéria tributária se reflete no princípio de uma rígida legalidade, revela só por si que no caso de incerteza sobre a aplicação da lei fiscal são mais fortes as razões de salvaguarda do patrimônio dos particulares do que as que conduzem ao seu sacrifício (*in dubio pro libertate; melhor est conditio possidentis*).

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para ratificar a decisão **ABSOLUTÓRIA** proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** esta ação fiscal, em desconformidade com a manifestação oral, em Sessão, do representante da douta Procuradoria Geral do Estado que opinou pela nulidade.

É o Voto.



⁵ XAVIER, Alberto. **Do lançamento no direito tributário brasileiro**. 3 ed. totalmente reformulada e atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 159.

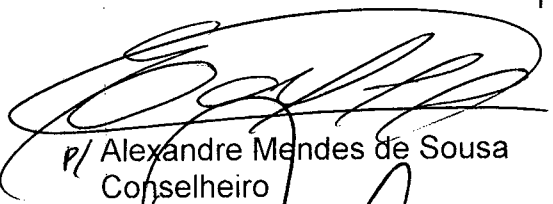
DECISÃO

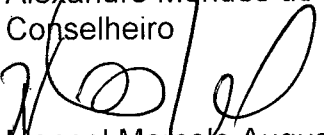
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e Recorrido: **FAST COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, após conhecer do recurso interposto, negar-lhe provimento, confirmando a decisão **ABSOLUTÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, contrariamente à manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que em Sessão, manifestou-se pela nulidade da ação fiscal, em razão de falta de provas para sustentar a acusação fiscal. Presente à Câmara o representante legal da recorrente, Dr. Ivan Lima Verde Júnior.

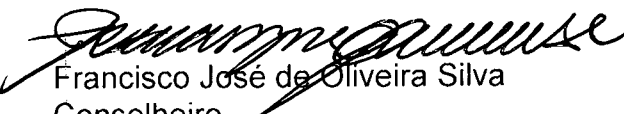
SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos **12** de janeiro de 2015.

Francisca Marta de Sousa
Presidente


p/ Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


Ana Mônica Migueiras Menescal
Conselheira


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


Sandra Arraes Rocha
Conselheira


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira Relatora


André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro


Mateus Mana Neto
Procurador do Estado