



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 321/2010 172ª **SESSÃO ORDINÁRIA DE:** 10/09/2009
PROCESSO Nº 1/4471/2009 **AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2009.12634-4**
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: DISMOPEL DISTRIBUIDORA DE MOLAS E PEÇAS LTDA.
AUTUANTE: JOÃO RONALDO FROTA AGUIAR
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

EMENTA: ICMS/Crédito Indevido – Operações de Entradas. Presunções. Contribuinte baixado de ofício. 1. A Auditoria Fiscal não pode, mediante presunção, promover a autuação e efetuar lançamento tributário por imposição de multa por considerar indevido o crédito fiscal em decorrência de registros efetuados por ilação da ausência das primeiras vias de documento fiscal, pelo fato isolado do não atendimento ao Termo de Intimação que reclama sejam apresentadas as notas fiscais em entradas, notadamente tratando-se de contribuinte que, à época da instauração do procedimento, esteja baixado de ofício do CGF, sem que lhe tenha sido profícua a intimação para a devida comprovação, e tomada, a autuada, sobre os dados informados na DIEF. **2.** PAT julgado **nulo**, por unanimidade de votos, em razão das circunstâncias materiais relativas ao conjunto probatório colacionado aos autos, ensejando a imaterialidade do ilícito tributário. **3.** Aplicado o art. 112 do CTN c/c art. 53, § 2º, III do Dec. nº 25.468/99, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado, em prima face, pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*, o qual, ausente momentaneamente à Sessão, não se manifestou sobre a tese relatorial.

RELATÓRIO

Consta na peça básica - *auto de infração* - que a autuada e ora recorrida, creditara-se indevidamente de ICMS, no exercício de 2007, de R\$ 14.887,99 por não apresentar à fiscalização, as primeiras vias das notas fiscais de entradas relacionadas às fls. 28/32.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

A sanção é a que se refere o art. 123, II, a, da Lei nº 12.670/96 e a disposição regulamentar é o art. 65, VIII e 874 e 877 do Dec. nº 24.567/97, ratificada no documento "Informações Complementares ao Auto de Infração".

Processo julgado parcialmente procedente em 1ª Instância em razão da exclusão do imposto devido no exercício de 2007.

Recurso oficial - por força do art. 40 da Lei nº 12.732/97 -, interposto pelo julgador singular ao exarar decisão contrária ao interesse da Fazenda Pública.

A *Célula de Consultoria - CECOP/CONAT*, através de *Parecer* ratificou o entendimento manifestado pelo julgador singular, sugerindo fosse conhecido e não provido o recurso (oficial) e mantida a decisão recorrida.

O respectivo *Parecer* fora, a priori, ratificado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

É o breve relatório.
ARGB



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

VOTO DO RELATOR

Da situação fática:

Decorreu, o procedimento fiscal, das duas *Ordens de Serviço* (emitidas em 11/05 e 02/09/2009) lavradas, respectivamente, pelo *Orientador da Célula/CESEC* e pelo *Coordenador de Administração Tributária/CATRI*, designando Auditor Fiscal da Receita Estadual para executar Auditoria Fiscal no período de Janeiro de 2005 a Dezembro de 2008 junto a **Dismopel** - *Distribuidora de Molas e Peças Ltda.*, a qual, na época das designações - **2009** -, e da instauração da ação fiscal, já se encontrava, desde **2007**, baixada, de **ofício**, do *Cadastro Geral da Fazenda* - CGF.

Foram lavrados, conforme o *Termo de Conclusão*, **treze** autos de infração, sendo o motivo deste o **crédito indevido pelo não atendimento ao Termo de Intimação para fins de apresentação de notas fiscais** (em entradas), presumindo, o autuante, da inexistência das primeiras vias destas, dada a improfícua solicitação.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Da instrução Processual:

Compulsando os autos, vê que foram improfícuas as tentativas de *intimação* do estabelecimento (já sabidamente baixado no CGF) para, quer por seus representantes e/ou por seus sócios, inclusive, para cujos endereços resultaram no retorno da correspondência postal que lhes foram enviadas, inclusive por não serem encontrados nos respectivos endereços.

Isto posto,

E sem que o Auditor Fiscal dispusesse de qualquer documento, extraiu dos sistemas de dados da Secretaria da Fazenda dados e relatórios objetos de transmissão pela internet, pelo contribuinte recorrido - DIEF, por exemplo -, e com estes, produziu a autuação *sub examen*.

Rol dos documentos que serviram de base à autuação: Ordens de Serviço, Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização, Termo de Intimação e Anexos, AR, planilhas elaboradas pelo agente do Fisco, extratos de relatórios dos Sistemas GIM/Conta-Corrente e DIEF(Consulta/Resumo do cálculo do imposto da DIEF), extratos do Sistema Cadastro (do Contribuinte, dos sócios e/ou responsável e do contador).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Crédito “Indevido” (!?)
Por falta de “apresentação” das primeiras vias!

Cabe salientar que, estando a autuada baixada de ofício do CGF e resultando improfícua a intimação remetida ao endereço em que estivera em funcionamento, o Auditor Fiscal manejou intimações para as residências dos sócios, as quais, também, resultaram improfícuas, como se verifica dos autos.

Sem dispor de um único documento sequer, para exame, e como grafou na Intimação, para que lhe fosse apresentadas as notas fiscais de aquisição ou em entradas que, pelas razões assentadas, não lhe foram efetivamente exibidas, o agente do Fisco considerou que todos os registros informados de documentos fiscais em entradas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais - DIEF -, no respectivo exercício, estariam, tais registros, por conseguinte, **desacobertados da primeira via do documento fiscal**, pelo que, **além de considerar indevido o crédito**, na lavratura da presente autuação, outra inferiu, por extravio de tais documentos.

Disse o Auditor Fiscal no documento “*Informações Complementares ao Auto de Infração*”, que:

“Todos os dados e informações para o cálculo do valor do crédito indevido foram coletados do sistema GIM/DIEF, informados e transmitidos pela fiscalizada à SEFAZ (...) que o crédito indevido de ICMS é originário da falta de apresentação de todas as primeiras vias originais das notas fiscais de entradas, pelo contribuinte, a esta auditoria fiscal.”

Grifo nosso



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Lavrou o “Termo de Intimação de 03/09/2009 para apresentação a esta auditoria fiscal, pelo contribuinte, das primeiras vias originais das notas fiscais de entradas de contribuinte que se encontrava BAIXADO DE OFÍCIO DO CGF, conforme DOE de 19/06/2007 (Vide Tela Sistema SEFAZ-CE - CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS - CONSULTA DE CONTRIBUINTE.”

“O contribuinte não se encontrava mais operando no local no endereço que se apresenta cadastrado na SEFAZ-CE (...) Termos intimatórios enviados para o representante cadastrado ANGELO RONCALLI SILVA BARROSO através de AR foi também devolvido pela ECT, justificado como MUDOU-SE ou ENDEREÇO INSUFICIENTE. Da mesma forma enviamos para cada sócio da empresa cadastrado na SEFAZ-CE, envelope com os respectivos Termos intimatórios (...)”

Destaques/maiúsculas/ do Auditor Fiscal

“A esta Auditoria não foram apresentados, quando devidamente intimada, os livros e documentos solicitados...”

Contraditoriamente:

Disse o autuante, na mesma Informação que infere não ter recebido nenhum documento para fins de executar auditoria que: “... informamos que os livros e documentação apresentados a esta auditoria para realização desta ação fiscal estão ao seu inteiro dispor (!), ou seja, disponibilizados, na CESEC - Rua Rufino de Alencar, 134, 3º Andar, Fortaleza-Ce. para que os sócios ou pessoa autorizada venham apanhá-los com urgência, objetivando o direito de defesa que lhe é cabível”.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Há, ao nosso sentir, uma impropriedade que salta aos olhos: é o fato do agente do Fisco admitir que:

“A esta Auditoria não foram apresentados, quando devidamente intimada, os livros e documentos solicitados...”

Para em seguida dispor, nas mesmas “Informações Complementares ao Auto de Infração:”

“Informamos que os livros e documentação apresentados a esta auditoria para realização desta ação fiscal estão ao seu inteiro dispor, ou seja, disponibilizados, na CESEC - Rua Rufino de Alencar, 134, 3º Andar, Fortaleza-Ce. para que os sócios ou pessoa autorizada venham apanhá-los com urgência (...)

Permitimo-nos entender [**sem possibilidade de equívoco**] que, dada a ênfase das *Informações Complementares ao Auto de Infração* produzidas ao longo de cinco laudas, em que o contribuinte - baixado de ofício - não lhe disponibilizara **nenhum documento**, e que, quanto ao **Aviso de Disponibilização** produzido de modo contraditório, no mesmo documento, fora, neste ato, ele, o Auditor Fiscal, “traído” pelo Word, em não “deletar” e/ou até “copiar”/“colar” texto d’outro documento denominado “Informação Complementar” sobre o qual estaria aproveitando.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

O Aviso de Disponibilização

- Aspectos regulamentares essenciais a serem observados:

É a norma regulamentar - Dec. nº 24.569/97 que dispõe sobre a forma de devolução dos documentos que servirem de base à ação fiscal, pois quando esta se encerra, os livros e documentos em poder do Fisco deverão ser devolvidos ao contribuinte que deverá retomar à sua guarda em até cinco dias, contados da data da ciência do encerramento da ação fiscal.

O que não pode ocorrer é, o contribuinte argüir o cerceamento do direito de defesa quando, por ato voluntário, deixar permanecer em poder do Fisco, seus livros e documentos fiscais.

Os agentes do Fisco têm por obrigação e dever, avisar acerca da disponibilização ou a devolução dos livros e documentos fiscais ao contribuinte, mediante a emissão de comprovante e, este, deve ocorrer em duas vias, uma das quais deverá anexar-se ao Termo de Conclusão de Fiscalização ou a Notificação, conforme o caso, e outra arquivada no órgão da circunscrição fiscal do contribuinte, conforme estabelece o § 6º do art. 822 do RICMS.

Vem-se observando, como foi o caso destes autos, que agentes do Fisco aproveitam-se do documento Informações Complementares ao Auto de Infração para inclusive servir de Aviso de Disponibilização, o que não autoriza a norma regulamentar, disciplinando de modo diverso, na forma acima assentada.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Aspectos fundamentais inerentes à Infração:

A acusação fiscal - **crédito indevido** -, ao contribuinte baixado de ofício (em **2007**) porque este não atendera a Intimação realizada em **2009** para apresentar todas as notas fiscais em entrada de 2006, as quais, informadas nas DIEF's daquele exercício foram **todas** as notas e registros, desconsiderados pelo Auditor Fiscal, em razão de não lhe terem sido exibidos/entregues/apresentados, logo, considerou tratar-se de registros fiscais realizados com base n'outras vias (**as quais também não viu e não lhe foram exibidas**) que não às primeiras vias que legitimariam o crédito fiscal.

Data vênia, não nos parece razoável o mui simplório entendimento que lastreou o esboço fiscal calcado em presunção simples que conduziu presumir serem todos os registros fiscais efetuados à margem das primeiras vias.

A mera ação em "deixar de apresentar as notas fiscais de entrada" (sobretudo quando decorre de intimação realizada dois anos após ter ocorrido à baixa de ofício do contribuinte) não conduz inferir **com inteira segurança** que **todos** os registros efetuados, das notas fiscais em entradas, para fins de crédito, não tenham sido de documentos fiscais que importe, o destaque, nas suas respectivas primeiras vias, que foram tomadas d'outras vias que não as primeiras, das aludidas notas fiscais.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

DAS PRESUNÇÕES

Trata-se, a nosso ver, - enfatizamos -, de uma **presunção simples**, elaborada pelo agente do Fisco, fundada em uma razão pessoal a que qualquer um pode estabelecer e, como tal, inservível, porque não se funda ou se reveste em presunção legal estatuída no ordenamento jurídico-tributário estadual.

E vero que as presunções legais vinculam o seu aplicador.

Logo, há clara e nítida distinção entre as presunções simples e as presunções legais, eis que, em relação às primeiras, o aplicador ou interprete é quem as formula e, em relação às segundas, é a própria lei.

Não há no ordenamento tributário estadual inferência ao fato ou expressa autorização de que, sempre que ocorrer a não apresentação dos documentos fiscais solicitados seja traduzido o fato como, para fins de ilegitimidade do crédito fiscal aproveitado, ausentes, pela não apresentação, a inexistência das primeiras vias dos documentos que deram suporte ao crédito fiscal, ora tornando-se “indevido”, tal como considerou o agente do Fisco.

A imputação não poderia ocorrer sem expressa previsão legal. A considerar que, a falta de manifestação reiterada do contribuinte - não é o caso de inversão de ônus - apenas, neste caso, torna admissível o arbitramento, após caracterizado efetivo embaraço das atividades de fiscalização.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Não se pode admitir o emprego de presunção simples, ao talante de quem as formula, de modo pessoal, para modificar conceitos estabelecidos e normatizados, especialmente os que ditam sanções, dada a tipicidade, harmonizadas, no sistema, com o princípio da legalidade.

A própria norma sancionadora que condiciona, a princípio, o crédito à existência da primeira via do documento fiscal, não se caracteriza como regra *jure et jure* imutável, pois flexibilizada por admitir a legitimidade do crédito, mesmo quando da ausência das primeiras vias, bastante e suficiente que seja comprovado o registro do respectivo documento no livro Registro de Saída do emitente que, tendo se debitado, assegura, por conseguinte, ao destinatário, o crédito fiscal e assim materializa um fundamento de natureza constitucional, qual seja, o relativo ao **Princípio da Não-Cumulatividade**.

Sabemos que as presunções projetam-se na teoria das provas e que o interprete/aplicador não pode, sem elementos seguros de convicção, recorrer a estas, quando não comportarem por natureza a legalidade, posto que produzidas por conjecturas, ao mero talante, ilações ou interpretações várias.

No caso em relevo, não há como se aferir ou verificar, ao menos, de indícios que levem à presunção e, desse modo, quantificar-se de modo direto e exato, os dados e elementos indispensáveis à determinação dos fatos imponíveis assacados pelo auditor fiscal.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

É cediço que em contraponto, e *a priori*, admite-se a presunção de verdade conferida à escrita fiscal do sujeito passivo que cederá, evidentemente, mas perante a inequívoca verificação de erros, omissões ou inexatidões.

Não ter apresentado as notas fiscais em entrada, no caso vertente, e com as peculiaridades que lhe são assentes, não se coaduna como prova inequívoca da ausência das primeiras vias das notas fiscais ou de registros d'outras vias no livro Registro de Entradas.

Conclusão:

Sem o exame de aspectos formais, dado que não foram esgotadas as formas de intimação disciplinadas na legislação - editalícia, por ex. -, cingindo-se tão-somente, todo o procedimento, desde os primeiros atos, por meio de postagem - ECT/AR -, dado que o contribuinte estava baixado de ofício, antes mesmo da instauração do procedimento e desde mui antes da emissão das respectivas ordens de serviço, - não exauridas as modalidades de intimação, mesmo no procedimento fiscal e ainda, dado o resultado inferido por ilação consubstanciada na presunção simples, não autorizada em norma, e em conformidade com o art. 112 do *Código Tributário Nacional* que estabelece:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto:

- I - à capitulação legal do fato;**
- II - à natureza e circunstâncias materiais do fato;**
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade.”**



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Na forma como se opera a presunção que conduziu à vertente infracional, não nos parece haver subsunção do fato à norma. Trata-se da não apresentação de documentos de dado período, cujos registros, efetuados e existentes, entendera, o agente do Fisco, praticados, dada a não apresentação, por vias outras que não as primeiras dos documentos fiscais.

A descrição da norma não se enquadra ao fato em comento, ou melhor, o fato não se enquadra na prescrição normativa sem que se assente qualquer réstia de dúvida. Comportará dúvida sim. Não há garantia de que todos os registros foram efetuados por documentos sem preexistência de 1ª. Via.

Também, o próprio fato considerado em si mesmo, em sua natureza, em suas circunstâncias materiais ou a extensão de seus efeitos, isto é, a sua não apresentação á, seus efeitos, por si só, devem ser o de ausência de primeiras vias? Também não. Mais dúvida se firma em prol do acusado.

Adiante, o simples fato de que a autuação está calcada em ilações que remetem a presunções faz imperar na dúvida quanto à autoria da infração, tida como a relação entre o sujeito passivo e a conduta a ele imputada.

Demais disso, de grande monta e a questão da punibilidade. Decerto que existe norma que trata do crédito indevido por ausência das primeiras vias, mas resulta que a prova dessa circunstância deve ser clara, insofismável, não podendo, por via transversa, qual seja, da não apresentação de documentos fiscais, estarem, por conseguinte, ausentes tais vias, de modo a cominar a penalidade



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

correspondente. Há dúvida e nenhuma certeza a esse respeito e, como é cediço, toda dúvida se resolve em prol do acusado/autado.

Por todo o exposto, toda a dúvida reinante, vai-se desenhando evidente impedimento, qual seja o de que o ato praticado não teria suporte legal preciso, ou autorizado, logo, ausente o critério estabelecido em norma regulamentar ressumbra que tenha sido praticado com vedação legal, que infere de nulidade nos termos do art. 53, § 2º, III, parte final, do Dec. nº 25.468/99.

VOTO: Pelo conhecimento do recurso oficial, dando-lhe provimento, para, sem exame do mérito, e em grau de preliminar, declarar a nulidade processual, e reformar a decisão parcial-condenatória exarada em instância singular, a qual tinha sido referendada em Parecer da Consultoria Tributária, com lastro na manifestação do representante da douta Procuradora Geral do Estado.

É o voto.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrido **DISMOPEL - Distribuidora de Molas e Peças Ltda.**, e recorrente **Célula de Julgamento de 1ª Instância**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso oficial, dar-lhe provimento para em grau de preliminar decidir em declarar a nulidade processual, reformando a decisão parcial-condenatória exarada em 1ª. Instância, aplicando a previsão contida no art. 112 do CTN c/c o art. 53, § 2º, III, do Dec. nº 25.468/99, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente ao Parecer da Consultoria Tributária, adotado, em *prima facie*, pelo representante da d. Procuradora Geral do Estado, o qual, ausente momentaneamente à Sessão, não se manifestou sobre a tese relatorial.

Sala das Sessões da 1ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 22 de Outubro de 2010.


Ana Maria Martins Timbó Holanda
PRESIDENTE DA CÂMARA, respondendo


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


José Romulo da Silva
CONSELHEIRO


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO


Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO


Vanessa Valente Albuquerque
CONSELHEIRA


Jussara Das Soares
CONSELHEIRA


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO