



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO N°: 129 /2012  
SESSÃO EXTRAORDINÁRIA DE: 16 /02/2012 ( 003ª SESSÃO)  
PROCESSO DE RECURSO N°: 1/2470/2009 AI N° 200905960-6  
RECORRENTE: COOP.CENTRAL DE PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONS.RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ

**EMENTA:**1.Acusação Fiscal: Falta de Recolhimento do imposto.Período de 01/2007 a 12/2007. Inferiram os agentes do Fisco que a empresa deixou de incluir no cálculo da Substituição Tributária por saídas os valores referentes ao frete (frete pago pelo emitente) de suas vendas internas realizadas dentro do Estado do Ceará, de mercadorias sujeitas ao referido sistema de tributação de substituição tributária por saídas. 2. Cálculo do crédito tributário realizado por amostragem e aleatoriamente.3. A fiscalização detinha a posse de toda a documentação do contribuinte, no entanto, os agentes do Fisco utilizaram,somente, 29 Notas Fiscais como parâmetro para 02 anos de autuação da empresa. Reforça a inconsistência do lançamento efetuado o fato de que todas as 29 Notas Fiscais foram emitidas em maio de 2006, enquanto a Declaração de Informações Econômicos Fiscais - DIEF que serviu de base para a elaboração da planilha constante nos autos refere-se ao exercício de 2007. 4. Qualquer ato de autoridade, para ser irrepreensível deve conformar-se com os ditames legais, sem o qual estará exposto a nulidade. Um levantamento realizado, unicamente, com base em amostragem, probabilidade, porcentagem não substitui uma fiscalização concreta,plena,incontestável na certeza quanto aos fatos que conferem a precisão para a cobrança do imposto. Urge que os fatos apontados pela fiscalização estejam provados, não pairem dúvidas.5. Recurso Voluntário conhecido e provido - 6. Auto de infração julgado NULO. Unanimidade de votos - 7. Reformada a decisão condenatória de Procedência proferida pela 1ª Instância de Julgamento - 8. Decisão em consonância com a

manifestação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO:

A peça fiscal submetida ao nosso exame tem o seguinte relato: "Falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária na forma e nos prazos regulamentares. Comprovamos que a empresa calculou de forma errada a base de cálculo do ICMS Substituição Tributária por saídas (conforme parágrafo primeiro da cláusula primeira do Protocolo ICMS Nº12/96) ao não incluir o frete pago pelo emitente (Frete CIF)".

Após indicar os dispositivos legais infringidos os agentes fiscais apontam como penalidade o Art.123, I, "c" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

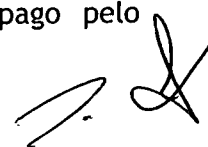
Nas Informações Complementares, fls.03 a 05 , os agentes autuantes esclarecem outros pontos.

A empresa ingressa com instrumento impugnatório, fls.87 a 91.

Em Primeira Instância o julgador monocrático decide pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal, em decorrência de o contribuinte não ter apurado de forma correta a base de cálculo da substituição tributária dos produtos sujeitos ao Regime de Substituição Tributárias por Saídas quando o frete é pago pelo emitente (Frete CIF), pois deixou de incluir no cálculo da Substituição Tributária por saídas os valores referentes ao Frete (pago pelo emitente) de suas vendas internas; não existe variação de Preço Unitário nas vendas dos produtos, ou seja, sem variação em relação a quantidade e distância conforme Demonstrativos do crédito Tributário devido de ICMS Substituição Tributária (5% do valor dos fretes); constituindo infringência aos artigos 73, 74, 431, 435-437 do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c" da Lei 12.670/96 com alterações da Lei 13.418/2003.

Às fls.143 a 152 a recorrente ingressa com Recurso Voluntário com os seguintes argumentos:

- Que a douda Célula de Julgamento não analisou a controvérsia de forma adequada limitando-se a reproduzir uma decisão padrão que não esgota as matérias de defesa suscitadas pela empresa;
- Que a recorrente não alegou que o frete foi incluído na base de cálculo do ICMS/ST;
- O que a recorrente fez foi incluir o frete na base de cálculo do ICMS da operação própria pois se trata de transporte CIF;
- Que o julgamento *a quo* se limitou a ratificar a autuação;
- Que é absolutamente equivocado o entendimento de que o frete CIF deveria ser incluído na base de cálculo do ICMS/ST;
- Que se esse valor do frete no caso dos autos não é cobrado nem transferível ao adquirente dos produtos, por se tratar de transporte CIF (frete pago pelo



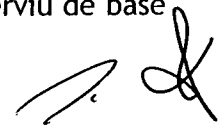
- emitente), não pode ele ser ele incluído na base de cálculo do ICMS/ST por expressa determinação legal;
- Que não faria sentido algum a inclusão do valor do frete CIF no cálculo do ICMS/ST já que o mesmo já integra a base de cálculo do ICMS operação própria;
  - Que em respeito ao princípio da eventualidade, mesmo que a recorrente tivesse por absurdo a obrigatoriedade de incluir na base de cálculo do ICMS/ST, certamente isso não ocorreria nos moldes indicados na autuação;
  - A d.fiscalização determinou por amostragem um percentual de 5% para todas as Notas Fiscais emitidas pela recorrente apesar dos ilustres fiscais terem tido acesso irrestrito a toda a documentação solicitada;
  - Mesmo que fosse correta a inclusão pleiteada não poderia o crédito tributário ser constituído com base em apenas 29 (vinte e nove) Notas Fiscais, que serviram de parâmetro para 2 anos de autuação;
  - Que a generalização ocorrida *in casu* foi descabida e exagerada, mesmo se fosse o caso da inclusão dos valores do frete CIF na base de cálculo do ICMS/ST, frise-se, não o é, não poderia se admitir essa amostragem para o cálculo do imposto;
  - Que esse Conselho já concluiu pela impossibilidade de se exigir crédito tributário sem que a fiscalização tenha demonstrado cabalmente a ausência de recolhimento pelo contribuinte;
  - Que na medida em que a autoridade fiscal está de posse de toda a documentação do contribuinte não é possível apurar tributo por simples amostragem;
  - Como se não bastasse, o artigo 41 do RICMS estabelece que nas operações com produtos da cesta básica a base de cálculo será reduzida em 58,82%. Com efeito, se a fiscalização sustenta que o valor do frete deve ser incluído na base de cálculo do ICMS/ST, o seu valor também deve ser reduzido em 58,82%.
  - Assim, pede que seja cancelado integralmente o lançamento.

Através de Parecer de Nº426/2011 a Consultora Tributária dentre outros argumentos aduz que “a legislação prevê a possibilidade da base de cálculo do ICMS ser arbitrada pela entidade tributante, conforme os arts.31 e 34 do RICMS. Entretanto o arbitramento não pode ser utilizado aprioristicamente como presunção legal. Ao revés, é sempre medida excepcional.

Que *in casu*, a pretensão é manifestamente inconsistente, pois os esclarecimentos feitos pelo fiscal não foram suficientes para dar certeza ao lançamento efetuado na exordial.

Que não consta nos autos nenhuma menção que o contribuinte deixou de apresentar a documentação fiscal/contábil solicitada por intermédio do Termo de Início de Fiscalização Nº2008.28165, concluindo-se, por conseguinte, que o agente autuante teve acesso a toda a documentação do autuado relacionado ao período.

Que mesmo de posse de toda a documentação, o agente do Fisco utilizou 29 Notas Fiscais como parâmetro para 02 anos de autuação do contribuinte. Reforça a inconsistência do lançamento efetuado o fato de que todas as 29 Notas Fiscais foram emitidas em maio de 2006, enquanto a Declaração de Informações Econômicas Fiscais - DIEF que serviu de base



para a elaboração da planilha constante à folha 11 do caderno processual refere-se ao exercício de 2007.

Assim entende que, não se pode coadunar com o procedimento adotado pela agente fiscal caso contrário estar-se-ia transformando o método de arbitramento, previsto na legislação tributária para determinadas situações, em mera arbitrariedade, pois há margem de discussão quanto à extensão e efeitos do procedimento adotado.

Logo, entende que no caso em comento não há provas robusta segura de que a empresa tenha praticado a infração na extensão demonstrada pelo agente do Fisco, por conta da metodologia desenvolvida revelar-se vulnerável. Assim, da leitura dos autos, mas precisamente da metodologia empregada para realizar o levantamento que embasou a acusação fiscal, conclui-se pela nulidade do feito fiscal, em razão de falha insanável.

Por fim, sugere o conhecimento do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida em primeira instância, para que seja reconhecida a Nulidade do Auto de Infração em comento.”

Eis, o relatório.

**VOTO:**

A peça basilar aponta a infração, que teria sido, supostamente, praticada pela empresa recorrente, a saber: A empresa calculou de forma errada a base de cálculo do ICMS Substituição Tributária por saídas (conforme parágrafo primeiro da cláusula primeira do Protocolo ICMS Nº12/96) ao não incluir o frete pago pelo emitente (Frete CIF), no período de 01/2007 a 12/2007, tendo como imposto o valor de R\$23.169,69 e multa no mesmo importe.

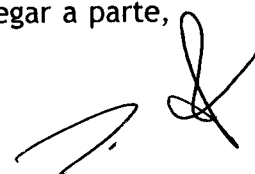
Reside, basicamente, a questão da inclusão ou não do frete tomado e pago pela recorrente (frete CIF) na base de cálculo do ICMS Substituição tributária.

A recorrente sustenta em seus recursos que o frete CIF não integraria a base de cálculo do ICMS/ST, pois o frete CIF já compõe a base de cálculo da operação própria levada em conta para o cálculo da ST.

Essa seria a análise *de meritis!*

No entanto, a recorrente invoca o princípio da eventualidade que segundo Emancipação dos Santos ensina que, no princípio da eventualidade “a lei determina que os direitos e faculdades processuais se exercitem em determinado momento, muito embora, o próprio conteúdo dos atos venha a ser diverso ou de conhecimento eventual.”

José Frederico Marques diz que “o princípio da eventualidade consiste em alegar a parte, de uma só vez, todos os meios de ataque e defesa como medida de previsão.”



Essa Câmara de Julgamento sempre pautada em promover a Justiça Fiscal deliberou em apreciar, preliminarmente, a proposição de uma eventual nulidade na medida que também está sob o comando dos princípios constitucionais.

Logo, no caso sob exame, sem apreciação do mérito da acusação, faz-se mister reconhecer, "incontinenti", a nulidade do processo na sua fonte pela ausência de prova extreme de dúvidas.

O fato é que, os auditores fiscais utilizaram, apenas, 29 Notas Fiscais como parâmetro para 02 anos de autuação do contribuinte e determinaram por amostragem um percentual de 5% para todas as notas fiscais. Bem como, a utilização da exemplificação de 15 situações com Notas Fiscais e seus respectivos CTCs.

Ora, a empresa recorrente, conhecida nacionalmente como ITAMBÉ, de grande porte, produtora de leite, iogurte, queijos, manteigas, etc, não pode ter uma fiscalização tão simplista.

Não se pode admitir a cobrança de tributos com base, unicamente, em juízos de probabilidade, cálculos estatísticos, porcentagens. A acusação fiscal deve valer-se de elementos seguros e suficientes para ensejar a sua procedência e *in casu*, como se verifica do exame, tal requisito não restou satisfeito.

Reforça a inconsistência do lançamento efetuado o fato de que todas as 29 Notas Fiscais foram emitidas em maio de 2006, enquanto a Declaração de Informações Econômicas Fiscais - DIEF que serviu de base para a elaboração da planilha constante nos autos refere-se ao exercício de 2007, fls. 11.

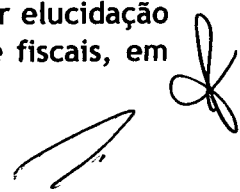
As considerações aqui tecidas vêm a propósito de não se admitir o lançamento tributário como meio de convicção somente baseado em algumas informações fiscais quanto a infração. Nada mais ficou demonstrado ou foi apurado concretamente. Caberia ao Fisco demonstrar todos os fatos em que se apoiou.

Ora, é do conhecimento de todos que as infrações à legislação são formalizadas através do Auto de Infração. Este, no entanto, deve guardar certas formalidades que consistem em observância à própria legislação tributária.

Concernente aos requisitos básicos e essenciais à lavratura do Auto de Infração, o art. 33 do Dec. 25.468/99, dispõe o seguinte:

**"Art. 33- O Auto de Infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:**

**XI- descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em**



anexo ao auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração”.

“Art.828 - Todos os documentos livros, impressos, papéis, inclusive arquivos eletrônicos que serviram de base à ação fiscal devem ser mencionadas na informação complementar e anexados ao auto de infração, respeitada a indisponibilidade dos originais, se for o caso.

§3º. Os anexos utilizados no levantamento de que resultar autuação deverão ser entregues, mediante cópia ou arquivo magnético, ao contribuinte, juntamente com a via correspondente ao Auto de Infração e ao Termo de Conclusão de Fiscalização que lhes couber”. (RICMS)

Das análises dos artigos acima transcritos que dão o comando sobre o Auto de Infração, flui cristalinamente o entendimento de que é imprescindível que o Auto de Infração esteja bem instruído com os documentos comprobatórios da acusação.

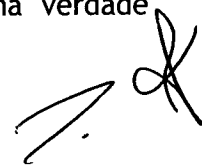
Excesso de formalismo? Para muitos seria. Ocorre que, a inobservância da forma vicia essencialmente o ato, tornando-o passível de invalidação, desde que necessário à sua perfeição e eficácia.

Não cabe a Célula de Julgamento, a Câmara de Julgamento suprir as deficiências das partes (tanto Fisco como Contribuinte). Nesse sentido as palavras de Mary Elbe Gomes Queiroz Maia respaldam esse entendimento:

“Ao Julgador Administrativo não é permitido suprir provas que deveriam ter sido apresentado quer pela autoridade fiscal quer pelo sujeito passivo, nem mesmo sob a alegativa de se procurar a verdade material dos fatos, pois o julgador deverá atuar no processo com imparcialidade, não podendo ele substituir as partes, sendo-lhe facultado, apenas, complementar as provas do processo quando estas existirem e foram insuficientes para a formação do livre convencimento da autoridade julgadora, pois também na esfera administrativa deve prevalecer a máxima de que a prova incumbe àquele que alega” (Do Lançamento Tributário - Execução e Controle. Ed. Dialética.Pág.158)”.

Um levantamento realizado com base em amostragem, probabilidade não substituem uma fiscalização realizada com base na certeza quanto aos fatos que conferem a precisão para a cobrança do imposto. Urge que os fatos apontados pela fiscalização estejam provados, não parem dúvidas.

A prova no direito processual civil. São Paulo : Revista dos Tribunais, 1999, p.22. tem como objetivo influenciar no processo de convencimento - conhecimento - da autoridade julgadora. O seu objetivo basilar no processo é o de criar nos autos uma verdade processual tão mais próxima ou exata, quanto a verdade fática.



Nesse sentido, De Plácido e Silva traz a afirmação de que a prova seria “[...] no sentido jurídico, a denominação, que se faz, pelos meios legais, da existência ou veracidade de um fato material ou de um ato jurídico, em virtude da qual se concluiu por sua existência do fato ou do ato demonstrado”.

Leib Soibelman, mais sucinto, refere que “prova é a demonstração da verdade de um fato”, enquanto Arruda Alvim complementa que, embora as provas pertençam ao campo do Direito Material, elas não se destinam a convencer a parte contrária, mas sim a autoridade julgadora.

Na esfera Penal de avaliação, Mirabete diz que a prova seria demonstração a respeito da veracidade ou falsidade da imputação, que deve gerar no juiz a convicção de que necessita para o seu pronunciamento... e nesse ramo do Direito a prova para a condenação tem de ter a estrutura da certeza, nunca da dúvida ou da insegurança.

Já é sabido que toda a ação fiscal deve basear-se em fatos concretos cuidadosamente demonstrados e comprovados, para que à luz do Direito se verifiquem as suas implicações tributárias.

Lembramos, a propósito, de que no Processo Administrativo Tributário a prova documental é a de maior importância e por sua feição peculiar há a predominância da mesma em tal área. Os documentos representam, assim, o primordial meio de determinação do lançamento.

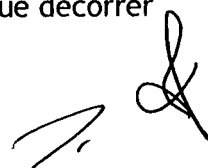
Vê-se então, que se faz necessária uma apreciação das provas para que a autoridade julgadora possa formar o seu convencimento. Na ausência destas a verdade material fica prejudicada, tanto para o julgador como para a empresa recorrente que fica tolhida, cerceada em seu direito de defesa.

Qualquer ato de autoridade, para ser irrepreensível deve conformar-se com os ditames legais, sem o qual estará exposto a nulidade.

Por conseguinte, verificou-se vício de nulidade absoluta nos termos do art.53 do Dec.25.468/99, “ in verbis”:

**“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”.**

Destacamos que, conforme renomados doutrinadores “O interesse superior do Estado é realizar a ordem jurídica. A este não pode o fisco superpor a arrecadação maior ou a punição de alguém. O contribuinte não pode pretender pagar menos do que o que decorrer da fiel aplicação da Lei ao fato imponível, nem o Fisco pode exigir a mais”.



Diante do exposto, e não se podendo admitir como válido ato praticado à margem da lei e tendo em vista que o processo administrativo-tributário pautar-se-à, também, pelos princípios da celeridade, simplicidade, economia processual, **verdade material, contraditório e ampla defesa**, têm-se que a presente ação fiscal é nula de pleno direito.

**VOTO:**

Isto posto, voto para que se conheça do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância (PROCEDÊNCIA), declarando em grau de preliminar a NULIDADE processual em razão da ausência de elementos probatórios, nos termos desse voto e conforme manifestação oral da d. Procuradoria Geral do Estado, realizada em sessão.

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS** e **RECORRIDO CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

**RESOLVEM**, os membros da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência do Dr. Alfredo Rogério Gomes de Brito, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância (PROCEDÊNCIA), declarando em grau de preliminar a NULIDADE processual em razão da ausência de elementos probatórios, nos termos desse voto e conforme manifestação oral da d. Procuradoria Geral do Estado, realizada em sessão. Ausente por motivo justificado, a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente. Presente para apresentação de manifestação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Marcelo Braga Rios.





SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS  
TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 29 de 03 de 2012.

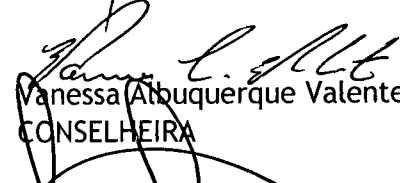
  
p/ Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO

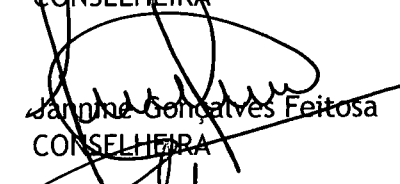
  
Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
CONSELHEIRA RELATORA

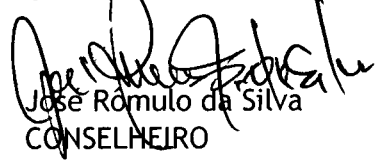
  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO

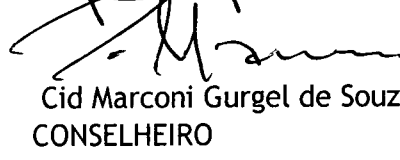
  
José Sidney Valente Lima  
CONSELHEIRO

  
Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA

  
Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO

  
Janyne Gonçalves Feitosa  
CONSELHEIRA

  
José Romulo da Silva  
CONSELHEIRO

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
CONSELHEIRO