



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº ¹⁶¹ /2017
Sessão: 42ª Sessão Ordinária de 10 de Julho de 2017
Processo Nº 1/1737/2010
Auto de Infração Nº: 1/201003944
Recorrente: CEJUL e ONDAS IND. COM. CONFECÇÕES LTDA
Recorrido: AMBOS
Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

EMENTA: ICMS. SIMULAÇÃO DE SAÍDAS INTERESTADUAIS. INTERNAMENTO DE MERCADORIAS.

1. PRESUNÇÃO DE SIMULAÇÃO DE SAÍDAS INTERESTADUAIS NÃO REFUTADA RAZÃO DE NÃO COMPROVAÇÃO DE PARTE DAS OPERAÇÕES. 2. INTERNAMENTO DE MERCADORIA 3. CONCURSO MATERIAL DE INFRAÇÕES. 4. COMPROVAÇÃO PARCIAL DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS CONFORME LAUDO PERICIAL. 5. PRELIMINARES DE NULIDADES AFASTADAS. 6. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS: ART. 158, § 4º DO RICMS C/C ART. 1º DA IN 32/08, COM PENALIDADES FIXADAS NOS TERMOS DOS ART. 123, I, H E 126, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 12.670/96, COM NOVA REDAÇÃO DADA PELA LEI 16.258/17. 7. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.** DECISÃO POR MAIORIA CONFORME VOTO VENCEDOR DO CONS. LEILSON OLIVEIRA CUNHA, NOS TERMOS DO SEGUNDO LAUDO PERICIAL E DE MANIFESTAÇÃO EM SESSÃO DO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.

PALAVRA CHAVE: ICMS. SIMULAÇÃO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. INTERNAMENTO. PRESUNÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

SIMULAR SAIDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERACAO DE MERCADORIA EFETIVAMENTE INTERNADA NO TERR/TORIO CEARENSE. APOS DECORRIDO O PRAZO CONSTANTE EM TERMO DE INTIMACAO ESPECIFICO. O CONTRIBUINTE NAO COMPROVOU AS OPERACOES

1

INTERESTADUAIS DE SAIDA SEM REGISTRO COR RESPONDENTE NO SISTEMA COMETA SAIDAS. INFORMACOES COMPLEMENTARES EM ANEXO.

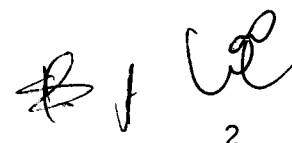
A infração apontada ocorrida no período de janeiro a dezembro de 2006. Autuação a título de multa no valor de R\$ 182.917,35. Artigos infringidos art. 170, II do RICMS, com penalidade fixada nos termos do art. 123, I, "h" da Lei 12.670/96. Montante das operações não comprovadas; R\$ 914.586,73. Período da infração: 01 a 12/2006.

Conforme a autoridade fiscal consigna nas informações complementares, a presente autuação originou-se da análise das operações interestaduais de saída do Estado do Ceará sem o devido registro nos sistemas fazendário de controle de operações interestaduais. Verbera que contribuinte foi notificado em 22.02.2010 (data da Ciência do Termo de Intimação Nº 2010.03583) para comprovar a efetivação das operações ou prestações para contribuinte de outros Estados, nos casos em que as mesmas não tenham sido registradas no sistema de controle da SEFAZ. Aduz que até a data da atuação (08/04/2010) o contribuinte não efetuara nenhuma comprovação das aludidas operações de saídas para outros estados.

O contribuinte interpõe tempestiva impugnação em que de forma resumida se expõe abaixo:

- a) Preliminar de nulidade do auto de infração, por violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório, dado não ter sido corretamente indicado os dispositivos legais infringidos (tipificação do ilícito em disparidade com a conduta infracional), visto que a penalidade fixada no auto de infração (art. 123, I, H) quando a conduta seria a especificada no art. 123, III, A, no que diz respeito a notas fiscais não seladas;
- b) Ilegitimidade passiva tendo em vista a responsabilidade pela selagem do documento fiscal se destina ao comprador ou transportador já que este era quem estava efetivamente transportando as mercadorias;
- c) Ausência de prova cabal da acusação, não sendo suficiente que a consulta ao sistema COMETA não se afigura prova da infração imputada ao contribuinte;
- d) Inocorrência da conduta infracional atribuída a autuada;
- e) Requer perícia sobre os livros fiscais da autuada no sentido de comprovação da escrituração dos aludidos documentos fiscais;
- f) Ao final, pugna pela nulidade da autuação tendo em vista que não foram cumpridos os requisitos previstos em lei para lavratura do auto de infração, também por violar o princípio do contraditório e da ampla defesa e, ainda, pela ilegitimidade passiva da impugnante. No mérito, não sendo acolhida nenhuma das preliminares de nulidades, seja julgado improcedente o feito fiscal por ausência de elementos probatórios.

A autoridade julgadora de 1ª instância julga pela parcial procedência, após deferir o pedido de diligência pericial. Quanto ao argumento de ilegitimidade passiva por caber responsabilidade de selagem de documento fiscal ao transportador ou comprador da mercadoria, aduz que analisando as cópias dos documentos fiscais anexos fls. 72 a 812 verificou-se que não foram preenchidos os "canhotos" das Notas Fiscais indicando os responsáveis pelo recebimento das mercadorias, e, ademais, que em alguns documentos fiscais indicavam que o transporte das mesmas estaria por conta do emitente. Assim, entendeu que o contribuinte fiscalizado não havia transferido



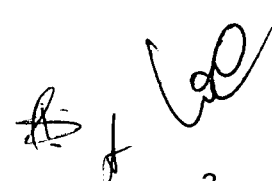
formalmente aos destinatários dos documentos fiscais a responsabilidade pelo transporte e conseqüentemente as obrigações fiscais.

Afasta a preliminar de nulidade de indicação incorreta de penalidade decorrente da conduta praticada pelo contribuinte, assim violando os princípios do contraditório e da ampla defesa, posto que o § 2º do art. 33 do Decreto nº 25.468/1999 determina que a ausência de indicação expressa dos dispositivos infringidos não ensejara nulidade quando o relato de infração for claro e preciso, entendendo que o relato do auto de infração não deixa dúvidas do ocorrido. No mérito, diante da exclusão de 3 (três) documentos fiscais que se destinavam a pessoas físicas e de 7 (sete) notas fiscais canceladas, conforme laudo pericial, conclui pela parcial procedência com redução do montante de operações de saídas interestaduais não comprovadas (R\$ 898.331,67) com multa fixada em R\$ 179.666, 33.

Reexame necessário interposto e irresignado, com a decisão *a quo*, o contribuinte interpõe recurso ordinário tempestivo consignando as mesmas argumentações exaradas na impugnação, acrescentando que:

- a) A perícia se revelou inútil para demonstrar a verdade material, na medida em que se limitou a segregar as operações interestaduais destinadas a pessoas jurídicas das pessoas físicas de modo a retirar estas da base de cálculo da infração. Desse modo, não objetivou a clarear a ocorrência ou não da infração, partindo de imediato da premissa de esta recorrente praticou o ilícito apontado, gerando uma presunção descabida e ilegal de culpabilidade;
- b) O juízo singular, mesmo diante da clara ausência de provas e presunção de fatos que deveriam ter sido demonstrados pelo agente autuante de forma objetiva, optou por dar parcial procedência ao auto de infração, seguindo os parâmetros da referida perícia;
- c) Ausência de motivação do ato, impossibilidade e desnecessidade de produção de provas negativas;
- d) Que a partir de um fato certo (inexistência de selagem da Nota Fiscal e a ausência de registro no Sistema Cometa), o fisco presumiu um fato de ocorrência que não se reputa como certa que no caso é a simulação da saída interestadual e conseqüente internalização efetiva, não tendo suporte legal para a presunção que ensejou a autuação;
- e) A impossibilidade se revela na medida em que houve a transferência para o contribuinte do ônus de provar a inexistência de simulação nas saídas interestaduais, não cabendo a este provar a inexistência da infração;
- f) Ao final requer seja autuação julgada nula razão da ausência de motivação/fundamentação consubstanciada em ausência de prova cabal, nulidade, ainda, por obscuridade e impossibilidade de verificação de qual conduta infracional que se quer penalizar com preterição do direito de defesa, ademais seja nulo o feito fiscal também por ilegitimidade passiva da impugnante e, alternativamente, seja aplicado o redutor disciplinado no art. 126, § único da lei do ICMS.

.A Assessoria Processual Tributária manifesta-se pela parcial procedência nos termos da decisão de primeira instância.

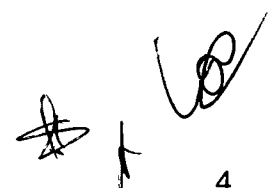


O Parecer da Assessoria Tributária ficou-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

O feito fiscal vem a julgamento em 13/01/2016 na 002ª Sessão Ordinária, resolvendo a câmara afastar as preliminares: nulidade de extinção processual por ilegitimidade do sujeito passivo; nulidade de prejudicial meritória; nulidade de faltas de provas hábeis a sustentar a acusação fiscal. Resolvem, ainda, converter o curso do processo em diligência objetivando que a recorrente comprove, através de meios hábeis (exemplo: comprovantes financeiros, conhecimento de transporte, etc.) o desinternamento efetivo das operações objeto da autuação, de modo a comprovar que o negócio jurídico de fato ocorreu.

Emitido novo Laudo Pericial atestando remanescer sem comprovação o montante de R\$ 455.556,38 (quatrocentos e cinquenta e cinco mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 133.421,50 (cento e trinta e três mil, quatrocentos e vinte e um reais e cinquenta centavos) referente a operações interestaduais tributadas a 12%, concernente ao período de janeiro a setembro de 2006 enquanto submetido ao regime normal de recolhimento, e R\$ 322.135,88 (trezentos e vinte e dois mil, cento e trinta e cinco reais e oitenta e oito centavos) referente ao período de outubro a dezembro de 2006, em operações de saída para outro estado, todavia, já submetido ao regime de substituição tributária por carga líquida.

Em apertada síntese, é o que se relata.



Handwritten signatures and initials at the bottom right of the page.

VOTO DO RELATOR

Consoante o relatório inerente a este voto, resta evidenciado as principais movimentações do presente feito fiscal, as quais de forma minudente se fixaram os principais fatos e argumentos trazidos ao presente lançamento de ofício ora em análise. Destaca-se, de pronto, que as preliminares de nulidades ventiladas no recurso ordinário, cingidas em nulidade de extinção processual por ilegitimidade do sujeito passivo, nulidade de prejudicial meritória, nulidade de faltas de provas hábeis a sustentar a acusação fiscal foram afastadas pela colenda câmara na 2ª Sessão Ordinária de 13/01/2016, portanto, não cabendo mais exame em face de matéria já anteriormente julgada.

Não obstante a refutação daquelas preliminares, oralmente em sessão de julgamento (10/07/2017) em que trazido o feito fiscal pós diligência pericial antes deferida, o defensor da autuada oralmente no julgamento interpôs nova preliminar de nulidade razão de não coerência lógica entre a narrativa da autuação e a infração descrita no auto de infração. Analisando de per si a novel preliminar aventada o órgão colegiado resolve outra vez afastá-la por maioria de votos.

Preliminares afastadas, passa-se então ao mérito.

Mediante o art. 157 do RICMS, o legislador impôs o dever instrumental de aposição do selo de trânsito em todas as atividades econômicas para comprovações de operações de entradas e saídas de mercadorias. Frise-se que à época do exercício fiscalizado, 2006, o mesmo dispositivo, na vigência da redação do então § 1º, trazia algumas exceções quanto ao dever de selagem. Senão vejamos:

§ 1º O Selo Fiscal de Trânsito não terá sua aplicação exigida:

I - na nota fiscal que acobertar operação de trânsito livre de mercadorias neste Estado com destino a outras unidades da Federação ou ao exterior;

II - na nota fiscal de venda à ordem ou para entrega futura emitida sem destaque do imposto, para efeito de simples faturamento;

III - na nota fiscal que acobertar a entrada de mercadoria destinada a feira e exposição neste Estado, desde que haja Termo de Acordo firmado com a Secretaria da Fazenda;

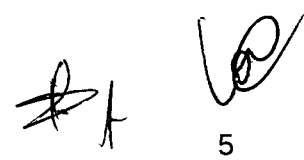
IV - na Nota Fiscal Avulsa emitida pelo Fisco deste Estado, com exceção da que acobertar operação de devolução de mercadoria;

V - outras hipóteses previstas na legislação tributária;

VI - quando o órgão de fronteira não possuir equipamento de informática, ou quando este estiver fora do ar, caso em que será emitida a Guia de Trânsito Livre.

VII - na nota fiscal que tenha sido enviada, em arquivo magnético, para controle de mercadoria em trânsito, através do Sistema Fronteira Rápida da SEFAZ, ou outro, que venha a substituí-lo.

Ressalte-se que, com a entrada em vigor do Dec. 31.090/2013, tais exceções foram revogadas demonstrando de forma cabal a disposição da Administração Tributária cearense de se ter o controle fiscal das referidas operações de entradas e saídas de



5

mercadorias como afirmação preponderante de seu poder de polícia fiscal. Nesse sentido fora mais adiante ao adquirir equipamento *Scanner* de automotores dotando seus postos fiscais de fronteira de instrumento de avançado conteúdo tecnológico com o fito de dar mais rigor às verificações nas operações no trânsito de mercadorias.

Continuando nesta senda, vê-se que das exceções elencadas do citado dispositivo, não se encontra alguma que faça alusão à operação de saída de mercadoria por modalidade de frete – FOB, CIF, C&F, etc. – de sorte a excluir a responsabilidade do emitente do documento fiscal nas operações de saídas interestaduais de mercadorias. Ademais, a dicção dos §§§ 1º, 2º e 3º do art. 158, nos reafirma textualmente este dever instrumental ao contribuinte, independente da modalidade de frete contratada.

Art. 158. O Selo Fiscal de Trânsito será aposto pelo servidor fazendário no verso da primeira via do documento ou, na impossibilidade, no anverso, sem prejuízo das informações do documento fiscal.

§ 1º Na entrada ou saída de mercadoria por local onde não exista posto fiscal de fronteira, o documento será selado no órgão da circunscrição fiscal do município limítrofe deste Estado, mediante apresentação da respectiva mercadoria.

§ 2º Considera-se também posto fiscal de fronteira o localizado no aeroporto, cais do porto, terminais rodoviários e ferroviários e serviços postais.

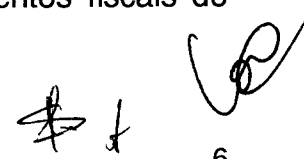
§ 3º No caso do § 1º, quando inexistir órgão do Fisco estadual o contribuinte deve procurar a unidade fazendária do município mais próximo.

De fato, situações ocorrem as quais o responsável pelo transporte, por qualquer motivo, não logra êxito no dever de selagem e, mesmo assim considerando, a legislação no retrocitado dispositivo, em seu § 4º, previu forma alternativa apta e suficiente na comprovação das saídas de mercadorias para outras unidades federadas. Veja-se.

§ 4º Nas operações de saída interestadual, o contribuinte deste Estado deverá, no prazo de 10 (dez) dias úteis contados da intimação, comprovar a efetivação das operações ou prestações destinadas a contribuintes de outras unidades federadas, nos casos em que não tenham sido registrados nos sistemas de controle da SEFAZ.

Ressalte-se que a forma de comprovação especificada no parágrafo em relevo restou disciplinada pela Instrução Normativa 32/08, fixando os critérios necessários e capazes, nos casos de ausência do selo fiscal de trânsito na saída das mercadorias e, de conseguinte, do registro no sistema de controle fiscal da pasta fazendária para caracterização da ocorrência da operação interestadual.

Depreende-se de tais dispositivos normativos que, o bem jurídico protegido é o de controle eficiente de fronteira em operações no âmbito do ICMS de modo a verificar e ratificar aquelas operações com outros estados fixadas nos documentos fiscais do

 6

contribuinte, de sorte a evitar utilização de artifícios os quais violariam a legislação tributária tanto no que diz respeito ao cumprimento de obrigação principal como de obrigação acessória.


Somente a título de exemplo, dentre outros, em reforço ao raciocínio aqui exposto, veja-se o caso de tratando-se de operações de saídas com mercadorias tributadas a 17% em atividades internas e, para fugir a este nível de tributação, o contribuinte as determina como operações interestaduais utilizando alíquota interestadual (12%) para fugir ao pagamento de parcela do tributo (5%) oriunda da subtração da alíquota interna em face da interestadual. De mesmo modo, temos em simulações de operações interestaduais quando tais fatos geradores são tributados em regime de substituição tributária interna na saída, em que com este artifício o sujeito passivo visa não recolher o imposto devido por substituição tributária e, de igual modo, não recolher parcela do imposto normalmente tributado como fixado no exemplo anterior. Assim considerado, tem-se indubitavelmente, que o controle fiscal de fronteira se serve de combate a possíveis danos ao erário utilizando-se de eficaz dever instrumental de selagem de documentos fiscais ou, quando ausente a citada selagem, por outra forma de comprovação efetiva das operações. Aliás, não se amolda somente à selagem, mas de qualquer outro controle de fronteira a exemplo de registro de passagem na unidade fiscal de fronteira.

Nesse passo, tenha-se presente que o estado do Ceará adotou como política tributária quanto a seu poder de polícia fiscal de controle de entradas e saídas de mercadorias, produtos e bens, a obrigação imposta ao sujeito passivo de em todas suas atividades econômicas de operações interestaduais a comprovação destas mediante mecanismo de selagem dos documentos fiscais que deem guarida àquelas operações. Estabeleceu, assim, um instrumento de controle gerencial de circulação de mercadorias e produtos no âmbito deste estado.

Conforme o acima aduzido, deve se inferir que quando da não selagem, ou registro de passagem, nos sistemas informatizados de controle de fronteiras, o contribuinte está mal ferindo o dever instrumental de ratificar a sua operação tida como interestadual em sua escrita fiscal e, ao mesmo tempo, de descumprimento de parte da obrigação tributária principal referente ao diferencial de alíquota se não efetivamente comprovadas pelo sujeito passivo as citadas operações tidas como interestaduais. Portanto, livre de dúvidas, obtém-se que com duas condutas violadoras resulta duas possíveis infrações autônomas, uma de descumprimento de um dever instrumental e outra de falta de recolhimento do imposto, no que, a evidência, resta adjetivada de concurso material de infrações.

Sabe-se à farta que, o direito tributário sofre influência de alguns institutos do direito penal, nesse sentido se irradia também no que pertine às infrações tributárias, e no caso ora em debate, diz respeito ao concurso de infrações tributárias. Com Capez¹, doutrinador do direito penal, obtemos o conceito de concurso material de crimes em que "a prática de duas ou mais condutas, dolosas ou culposas, omissivas ou comissivas, produzindo dois ou mais resultados, idênticos ou não, mas todas

1 CAPEZ, FERNANDO. Curso de Direito Penal, Volume 1: parte geral (arts. 1 a 120). 9. ed. rev. e atual. – São Paulo : Saraiva, 2005. p 497.

B f 
7

vinculadas pela identidade do agente, não importando se os fatos ocorreram na mesma ocasião ou em dias diferentes”.

Transpondo tais lições para o direito tributário, obteremos concurso material de infrações quando duas ou mais condutas do contribuinte, sendo intencional ou não, causar dois ou mais resultados tipificados como infrações. Desta forma, a conduta de um sujeito passivo, sabendo-se que é obrigatória a selagem do documento fiscal, de não apor o selo de trânsito quando em operações interestaduais, ou mesmo nos casos de não selagem do referido documento no posto fiscal cujo transporte das mercadorias fora realizado por transportador ou pelo adquirente, imputando-se o dever probatório ao emitente resultar em não efetiva comprovação daquelas operações com outros estados, traz como consequência jurídica duas violações, autônomas, à legislação tributária cearense (Lei 12.670/96) porquanto tipificados duas sanções a este respeito, vale dizer, fixadas no art. 123, III, M – deixar de selar documentos fiscais em operações interestaduais – e art. 123, I, H – simular saída de mercadoria para outra unidade da Federação. Portanto, é dever do auditor fiscal designado na ação quando se deparar com situações que tais realizar um lançamento pelo descumprimento de uma obrigação acessória (primeira conduta infratora decorrente de violação de dever instrumental) e outro em face do descumprimento de obrigação principal (segunda conduta infratora decorrente da não comprovação das operações interestaduais) cobrando-se a parcela do imposto devido, cominando-se em ambos as respectivas multas apropriadas.

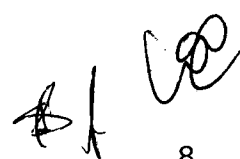
Não se deve olvidar que em situações de não selagem dos documentos fiscais de saídas em operações interestaduais e, diante deste fato, não cumprido o dever de efetiva comprovação pelo contribuinte emitente, restará insofismavelmente a presunção de simulação de tais operações tidas como interestaduais, justamente como consequência da violação ao dever de ratificação das operações interestaduais escrituradas em seus livros e documentos fiscais. Ressalte-se que o instituto da presunção, de forma legítima e possível, é conveniente e legalmente utilizado no direito. Podemos destilar como exemplo em apertada síntese, dentre outros, do conhecimento da lei por todos os cidadãos, o conhecimento do teor da intimação ou notificação pelo destinatário daquele ato quando de publicação em Edital, intimação por hora certa, estupro presumido, fato gerador tributário presumido (Substituição Tributária), presunções de omissão de receita etc.

Das lições Scherkerkewitz², quanto às presunções legais colhemos o ensinamento que:

Presunção é a suposição da existência de um fato desconhecido que é tido como verdadeiro e conseqüente de outro fato conhecido. O fato desconhecido carece de prova probatória, apoiando-se no fato conhecido já provado. (...) É a ilação que o julgador deduz de um fato conhecido para um fato desconhecido. Deve haver uma causalidade entre o fato conhecido e o fato desconhecido.

Ante as preciosas lições do citado autor, aplicando-se aos casos de não selagem de documentos fiscais em operações interestaduais como, ainda, de não comprovação

2 SCHERKERKEWITZ, ISO CHAITZ. Presunções e Ficções no Direito Tributário e no Direito Penal Tributário . Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 25.



efetiva pelo contribuinte das citadas operações, compreendemos que o fato conhecido aludido pelo autor se materializa na não selagem dos documentos fiscais evidenciada nos sistemas de controle fiscal interestadual (dá-se conhecimento a autoridade fiscal de que citada operação interestadual com mercadorias não transitou pelo posto fiscal de controle) e o fato desconhecido (justamente se cinge se efetivamente essa operação fora interestadual ou interna daí não se saber o destino das mercadorias). Não evidenciado o cruzamento das divisas estaduais das mercadorias inerentes às operações interestaduais não há como saber se as mercadorias foram recepcionadas pelo adquirente em outro estado ou se fora objeto de entrega a contribuinte deste estado – daí o autor situar que ao fato não conhecido se impõe o dever de comprovação. Em complemento, se entremostra presente o nexo causal entre o fato conhecido (não selagem de documentos fiscais) e o fato desconhecido (destino incerto das mercadorias objeto daquela operação tida como interestadual). Em situações que tais é que o citado doutrinador traz à tona a referência e permissão de se utilizar da ilação do aplicador do direito deduzindo-se resultado de um fato conhecido em face de um fato desconhecido. Diga-se que tais presunções tem natureza *juris tantum*, vale dizer são relativas que podem ser desconstituídas em face de provas em sentido contrário.

Portanto, por óbvio, que no caso *sub oculis*, exsurge a toda força, a possibilidade de uso pelo auditor fiscal (enquanto aplicador do direito tributário ao fato concreto) da presunção de simulação, dado que legítima e logicamente jurídica, quando atestada a não selagem dos documentos fiscais pertinentes a operações de saídas Interestaduais evidenciada em Sistema de Controle Fiscal – COMETA, SITRAM, etc. (FATO CONHECIDO) e neste caso, se intimado o contribuinte emitente dos documentos fiscais (art. 158, § 4º ou via art. 815, caput, do Dec, 24.569/97) a prestar os esclarecimentos e a efetiva comprovação do destino daquelas mercadorias (FATO DESCONHECIDO) pertinentes àquelas operações interestaduais por qualquer meio legal admitido (Instrução Normativa 32/2008), e o citado sujeito passivo não vier a comprovar aquelas operações tidas como interestaduais. Em suma, uma vez não registrados nos sistemas fazendários de controle de fronteiras os documentos fiscais das operações interestaduais e, de igual forma, não tendo logrado êxito o contribuinte na comprovação de recepção pelo adquirente da mercadoria de outro estado, configurada resta a presunção de internamento por uso de simulação de operações.

É certo e indubitado que, cabe ao contribuinte o dever de comprovação nas situações objeto do presente lançamento. A uma por descumprimento de dever legal imposto concernente a ratificação da operação interestadual quando do cruzamento da fronteira deste estado, e diante de uma violação desta obrigação originária se lhe impõe outro dever subsidiário e derivado daquele. A duas, a Instrução Normativa 32/2008 ao fixar critérios de comprovação de saídas de mercadorias ou bens destinados a outras unidades da federação, determinou expressamente aos contribuintes do ICMS tal incumbência. De fato, não poderia ser de outra forma porquanto seria desarrazoado³, verdadeiramente impossível juridicamente atribuir tal

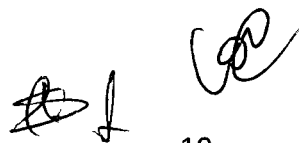
3 O princípio da razoabilidade não se encontra expressamente no texto constitucional, ademais nem precisaria sê-lo, porquanto resulta de implicação lógica decorrente propriamente do sistema normativo. Ora razoável é característica adjetiva daquilo, em acepção comum e geral, se tenha por sensato, moderado, plausível, em harmonia com o bom senso.

feito à autoridade fiscal conquanto ainda não haja, materialmente falando, como o fisco acompanhar fisicamente, a tempo certo, o transporte de milhares de operações praticadas pelos milhares de contribuintes deste estado, e de igual modo tendo em vista que quando da realização de auditorias fiscais estas ocorrem sempre em datas bem posteriores aos fatos geradores praticados, não restando, pois, a autoridade fiscal (auditor fiscal) designada no mandado de ação fiscal meios disponíveis de averiguação, no exercício da fiscalização posterior ao fato gerador, do destino das mercadorias durante a ocorrência daquelas operações. Não há como se voltar fisicamente no tempo. Não há como se intimar os milhares de contribuintes deste estado (sim, porque não se sabe especificamente quem poderia ter recebido os produtos) no sentido de confirmação ou não de recepção das mercadorias atinentes aquelas operações não registradas nos sistemas de controle fazendários. E se fosse possível tais intimações, restariam infrutíferas tendo em vista que tais contribuintes possíveis recebedores daquelas mercadorias não iriam produzir provas contra si mesmos em face de conduta infratora tanto do ponto de vista tributário como penal. E por último, é plenamente plausível ao contribuinte emitente dos documentos fiscais obter de seus clientes e com aqueles que transacionaram, razão de seus laços comerciais, ou mesmo dos estabelecimentos transportadores os meios comprobatórios da efetivação das operações praticadas por eles, inclusive cabendo ao sujeito passivo a discricionariedade de não realização de negócios com aqueles clientes ou mesmo transportadoras que tenham viés de descumprimento da obrigação de ratificação da operação interestadual no posto fiscal de fronteira (aposição de selo ou de registro), sob o pálio de recair sobre ele o encargo de assumir pra si a comprovação das operações interestaduais e em assim não ocorrendo ser submetido a sanções tributárias por violação à legislação.

Pois bem, do relato minudente antes evidenciado, deflui claramente que o contribuinte não logrou êxito em seus argumentos de comprovação de parcela de suas operações, nos diversos momentos lhe oportunizados, quer no contexto da ação fiscal ou nas fases processuais em primeira instância e em diligência pericial, seja por ausência de aspectos formais relevantes em sua documentação apresentada como probatória (declarações, cópias de livro Diário) seja pela inobservância dos critérios de comprovação fixados na norma aludida (IN 32/2008).

Com efeito, dada a não comprovação de algumas operações, conforme ventilada na nos termos do segundo laudo pericial, evidencia-se a presunção de simulação por internamento das mercadorias, porquanto não ilidida, não cabalmente refutada, de modo a caracterizar infração à legislação trazendo-nos a convicção de ocorrência do ilícito tributário qualificado no auto de infração em debate, consequência da subsunção da conduta infratora praticada aos dispositivos legais que regem a matéria em tablado. No entanto, face aos apontamentos periciais (fls.863), torna-se curial a modificação da multa inicialmente estipulada, com subdivisão de sanções nos termos do art. 123, I, H (operações tributadas) e art. 126, § único (operações sujeitas ao regime de substituição tributária – carga líquida), com as modificações introduzidas pela Lei 16.258/17, decorrência de aplicação de penalidades mais benéficas consoante dispõe o art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim considerado, restou sem comprovação o montante de R\$ 455.556,38 (quatrocentos e cinquenta e cinco mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 133.421,50 (cento e trinta e três mil, quatrocentos e vinte e



um reais e cinquenta centavos) referente a operações interestaduais tributadas a 12%, concernente ao período de janeiro a setembro de 2006 enquanto submetido ao regime normal de recolhimento se impondo a multa de 12% (uma vez o valor do imposto) resultando em R\$ 16.010,45 (dezesesseis mil e dez reais e quarenta e cinco centavos), e R\$ 322.135,88 (trezentos e vinte e dois mil, cento e trinta e cinco reais e oitenta e oito centavos) referente ao período de outubro a dezembro de 2006, em operações de saída para outro estado submetidas ao regime de substituição tributária por carga líquida, com imposição de multa de 1%, já que os documentos estavam regularmente escriturados, resultando em R\$ 3.221,36 (três mil, duzentos e vinte e um reais e trinta e seis centavos).

Precedentes da 1ª Câmara nesse sentido:

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento
Resolução Nº 316/2016
Sessão: 090ª Sessão Ordinária de 18 de Outubro de 2016
Processo Nº 1/2343/2014
Auto de Infração Nº: 1/201404998
Recorrente: CEJUL e GERDAU AÇOS LONGOS S/A
Recorrido: AMBOS

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

EMENTA: ICMS. INTERNAMENTO DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO NÃO ILIDIDA RAZÃO DE NÃO COMPROVAÇÃO DE PARTE DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS. COMPROVAÇÃO PARCIAL CONFORME LAUDO PERICIAL. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA, COM BASE NO ART. 150, § 4º DO CTN, AFASTADA. PRAZO DECADENCIAL FIXADO NOS TERMOS DO ART. 173, I DO MESMO DIPLOMA TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO PAGAMENTO DO PRINCIPAL SEM MULTAS E ACRÉSCIMOS NOS TERMOS DO ART. 2º, I DA LEI 15.384/13 ALTERADO PELO ART. 1º, I DA LEI 15.826/15. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS: ART. 158, CAPUT E § 4º DO DEC. 24.569/97 C/C O ART. 1º DA IN 32/2008. PENALIDADE FIXADA NO ART. 123, I, H DA LEI 12.670/96. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE. DECISÃO POR UNANIMIDADE.**

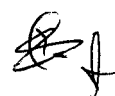

Ex positis, diante dos elementos comprobatórios colacionados aos autos evidenciou-se de forma concreta a infração elencada na acusação fiscal. Dispositivos infringidos art. 158, caput e § 4º, do RICMS c/c o art. 1º da IN 32/2008 e Penalidades previstas nos arts. 123, I, H e 126, parágrafo único da Lei 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei 16.258/17.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

BASE DE CÁLCULO: R\$ 455.556,38

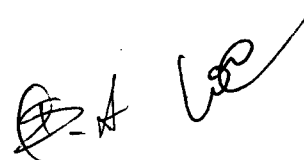
Multa: R\$ 19.231,81

Pelo exposto, conheço do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário para lhes negar provimento, decidindo pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, conforme segundo

laudo pericial, nos termos deste voto consoante manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

A handwritten signature in black ink, consisting of several stylized, overlapping loops and lines, located in the bottom right corner of the page.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: CEJUL e ONDAS IND. COM. CONFECÇÕES LTDA e Recorrido: AMBOS

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer dos recursos interpostos, resolve, em relação à nulidade arguida pela atuada em razão da falta de correlação lógica entre o fato e a autuação. Preliminar afastada, por maioria de votos, sendo vencidos os votos dos Conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão e José Gonçalves Feitosa. No mérito, por maioria de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, aplicando a penalidade do parágrafo único do art. 126 para as operações que não foram tributadas e a penalidade do art. 123, I, "h" da Lei nº 16.258/17 para as operações tributadas, nos termos do voto do Relator designado para lavrar a respectiva resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, Dr. Leilson Oliveira Cunha, conforme manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão (Relator Originário) e José Gonçalves Feitosa que se manifestaram pela improcedência da acusação fiscal, conforme arguido pela atuada. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso o representante legal da atuada, Dr. Júlio Yuri Rodrigues Rolim.

SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 18 de JULHO 2019



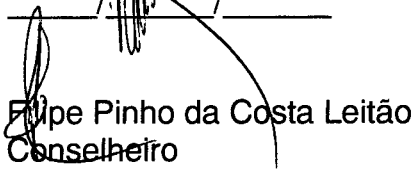
Manoel Marcelo Augusto Marques
Presidente



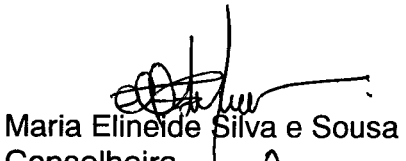
Mateus Viana Neto
Procurador do Estado



Valter Barbalho Lima
Conselheiro



Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro



Maria Elineide Silva e Sousa
Conselheira



Mateus Fernandes Menezes
Conselheiro



Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro



José Gonçalves Feitosa
Conselheiro