



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RESOLUÇÃO 415 /2014
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
66ª SESSÃO AORDINARIA: 14/07/2014
PROCESSO Nº.: 1/278/2009
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200817032-4
RECORRENTE: MARKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA e CELÚLA DE
JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: AMBOS
AUTUANTES: Paulo Albuquerque Costa
MATRÍCULA: 006231-1-3
RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS . 2. O contribuinte deixou de emitir documento fiscal nas saídas de mercadorias sob o regime de substituição tributária, isentas e não incidência no período de 2007 no montante de R\$ 406.943,16. Recurso oficial e Voluntário conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE** tendo em vista a redução da base de cálculo consignada pela perícia técnica. Afastada a preliminar de nulidade por unanimidade nos termos do parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão amparada no conjunto probatório dos autos. 5. Penalidade incerta no art. 126 da Lei nº 12.670/96, modificado pela Lei nº 13.418/03.

RELATÓRIO

O presente processo tem o seguinte relato da infração: *“As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido. A partir da planilha de fiscalização, comprovamos que no ano de 2007, a empresa em questão deixou de emitir notas fiscais de mercadorias sob o regime de substituição tributária, isentas e não-icidência.”* (sic)



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Após indicar os dispositivos legais infringidos o art. 18 do Decreto nº 12670/96, o agente fiscal aponta como penalidade o art. 126 da Lei nº 12.670/96, modificado pela Lei nº 13.418/03. Desse modo, tem-se o seguinte demonstrativo elaborado pelo agente fazendário concernente ao presente Auto de Infração:

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (30%)	R\$ 249.051,93
TOTAL	R\$ 249.051,93

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Informações Complementares ao Auto de Infração às fls. 03/04;
- Ordens de Serviço nº 2008.27038 à fl. 05;
- Termos de Início de Fiscalização nº 2008.22360 à fl. 06;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2008.32332 à fl. 07;
- Documentos às fls. 08/118;
- Cópia do AR referente ao AI e Termo de conclusão à fl. 119;
- Termo de Revelia e Despacho à fl. 120.

A contribuinte apresentou defesa ao auto de infração às fls. 121/123, requerendo a **IMPROCEDENCIA** do auto da infração, informando que os valores encontrados pela autuação não condiz com a realidade dos fatos, ademais que encontram-se equivocados contaminando a presente acusação de vício material conduzindo inevitavelmente à improcedência das afirmações, ademais que a empresa nunca foi optante do simples nacional. Por fim requereu a realização de perícia no sentido de confirmar as alegações trazidas em defesa.

Às fls. 207 a Célula de Julgamento de Primeira Instância encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências Fiscais, tendo em vista as alegações do contribuinte das quais não é optante do simples nacional e da necessidade de confirmar o levantamento da auditoria fiscal em prol da justiça fiscal.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Em resposta a pericia afirmou que os trabalhos consistiram na verificação da forma de tributação da empresa no período fiscalizado, e conforme a verificação na documentação da empresa e consultas nas declarações econômicas fiscais DIEF, realizou alterações no demonstrativo de resultado com mercadorias DRM, por fim elaborando uma nova planilha de fiscalização resultando numa omissão de receitas provenientes de mercadorias isentas, não tributadas no montante de R\$ 41.796,31, asseverando ainda que não ficou evidenciada a omissão de receitas provenientes de mercadorias sujeitas a ICMS substituição tributária.

Às fls. 311/317 temos o julgamento monocrático que decidiu pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, tendo a redução do valor do crédito tributário após a constatação de equívocos pela pericia técnica, ademais que as alegações da defesa não afastou a imputação indicada na inicial mantendo a penalidade sugerida no auto de infração. Confirmou o ilícito fiscal em virtude da comprovação da omissão de receitas realizada em pericia técnica. Recorreu de ofício por ser decisão contrária aos interesses da fazenda pública estadual. Por tais fatos elaborou o demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 41.796,31
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (10%)	R\$ 4.179,63
TOTAL	R\$ 4.179,63

A empresa irresignada com a decisão da instância singular apresentou recurso voluntário às fls. 324/351, reafirmando os pontos elencados em sede de impugnação, acrescentando que é equivocado o entendimento de que em nome do princípio da verdade material admiti-se a alteração do auto de infração, restando impossibilitado de realizar qualquer alteração da acusação fiscal no sentido de majorar a sanção fiscal, o que estaria em confronto com o art. 460 do CPC, servindo como meio de prova para e exação fiscal.

Asseverou ainda que não é correto admitir que por base deste princípio é permitido corrigir dados equivocados do levantamento da auditoria, sendo que após a lavratura do auto de infração não poderá haver nenhuma alteração restando apenas o exaurimento do julgamento declarando procedência ou improcedência. Neste sentido asseverou que a Lei nº 12.732/97, não faz nenhuma previsão de que o princípio da verdade material possa corrigir os erros



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

da autuação indo de encontro ao art. 264 do CPC, no sentido de alterar o montante da base de cálculo.

Neste sentido afirmou que houve manifesta contradição nos fundamentos da sentença singular por haver considerado que ocorreu a inversão do ônus da prova e posteriormente afirmou que o ônus pertence a quem alegou o fato, ademais que a composição da base de calculo está equivocada, pois o contribuinte foi considerado como optante do simples federal, sendo que realiza sua apuração dos tributos federais pela sistemática do Lucro Real. Asseverou ainda que o princípio da verdade real não deve ser utilizado para fomentar e corrigir dados equivocados constantes no auto de infração para fins de manter a acusação fiscal, havendo manifesta contradição nos fundamentos da sentença fazendo verdadeira confusão acerca do ônus da prova assim como houve omissão de dados essenciais na composição da DRM. Por fim requereu a **NULIDADE** da ação fiscal assim como a realização de perícia técnica para dirimir qualquer as questões suscitadas no recurso e intimação para a sustentação oral das razões do recurso.

A Consultoria Tributária, por intermédio do Parecer 162/2013, após minucioso relato dos fatos, opinou pelo conhecimento do recurso oficial e voluntário, negando-lhes provimento, a fim de confirmar a decisão proferida na instância singular de **PARCIAL PROCEDENCIA** do lançamento, tendo em vista as alterações realizadas pela perícia técnica.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se do recurso oficial e voluntário interposto por **MARKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** e **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **AMBOS**, através do qual, se insurge contra a Decisão proferida pelo julgador singular.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *omissão de saídas* - detectado através da Demonstração do Resultado com Mercadorias DRM, no montante de R\$ 41.796,31.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Do mérito

No que diz respeito aos fundamentos apontados em defesa em que pese à inversão do ônus da prova e de que o princípio da verdade real ou material não se destina à alteração da acusação fiscal, ou seja, majoração ou diminuição, devemos esclarecer alguns pontos pertinentes à esses questionamentos.

Devemos esclarecer que o processo administrativo deixou de ter uma interpretação sistemática com o simples intuito de interpretar como seu fim. Somente quando se pondera hierarquicamente as regras e os princípios é que podemos enxergar o alcance teleológico da Lei, ou seja, os fins da norma jurídica e consequentemente alcançar o propósito e o objetivo do interesse público. Neste sentido afirma Eduardo Cambi:

[...] ordenamento jurídico é visto como mecanismo concretizador do Estado Democrático de Direito e o Direito Administrativo como uma disciplina jurídica capaz de desempenhar funções sistemáticas. Aliás, pode-se afirmar que, em todos os ramos do Direito, prevalece o princípio da hierarquização axiológica e, em razão do seu alto grau de subordinação, pode-se identificar, como um princípio preponderante do Direito Administrativo, o princípio do interesse público ou da utilidade pública.¹

Afirma ainda:

O princípio da verdade material autoriza a Administração, dentro do processo, a recepcionar e levar em conta qualquer elemento de prova que tenha chegado ao conhecimento dos membros da comissão processante, desde que esse elemento probatório seja juntado aos autos e se dê a possibilidade para que o acusado tenha a oportunidade para exercer o seu direito a ampla defesa, o qual inclui o direito a produzir provas em sentido contrário àquelas recepcionadas. Respeitados o direito de defesa e o contraditório, as provas processuais administrativas, em consonância com o princípio da verdade material, podem ser carreadas ao processo até mesmo na fase do julgamento. Logo, por esse princípio, admite-se que as provas sejam produzidas em qualquer fase do processo disciplinar,

¹ Cambi, Eduardo, and Gustavo Salomão CAMBI. "Processo administrativo e princípio da ampla defesa na Constituição Federal de 1988." Revista de Processo. Vol. 31. No. 131. 2006.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

desde que não haja afronta ao amplo direito de defesa e ao contraditório.
(grifos nossos)

Do exposto não podemos coadunar com o entendimento da requerente face a observância de todo o formalismo processual no qual a contribuinte teve todo o direito de se manifestar diante das provas obtidas tanto na fase da auditoria quanto da pericia técnica que inequivocamente apresentaram elementos sólidos longe de apresentar contradição, obscuridade ou mesmo omissão. Desta forma a pericia nada mais fez do que realizar a aproximação dos elementos técnicos trazidos aos autos para a verdade dos fatos, consubstanciando em seu relatório o que efetivamente ocorreu de mutação patrimonial na empresa. Podemos afirmar que o resultado da pericia é prova dos autos e não de uma das partes, assim, o é que no caso em cotejo o contribuinte foi beneficiado tendo a redução da base de cálculo.

Neste sentido através da pericia foi que restou a comprovação da diferença entre o valor final da DRM da conta mercadoria realizada em substituição ao valor encontrado equivocadamente pelo autuante, considerando a sistemática do simples nacional, em um montante de R\$ 41.796,31 referente às operações com mercadorias isentas, desaparecendo, assim, a omissão de receita por substituição tributária. Importante salientar que esta segregação por regime de tributação é imprescindível para identificação da omissão de receita, tendo em vista que para cada regime há uma penalidade específica. Metodologia esta que reforça ainda mais a ideia de justiça fiscal da pericia como instrumento para a obtenção de seu fim.

Frente à argumentação fática e jurídica exposta acima, observa-se que a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal consiste em manter a decisão exarada em primeira instância, sem produzir efeitos no ordenamento jurídico, para que prepondere a decisão de procedência da presente feito fiscal.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Do Voto

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento no sentido de ratificar a decisão exarada em instância singular, julgando **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 41.796,31
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (10%)	R\$ 4.179,63
TOTAL	R\$ 4.179,63

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 presentes autos em que é recorrente **MARKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA**, e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer dos recursos interpostos Resolve: Preliminarmente Com relação ao pedido de nulidade levantado pela recorrente tendo como fulcro manifesta contradição nos fundamentos da decisão de primeira instância que fez a inversão do ônus da prova, tudo no entender da parte, em prejuízo ao contribuinte. Afastado por unanimidade de votos com base nos motivos expendidos no parecer da Consultoria Tributária. 2. No mérito, negar provimento aos recursos interpostos para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro 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 09 de 09 de 2014.

Francisca Marta de Sousa
Presidente

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Sandra Arraes Rocha
Conselheira

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator

Ana Mônica Engueiras Menescal
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro

Matheus Lima Neto
Procurador do Estado