



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 460 /2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

74ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 12/05/10

PROCESSO Nº. 1/647/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200715753-3

RECORRENTE: COMERCIAL GUERRA DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Valdir Araújo de Oliveira

MATRÍCULA: 005259-1-X

RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

REVISORA: Conselheira Ana Maria Timbó Holanda

EMENTA: ICMS - 1. SIMULAÇÃO DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL - 2. A acusação fiscal versa sobre simulação de saída de mercadoria para outra unidade de federação, ante a constatação dos agentes fiscais, mediante o confronto entre as informações do *Sistema COMETA* e a *DIEF*, de que as mercadorias teriam sido internadas no território cearense. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em razão da ausência de intimação, a teor do art. 158, §4º do Decreto 24.569/97. Reformada a decisão condenatória proferida em 1ª instância, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Decisão amparada no conjunto probatório colacionado aos autos, em consonância com o *Princípio da Verdade Material* que rege o Processo Administrativo Tributário, e no art. 32 da Lei 12.732/97 e § 3º do art. 53 do Dec. 25.468/99.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o auto de infração lavrado por *simulação de operação interestadual*, uma vez que autuada supostamente simulou saída de mercadorias para outra unidade da federação, quando efetivamente encontravam-se internadas em território cearense, no período de 2005, resultando em uma base de cálculo no valor de R\$



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

177.800,55. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.27400, prorrogada pelo novo ato designatório nº. 2007.32756, objetivando executar **auditoria fiscal ampla**, nos exercícios de 2004 e 2005, junto a *Comercial Guerra de Eletrodomésticos Ltda.*, enquadrada no CNAE como *comércio varejista especializado de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo*, estabelecida no município de Russas/CE. Auto de infração lavrado em 17/12/07, com supedâneo no art. 170, II do Decreto 24.569/97.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200715753-3; informações complementares às fls. 03/04; ordens de serviço nº.s 2007.27400 e 2007.32756; termos de início de fiscalização nº.s 2007.23853 e 2007.28545; termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.29712 às fls. 11; cópias de AR's, consultas diversas, *Recibos de Devolução de Livros e Documentos* às fls. 18/19, termo de juntada às fls. 20, termo de revelia e despacho às fls. 22. O auto, em epígrafe, relatou *ipsis verbis*:

“SIMULAR SAÍDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE MERCADORIA EFETIVAMENTE INTERNADA NO TERRITÓRIO CEARENSE. CONFORME CONFRONTO ENTRE SISTEMA COMETA E DIF DO CONTRIBUINTE FOI DETECTADA UMA DIFERENÇA DE R\$ 177.800,55, NO EXERCÍCIO DE 2005, REFERENTE A VENDA DE MERCADORIA PARA OUTROS ESTADOS NÃO REGISTRADOS NOS POSTOS FISCAIS.” (sic).

As informações complementares, o autuante salientou que em fiscalização realizada no âmbito da empresa contribuinte, fora constatada vendas de mercadorias para outras unidades da federação, no montante de R\$ 177.800,55, sem que tais operações tivessem sido registradas nos postos fiscais de fronteiras. Ao final, ressaltou que a documentação e livros utilizados durante a ação fiscal estariam à disposição da contribuinte na CEAUD, conforme estabelece o art. 1º, XXI do Decreto 26.033/00 que alterou o § 4º e acrescentou os § 5º e 6º ao art. 822 do Decreto nº. 24.569/97.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “h” da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 20% (*vinte por cento*) do valor da operação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

elz



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 177.800,55
Alíquota	5,00%
ICMS (principal)	R\$ 8.890,02
Multa (20%)	R\$ 35.560,11
TOTAL	R\$ 44.450,13

A contribuinte tomou ciência por via postal em 25/01/08, consoante termo de juntada e AR acostados aos autos às fls. 20/21, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99. Regularmente ciente da infração, a contribuinte não recolheu aos cofres fazendários e não impugnou o auto de infração no prazo legal, desta feita fora lavrado, às fls. 22, termo de revelia em 19/02/08.

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, explanou acerca do *Sistema COMETA*, esclarecendo que por meio deste o Fisco realiza o controle sobre o ingresso e a saída das mercadorias no Estado, colacionando o art. 158, §4º do RICMS. Confirmou a legalidade do ato fiscal, tendo em vista a violação ao art. 170 do Decreto 24.569/97. Nesse sentido, destacou que a prática da autuada se configurou perfeitamente como simulação de operação interestadual, uma vez que de forma ardilosa forjou a realização da saída de mercadorias para outra unidade da federação para se beneficiar da alíquota interestadual, quando na verdade a mercadoria permaneceu internada no território cearense. Desse modo, corroborou a aplicação da penalidade indicada pelo auditor da Fazenda, julgando **PROCEDENTE** o auto de infração, intimando a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo de 20 (*vinete*) dias, a contar da ciência da referida decisão, o valor contido na inicial ou, em igual prazo, interpor recurso ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A autuada fora intimada da decisão **PROCEDENTE** da instância singular por edital. A empresa, através de seu sócio *Sr. João Bosco Pinheiro*, fora comunicada por via postal, em 12/11/09, consoante AR e termo de juntada às fls. 33/34, do encaminhamento, para fins de publicação no *Diário Oficial do Estado*, do Edital de Intimação nº. 146/2009, às fls. 30/31, onde foi veiculada a decisão, em 30/10/09, na dicção do art. 26, § 4º da Lei. 12.732/97.

A contribuinte insatisfeita com a decisão condenatória de 1ª instância interpôs recurso voluntário, às fls. 35/39, tempestivo, onde após breve sinopse fática, alegou que a atividade desenvolvida pela empresa não fora devidamente analisada de forma satisfatória pelo Fisco, quando da formalização do relatório totalizador anual do levantamento de mercadorias, que serviu de suporte para a presente autuação fiscal. Aclarou que os valores

078



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CÔNAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

encontrados não refletem o real estoque existente, pois o procedimento fiscal não analisou minuciosamente a atividade fiscalizada, tendo em vista que o agente considerou os produtos presentes no estoque como sendo da mesma natureza, ao invés de separá-los adequadamente. Elucidou ainda que o autuante não anexou qualquer prova do cometimento do ilícito denunciado, não merecendo prosperar o auto de infração em razão da total ausência de provas. Citou o art. 333, I do CPC, para afirmar que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito. Transcreveu também o art. 43, VII do Decreto 14.445/81, para explanar que o ilícito não está devidamente demonstrado. Colacionou julgados deste Contencioso Estadual, para corroborar com sua alegação de insubsistência da autuação, uma vez que, argumenta a contribuinte, que não realizou operação de venda de mercadoria desacompanhada de documento fiscal. Por fim, requereu que seja conhecido e provido o recurso, para reformar a decisão singular, solicitando a declaração de **NULIDADE** do feito fiscal, com o conseqüente arquivamento e extinção do crédito tributário. Subsidiariamente, pleiteou pela realização de diligência fiscal para melhor apuração da realidade, consoante o art. 35 da Lei 12.732/97 e art. 20 e 57 do Decreto 25.468/99.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 83/10, firmou entendimento no sentido de que o fiscal não anexou aos autos as notas fiscais correspondentes às operações, tampouco apresentou planilhas que comprovassem a acusação. Explanou que a planilha presente às fls. 13 possui em seu próprio título a palavra "*indícios*", portanto configura-se apenas como uma suposta sonegação. Assim sendo, asseverou que restou caracterizado o impedimento do agente fiscal, pela inobservância ao art. 32 da Lei 12.732/97, já que não foram observadas as exigências de validação do lançamento. Frente ao exposto, se manifestou pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida na instância originária, declarando **NULO** o feito fiscal, nos termos do art. 53 do Decreto 25.468/99.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 42/44 dos autos.

É o relatório.

CM



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **COMERCIAL GUERRA DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob o nº. 1/200715753-3, nos termos da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *simulação de operação interestadual*, uma vez que autuada supostamente simulou saída de mercadorias para outra unidade da federação, quando efetivamente encontravam-se internadas em território cearense, no período de 2005, resultando em uma base de cálculo no valor de R\$ 177.800,55.

1. Das Preliminares

A empresa apresentou recurso voluntário, no qual nega o cometimento da infração, alegando que não fora anexado aos autos qualquer prova contundente que comprove a procedência da acusação fiscal. Por outro lado, alegou a falta de descrição clara e precisa do fato que gerou o auto de infração, requerendo a nulidade deste, bem como a improcedência. Subsidiariamente propugnou pela realização de perícia, com vistas a uma melhor apuração da realidade.

1.1 Da Comprovação da Infração

O baricentro jurídico da demanda cinge-se em esclarecer se as operações interestaduais efetivamente ocorreram, importando saber se merece prosperar a acusação fiscal como alegou o atuante.

A legislação estabelece penalidade para a prática de simulação de operação interestadual a fim de coibir negócios ilícitos, espúrios, e, sobretudo, sonegatórios que tenham por escopo permitir a transferência de crédito, em pseudo vendas de bens ou prestações de serviços. Na lição do renomado jurista José Eduardo Soares de Melo, em sua obra "ICMS Teoria e Prática", 8ª Edição, temos:

CB



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

"A superioridade do interesse público sobre o privado constitui princípio de Direito Administrativo, haurido pela compreensão dos inúmeros postulados constitucionais. A arrecadação dos tributos decorre da competência da pessoa de direito público, significando um autêntico poder-dever, indispensável para atender à eficaz prestação dos serviços públicos. Todavia, demais princípios constitucionais devem também ser observados de modo coerente, harmônico e sistemático, para que a ação governamental não se torne desmedida, desrespeitando o estatuto do contribuinte".

Alguns empresários tentam de maneira ardilosa, ludibriar o sistema tributário, simulando a saída de mercadorias para outras unidades da federação como forma de submeter-se à tributação de 12%, esquivando-se, portanto, da alíquota de 17% que regula as operações internas no Estado do Ceará. Daí a necessidade de comprovação dos atos negociais interestaduais.

A capitulação legal da infração supostamente praticada pela contribuinte está delineada no art. 878, alínea "h" do Decreto 24.569/97.

Art. 878. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

h) simular saída para outra unidade da Federação de mercadoria efetivamente internada no território cearense; multa equivalente a 20% (vinte por cento) do valor da operação; (grifos acrescidos)

Ocorre que, os auditores fazendários detectaram o suposto ilícito fiscal através do confronto entre o *Controle de Mercadorias em Trânsito - COMETA* e a *Declaração Informações Econômico-Fiscais - DIEF*, assim, destacaram existir uma diferença de R\$ 177.800,55, referentes à venda de mercadorias, para outros estados, não registradas nos postos fiscais de fronteira.

Ao compulsar os folios processuais, observa-se que existe uma premissa a ser considerada nesta contenda, uma vez que esta se embasa em uma acusação carente

MB



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de prova, isto é, os auditores afirmaram que as mercadorias foram internadas em território cearense, sem que trouxessem aos autos o conjunto probatório necessário.

Portanto, a discussão em tela requer uma análise preliminar acerca dos elementos necessários à validade do lançamento do crédito tributário. A legislação dispõe a respeito da formalização deste crédito, de modo a nulificar o processo que não obedecer aos ditames legais estabelecidos.

Com efeito, o procedimento de constituição do crédito tributário deve observar todas as regras legalmente impostas, sob pena de se tornar nulo. Em outras palavras, verificada a ausência dos requisitos fundamentais à regular subsistência do auto de infração, reclama validação o crédito tributário constituído.

Sob este enfoque, forçoso concluir que no caso em lume o autuante não comprovou a efetiva prática da infração fiscal, não subsidiando a peça acusatória do conjunto probatório respectivo.

Incumbe ao agente fiscal o ônus de provar fato alegado, não havendo possibilidade de prosperar qualquer acusação carecedora de força probante.

A bem da verdade, o Direito Administrativo é regido pelo princípio da legalidade, não havendo autorização para a administração agir fora dos parâmetros legais. Portanto, ao se vincular estritamente à legislação, qualquer ato que tenha sido cometido em desconformidade com as diretrizes legais deve ser anulado.

É cediço que o Processo Administrativo Fiscal é albergado pela *teoria da prova* abraçada pelo Código de Processo Civil Brasileiro, em razão do seu art. 333, III. O referido dispositivo legal afirma que incumbe ao autor o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito.

Por tais razões, é que exsurge o seguinte questionamento: Pode-se afirmar que tais mercadorias foram efetivamente internadas em território cearense, pelo simples confronto entre as informações do *Sistema COMETA e a DIEF*?

Percebe-se que a única planilha anexada aos fólios processuais não possui o condão de caracterizar o cometimento da infração pela contribuinte, uma vez que a própria nomenclatura da referida planilha denuncia a fragilidade das informações nela contidas,

MB



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

tratando-se meramente de indícios. Portanto, far-se-ia necessário a anexação pelo agente das notas fiscais que comprovassem a tentativa de simulação de operação interestadual, para embasar a lavratura do auto de infração.

1.2 Da Aplicação do art. 158, §4º do RICMS

De outra forma, deveria o autuante ter oportunizado à empresa a possibilidade de trazer aos autos as notas fiscais que comprovassem a operação sobre a qual recai a acusação, consoante o disposto no art. 158, §4º do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

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.

(...)

§ 4º Nas operações de saídas interestaduais, o contribuinte deste Estado deverá, no prazo de 5 (cinco) dias úteis contados da intimação, comprovar a efetivação das operações ou prestações para contribuinte de outros Estados; nos casos em que não tenham sido registradas no sistema de controle da SEFAZ e/ou não tenham sido apostos os Selos Fiscais de Trânsito. (grifos acrescidos)

Desta feita, a empresa deveria ter sido intimada, nos termos do supracitado artigo, para que fosse comprovada a efetivação das referidas operações, uma vez que não houve o registro no sistema de controle da SEFAZ.

1.2 Do Fundamento Legal da Nulidade

Na existência de um *Contencioso Administrativo Tributário*, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, premissa essa não observada pela autoridade fiscal no caso em comento, tendo em vista que não comprovou a existência da infração, em total agressão ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, tampouco oportunizou à contribuinte no prazo devido a possibilidade de comprovar a ocorrência

MB



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

das operações interestaduais. Referido fato, resume-se na nulidade absoluta do auto de infração, nos moldes do art. 32 da Lei 12.732/97 transcrita, *in verbis*:

Art. 32. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (grifos acrescidos).

Em boa verdade, o caso concreto em baila retrata uma verdadeira preterição de garantia processual constitucional, na dicção do § 3º do art. 53 do Decreto 25.468/99, *in litteris*:

Art. 53.

(...)

§ 3º. Considera-se ocorrida à preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito ao contraditório e à ampla defesa do autuado." (grifos acrescidos).

A ausência de instrução processual satisfatória prejudica sobremaneira o exercício do direito de defesa, não possibilitando que a autuada tenha o pleno conhecimento do contexto em que está sendo acusada.

Isto posto, a acusação imputada pelo agente fiscal através do lançamento é considerada nula, conforme convencimento firmado nesta egrégia Câmara, face ao cerceamento do direito de defesa pela falta de comprovação da infração e ausência de intimação no tempo oportuno para que a contribuinte pudessem comprovar a ocorrência das operações interestaduais, condições estas necessárias à validação da autuação.

2. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para que seja reformada a decisão exarada em 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, conforme o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



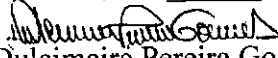
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **COMERCIAL GUERRA DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário; dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar e por decisão unânime, a **NULIDADE** processual, em razão da ausência de intimação, conforme art. 158, parágrafo IV, do Decreto nº. 24.569/97, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

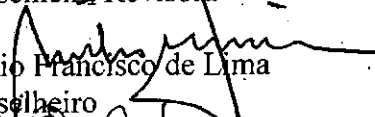
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de 05 de 2010.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

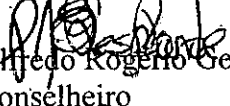
P.R. Com la Boyes Duarte

Ana Maria Timbó Holanda
Conselheira Revisora

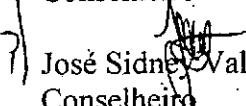
Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro Relator


Abílio Francisco de Lima
Conselheiro

Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


José Sidnei Valente Lima
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO