



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

213ª. SESSÃO ORDINÁRIA: 17/11/2011

RESOLUÇÃO Nº: 568 /2011

PROCESSO Nº: 1/4901/2009 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2009.12755-6

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: J. BRANDÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.

AUTUANTE: FRANCISCO AMADEU C. BENEVIDES

RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

**EMENTA: ICMS- Operação de armazenagem em Depósito de Terceiro/Omissão de Receita. Nulidade. 1.** Carece de melhor fundamento que se lhe ampare, enseja conceber constituído por suposição, o lançamento, dada a carência e/ou ausência de aspectos persuasórios e de provas, não carreadas aos autos. “Suspeita não é prova (...). Indício não é prova; é elemento de suspeita. Prova é fato de convencimento. Correspondente ao fato ou concurso de fatos cuja existência ou relacionamento conduzem a uma convicção. O indício faz irromper uma dúvida e leva a suspeita. A prova dirime a dúvida e confirma a suspeita, porque desemboca na demonstração que gera o convencimento” conforme a lição de *Celso Antonio Bandeira de Melo*. **2.** Carece a instrução processual, em provar por meio hábil e plausível ante ao argumento de que, burlando a norma tributária, “as operações para depósito eram operações de vendas”, como assinalara o autuante. **3.** Não existe no processo a demonstração do resultado obtido na fiscalização realizada pelo autuante, ou seja, nenhuma planilha ou demonstrativo que comprove que o contribuinte autuado omitiu receitas nos valores indicados na autuação. **3.** Preliminar de Nulidade confirmada cf. o Dec. nº 25.468/99 e fundamentos do *Parecer* da Consultoria Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

RELATÓRIO

Relata a peça inaugural do presente processo que a empresa recorrida identificada no timbre desta Resolução teria incorrido em **omissão de receitas**, infringindo o art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96, decorrentes de vendas de mercadorias tributadas pelo ICMS, no exercício de 2005.

A multa aplicada fora a disposta no art. 123, III, “b” da Lei acima referida.

A recorrida ingressou com **impugnação**.

O lançamento foi julgado **nulo** em 1ª Instância por *cerceamento ao direito de defesa*. Houve recurso de ofício (não foi interposta contra-razões ao recurso oficial) por configurar-se decisão contrária à Fazenda Pública, ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários, conforme o disposto no art. 65, *caput*, e § 2º do Dec. nº 25.468/99.

A *Consultoria Tributária* sugeriu a manutenção da decisão singular, cujos fundamentos – fáticos e legais -, foram adotados pelo representante da *Procuradoria Geral do Estado*.

É o mui 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**

**O MOVÉL DA AUTUAÇÃO**

**E A INSTRUÇÃO PROCESSUAL**

Conforme a peça inaugural e as informações que lhe seguem em complemento, neste processo, a recorrida, infringindo o art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96, teria incorrido em **omissão de receitas**, no exercício de 2005, no valor de R\$ 5.657.355,35 por motivo de armazenagem em depósito de terceiro (empresa industrial **Pelágio Oliveira S/A**), que por sua vez praticara a mesma operação junto ao estabelecimento fiscalizado, tendo ambos utilizados o mesmo Código Fiscal da Operação ou Prestação - CFOP 5949.

**A instrução processual:**

Pelo exame e manuseio dos autos, vê que está instruído com os seguintes documentos:

1. *Auto de infração;*
2. *Informações Complementares ao Auto de Infração;*
3. *Ordem de Serviço;*
4. *Termos (de Início e de Conclusão de Fiscalização);*
5. *Cópia do livro Registro de Apuração e de Notas Fiscais;*
6. *Protocolos de entrega e de devolução da documentação;*
7. *Aviso de Recepção – AR;*
8. *Solicitação de dilatação de prazo para defesa e a respectiva impugnação.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

-----  
A teor da instrução processual, no intróito do julgamento singular, a autoridade julgadora sintetiza que:

“Analisando as peças que compõem os autos observo que a acusação está carente de comprovação. Não existe no processo nenhum documento que demonstre o resultado da fiscalização realizada pelo autuante, ou seja, não consta nenhum relatório, nenhuma planilha, nenhum demonstrativo que comprove que o contribuinte autuado omitiu receitas nos valores indicados pelo fiscal.”

*Grifos nossos*

Dentre as razões do lançamento, destaca o agente do Fisco:

1. *O depositante debitou-se das saídas e creditou-se do mesmo valor por ocasião do retorno, anulando-se, portanto, o ICMS a recolher;*
2. *O contribuinte, no entanto, agiu claramente no sentido de burlar a lei: primeiro quando a sua alegada dificuldade de estocagem deixou de ser temporária e passou a ser permanente, remetendo mensalmente mercadorias para depósito de estabelecimento de terceiros;*
3. *Nem o depositante, nem o depositário comunicaram os fatos (diversas notas fiscais de remessa) aos órgãos fiscais envolvidos e nem tampouco o depositante anotara as ocorrências no livro fiscal recomendado;*
4. *Pelas razões anteriores aduzidas e pela falta de justifica legal, concluímos, diz o autuante, que aquelas operações de retorno de remessa (saídas do estabelecimento Pelágio Oliveira S/A, CFOP – 5949), na realidade tinham como único objeto anular os débitos destacados pela empresa fiscalizada por ocasião das saídas para estocagem em depósito de terceiros, que, na verdade eram vendas.*
5. *Como os débitos das remessas foram regularmente destacados, foi cobrada apenas a multa por omissão de receitas.*



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

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

-----  
E dentre as razões da recorrida, em sede de impugnação, ratificadas, em memoriais e na sustentação oral, em sessão, assinala que:

1. *A autuação é incompreensível, uma vez que a suposta infração foi identificada através de levantamento financeiro/fiscal, sem que o autuado tenha verificado os livros contábeis da autuada, pois caso contrário, não teria concluído que mercadorias foram vendidas sem documento fiscal;*
2. *O agente fiscal indicou como infringido o art. 92, § 8º, porém este dispositivo contém várias alíneas, e nenhuma delas foi indicada, não sabendo qual dentre tais, a que incorrera;*
3. *O autuante não analisou toda a documentação fiscal e contábil do autuado, razão pela qual chegou a uma conclusão equivocada;*
4. *Não houve a descrição feita com a devida clareza e precisão dos fatos relacionados na autuação;*
5. *A falta de clareza, assim como a ausência de indicação dos dispositivos infringidos ceceia o direito de defesa do autuado;*
6. *Existe a necessidade do agente fiscal aclarar como e porque concluiu pela omissão de receita. Houve passivo fictício? Diferença de estoque? Ativo disponível "virado"? Por quê?*
7. *Que os fatos narrados são inverídicos, ante a possibilidade de armazenar certos produtos em depósito de terceiros, como está previsto no art. 772 do Dec. nº 24.569/97;*
8. *Requer a realização de perícia, para a qual apresenta alguns quesitos e solicita que seja intimado seu representante legal para apresentar sustentação oral por ocasião do julgamento do processo.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

-----  
Depreende-se que a acusação fiscal, face ao exposto, está fundada em suposições, sobretudo quando se constata nas considerações de que o recorrido:

a) *Não tinha necessidades físicas para utilizar depósito de terceiro,*

E mais que:

b) *As remessas para depósito de terceiro eram vendas.*

A acusação fiscal que gravita sobre operações relativas a depósito de terceiro, modalidade de operação que se configura quando determinado contribuinte em dificuldade temporária para estocagem, utiliza o espaço físico de outrem para armazenagem de mercadoria de sua propriedade, conforme disciplina o art. 772 do Dec. nº 24.569/97.

Carece a instrução processual, em provar por meio hábil e plausível ante ao argumento de que, burlando a norma tributária, “as operações para depósito eram operações de vendas”, dado os aspectos ressaltados nas letras “a” e “b” acima, bem como o modo *permanente* de algo *temporário*.

Nesse aspecto, caberia ao agente do Fisco demonstrar, de modo cabal, a conclusão que encerra e sustenta em afirmar.

Somos concordes com o entendimento contido no julgamento singular em que deduziu:

“O fato do contribuinte não necessitar da utilização de depósito de terceiros, além do fato da não comunicação ao Fisco, podem ser tomados, no máximo como indícios de outras infrações, porém, só *poderiam ser vistos como uma pequena ponta de um novelo que precisaria ser desenrolado. A acusação amparada unicamente nessas constatações, não possui força suficiente para demonstrar a materialidade de infração denunciada*”.

Também destacamos



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

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

-----

Não resta dúvida que o simples fato da não comunicação ao Fisco da utilização de depósito de terceiro, a suposta possibilidade de armazenagem de seus produtos (mercadorias) no próprio estabelecimento, não são mesmo, a rigor, elementos suficientemente autorizadores para, descaracterizando as operações tidas como de remessa para depósito e caracterizá-las, eficaz e efetivamente como operações de vendas.

Ao fato, ante a ausência da insuficiência da materialidade da denúncia infracional, carece de melhor fundamento que se lhe ampare, enseja constituir-se em suposição, dada a carência e/ou ausência de aspectos persuasórios e de provas, não carreadas aos autos.

**Suspeição, indício e prova:**

Ao que ora se discute, nos autos, calha aludir à lição de **Celso Antonio Bandeira de Melo** emoldura no quadro abaixo:

“Suspeita não é prova. Nem mesmo se pode supor que o simples indício autorize concluir pela má fé. Indício não é prova; é elemento de suspeita. Prova é fato de convencimento. Correspondente ao fato ou concurso de fatos cuja existência ou relacionamento conduzem a uma convicção. O indício faz irromper uma dúvida e leva a suspeita. A prova dirime a dúvida e confirma a suspeita, porque desemboca na demonstração que gera o convencimento.”

X Curso de Especialização em Direito Tributário, São Paulo, Resenha Tributária, 1983, p.66



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

---

**Regularidade Fiscal X Irregularidade Fiscal**

Disse o autuante (*Informações Complementares ao Auto de Infração*) que:

**“O depositante debitou-se das saídas e creditou-se do mesmo valor, por ocasião do retorno, anulando-se, portanto, o ICMS a recolher.”**

Com efeito, nas operações de remessa para depósito de terceiro, as entradas necessariamente devem ser idênticas às saídas, de modo que, se ele, autuante, constatou que as duas operações aconteceram no mesmo valor, não existe, nesse fato isolado, irregularidade.

Mas sim, podemos cogitar de que, quando o autuante aponta que as operações de remessa para depósito de terceiro deveriam preceder de comunicação ao Fisco, tal fato assiste-lhe razão e a rigor, conduz a assertiva de que a recorrida infringiu a legislação. Entretanto, não é essa a acusação fiscal que versa o Auto de Infração.

**ASPECTOS INERENTES A NULIDADE**

De plano, a salientar que o sistema de nulidades tem por escopo garantir que os atos administrativos sejam praticados com regularidade formal e legal, e não praticados de forma viciada, motivo que se reprocha sancionar por prejuízo ao interesse público.

Assim consagra a legislação processual administrativa assente no ordenamento jurídico tributário do Estado do Ceará, sobretudo quando delineia os princípios do Contraditório e da Ampla Defesa.

O crédito tributário, na forma estatuída no art. 142 do Código Tributário Nacional, constitui o procedimento fiscal resultante de um ato administrativo plenamente vinculado, em que a atividade que o circunda, veda em caráter absoluto qualquer **ingerência subjetiva** do agente do Fisco autorizado por designação a efetuar o lançamento.





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

---

A esse aspecto, é assente a lição de **Alberto Xavier**:

“Em harmonia com o princípio da tipicidade – *nullum tributum sine lege* – a lei fiscal contém em si mesma uma valoração definitiva das realidades, sobre que versa, a qual exclui qualquer elemento a ela estranho, especialmente a vontade da administração.”

*In, Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, p.162*

Bem observando, muitas são as regras impostas no lançamento, sobretudo através da lavratura de Auto de Infração, pelos elementos que lhe são necessários evidenciar, destacando, o art. 33 do Dec. nº 25.468/99, o inciso XI que exige:

**Art. 33. ...**

...

“**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.”

grifamos



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

---

Por todo o exposto, somos concordes com entendimento contido no julgamento singular de que o lançamento tributário em questão “*encontra-se prejudicado pela insuficiência de fundamentação, não sendo capaz de amparar o feito fiscal (...) a ausência de motivação clara, precisa, inequívoca, de modo a não deixar dúvidas ao autuado da real infração apontada cerceia o direito a ampla defesa.*”

Y 1010

Por todo o exposto, manifestamo-nos pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para confirmar a decisão de nulidade, nos termos assentados na exarada decisão de 1ª Instância, a teor do art. 53 do Dec. nº 25.468/99, que dispõe:

*“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”.*



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 J. Brandão Comércio e Indústria Ltda., e Recorrente Célula de Julgamento de 1ª Instância,*

**R E S O L V E** a 1ª Câmara do *Conselho de Recursos Tributários*, por unanimidade de votos em conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento para confirmar, em preliminar de mérito, a *nulidade processual* assentada no julgamento singular (Art. 53 do Dec. nº 25.468/99) nos termos do voto do Conselheiro Relator, no Parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, e nas manifestações destes, oralmente, em sessão. O Conselheiro José Rômulo da Silva, ao fundamentar seu voto, pela nulidade, aduziu por razão de voto, a *deficiência de motivação do ato administrativo*. Presente à sessão de julgamento, ocasião em que apresentou *Memoriais* e se contrapôs oralmente ao recurso oficial, o representante legal da recorrida, Dr. José Erinaldo Dantas Filho. Presente ainda, o Sr. José Pereira Quintino, Contador da empresa autuada.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 29 de 11 de 2011.

  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
CONSELHEIRO RELATOR

  
**Abílio Francisco de Lima**  
CONSELHEIRO

  
**Lúcio Flavio Alves**  
CONSELHEIRO

  
**José Rômulo da Silva**  
CONSELHEIRO

  
**Ana Maria Martins Timbó Holanda**  
PRESIDENTE DA CÂMARA, em exercício

  
**Annelise Magalhães Torres**  
CONSELHEIRA

  
**Vanessa Albuquerque Valente**  
CONSELHEIRA

  
**Jaimme Gonçalves Feitosa**  
CONSELHEIRA

  
**Cícero Roger Macedo Gonçalves**  
CONSELHEIRO

  
**Mateus Viana Neto**  
PROCURADOR DO ESTADO