



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

RESOLUÇÃO N°: 130 /2012
SESSÃO EXTRAORDINÁRIA DE: 16 /02/2012 (003ª SESSÃO)
PROCESSO DE RECURSO N°: 1/2472/2009 AI N° 200905957-7
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 04/2006 a 12/2006. Inferiram os agentes do Fisco que a empresa recorrente não apurou de forma correta a base de cálculo da Substituição Tributária dos produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária Por Saídas, quando o frete é pago pelo emitente (frete CIF), no exercício de 2006. 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 e utilizadas como base para todo o período. 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 parem 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 douta 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. Constatamos que a empresa em tela, não apurou de forma correta a base de cálculo da Substituição tributária dos produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária por Saídas quando o frete é pago pelo emitente (frete CIF) no exercício de 2006".

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.84 a 88.

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.140 a 149 a recorrente ingressa com Recurso Voluntário com os seguintes argumentos:

- Que a douta 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;



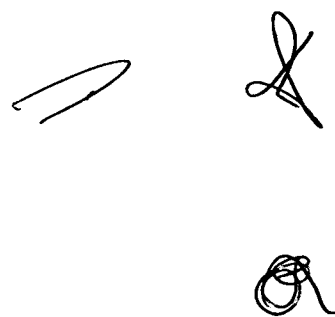
- Que não faria sentido algum a inclusão do valor do frete CIF no cálculo do ICMS/ST já que o mesmo já integra a base de cálculo do ICMS operação própria;
- Que em respeito ao princípio da eventualidade, mesmo que a recorrente tivesse por absurdo a obrigatoriedade de incluir na base de cálculo do ICMS/ST, 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 Nº425/2011 a Consultora Tributária dentre outros argumentos que a autoridade fiscal afirmou que para o cálculo do crédito tributário devido, foi feita uma amostragem com 29 notas fiscais escolhidas aleatoriamente, onde os respectivos Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas - CTRC apresentaram o ICMS Substituição Tributária sonogado em razão da não inclusão do frete na base de cálculo da substituição tributária por saídas, um percentual de 5%, ou seja, se a empresa tivesse incluído o frete na base de cálculo da substituição tributária por saídas dos produtos sujeitos a este regime de tributação, o valor do ICMS-ST teria sido 5% do valor do frete das saídas que a empresa se creditou.

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

The block contains three handwritten marks: a horizontal line with a loop at the end, a stylized signature, and a circular scribble.

Nº2008.28165, concluindo-se, por conseguinte, que o agente atuante teve acesso a toda a documentação do atuado relacionado ao período.

Que mesmo de posse de toda a documentação o agente do Fisco utilizou 29 Notas Fiscais, todas emitidas em maio de 2006, como parâmetro para todo o período.

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 não apurou 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), no exercício de 2006.

Constitui o crédito tributário de ICMS no valor de R\$15.305,60 (quinze mil, trezentos e cinco reais e sessenta centavos) e multa no mesmo importe.

Reside, basicamente, a questão do suposto cálculo incorreto do ICMS/ST pela não inclusão do frete tomado e pago pela recorrente (frete CIF).

A recorrente sustenta em seus recursos que o frete que deve ser incluído na base de cálculo do ICMS/ST é somente aquele que será cobrado ou transferido ao adquirente das mercadorias transportadas (transporte FOB), já que o valor do frete CIF tomado e pago pelo remetente (emitente do documento fiscal) compõe a base de cálculo da operação própria.

Essa seria a análise *de meritis!*



No entanto, a recorrente invoca o princípio da eventualidade que segundo Emare Fidélis 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 extrema de dúvidas.

O fato é que, os auditores fiscais determinaram por amostragem um percentual de 5% para todas as notas fiscais emitidas pela recorrente apesar de terem tido acesso irrestrito a toda a documentação solicitada.

Argumentam ainda, que não poderia o crédito tributário ser constituído com base em apenas 29 Notas Fiscais que serviram de parâmetro para 02 anos de autuação. Bem como, a utilização da exemplificação de 15 situações com Notas Fiscais e seus respectivos CTRCs.

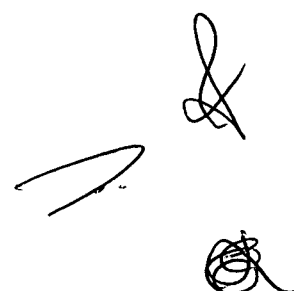
Ora, a empresa recorrente, conhecida nacionalmente como ITAMBÉ, de grande porte, produtora de leite, iogurte, queijos, manteigas, etc, não pode ter uma fiscalização tão simplista.

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, para todo o período.

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.

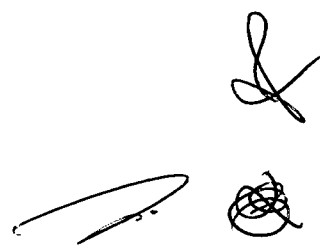
§3º. Os anexos utilizados no levantamento de que resultar autuação deverão ser entregues, mediante cópia ou arquivo magnético, ao contribuinte, juntamente com a via correspondente ao Auto de Infração e ao Termo de Conclusão de Fiscalização que lhes couber”. (RICMS)

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.

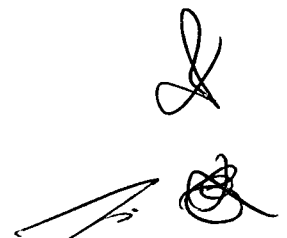
Já é sabido que toda a ação fiscal deve basear-se em fatos concretos cuidadosamente demonstrados e comprovados, para que à luz do Direito se verifiquem as suas implicações tributárias.

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-á, 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 douta 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,**

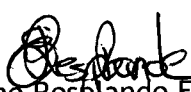
RESOLVEM, os membros da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência do Dr. Alfredo Rogério Gomes de Brito, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância (PROCEDÊNCIA), declarando em grau de preliminar a NULIDADE processual em razão da ausência de elementos probatórios, nos termos desse voto e conforme manifestação oral da douta 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.



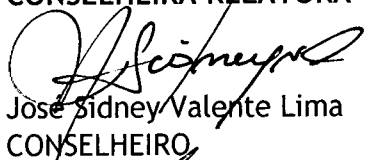
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS
TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 29 de 03 de 2012.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Matheus Wiana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Eliane Resplande Figueiredo de Sá
CONSELHEIRA RELATORA

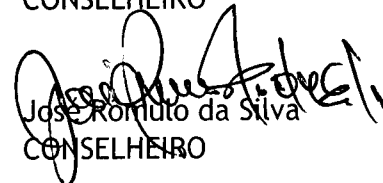

Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO

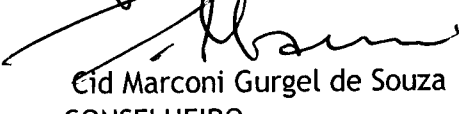

José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Janine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


José Romulo da Silva
CONSELHEIRO


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO

