



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº. 099 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

31ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 14/02/11

PROCESSO Nº. 1/4307/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 2/200709402-8

RECORRENTE: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS AMBEV

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Ricardo F. A. Andrade

MATRÍCULA: 106.085-1-1

RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

EMENTA: ICMS - 1. EMITIR DOCUMENTO FISCAL PARA CONTRIBUINTE NÃO IDENTIFICADO. 2. A contribuinte emitiu diversas notas fiscais para contribuintes dos quais não foram encontrados quaisquer dados ou registros no sistema informatizado da SEFAZ. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em razão da ausência de elementos caracterizadores do ilícito, haja vista a não comprovação de que as pessoas físicas adquirentes das mercadorias eram contribuintes do imposto. Afastada a preliminar de nulidade por falta de instrução processual. **4.** Decisão amparada no conjunto probatório dos autos, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O feito fiscal versa sobre a *emissão de documento fiscal para contribuinte não identificado* no Cadastro Geral da Fazenda – CGF, detectada através da análise da documentação fiscal da empresa, conforme *Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM* 060/07, com base de cálculo no valor total de R\$6.284,34. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma fiscalização em trânsito junto à empresa *Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV*, que exerce atividade de *comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante*, consoante consulta CNPJ ao sítio da Receita Federal. Auto de infração lavrado em 24/07/07, com fulcro no art. 170, II do Decreto nº. 24.569/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 2/200709402-8, *Certificado de Guarda de Mercadoria - CGM* às fls. 03, Notas fiscais das mercadorias às fls. 04/36, termo de revelia e despacho às fls. 37. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL PARA CONTRIBUINTE NÃO IDENTIFICADO. A EMPRESA AUTUADA EMITIU INÚMERAS NF1 Nº. 396271/ 311/ 293/ 283/ 314/ 328/ 310/ 313/ 324/ 323/ 321/ 322/ 319/ 318/ 317/ 316/ 315/ 327/ 320/ 329/ 289/ 287/ 284/ 285/ 276/ 273 /272/ 277 /275/ 278/ 281/ 270/ 294 PARA CONTRIBUINTES NÃO ENCONTRADOS, AQUELES QUE EFETIVAMENTE NÃO CONSTAM QUAISQUER DADOS OU REGISTROS NO SISTEMA INFORMATIZADO DA SEFAZ, MOTIVO PELO QUAL LAVRAMOS O PRESENTE AI.”.

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

Base de Cálculo	RS\$6.284,34
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 1.068,33
Multa	R\$ 1.886,00
TOTAL	RS\$2.954,33

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 27/07/07, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto. Foi lavrado termo de revelia no dia 16/08/07 de fls. 37, que restou sem efeito, visto que a contribuinte protocolou impugnação no dia 08/08/07.

A defesa da ora impugnante fora apresentada tempestivamente às fls. 39/54, instruída com documentos de fls. 55/89, onde após breve sinopse fática, suscitou a nulidade do auto de infração, sob a alegativa de que as notas fiscais, objeto de autuação foram emitidas em conformidade com os artigos 170, II e 131 do Decreto 24.569/97, sendo, portanto, consideradas idôneas, uma vez que foram preenchidas sob os requisitos fundamentais de validade



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

e eficácia. Alegou ainda que resta dúvida quanto à infração, tendo em vista que o destinatário da mercadoria está plenamente delineado no documento fiscal, constando as devidas e necessárias informações. Arguiu com base no art. 33, XI do Decreto 25.468/99 a nulidade do feito, por falta de clareza no relato da autuação, haja vista que não há como a Impugnante ter emitido documento fiscal que não identifique o contribuinte, pois todos os campos das notas foram preenchidos corretamente. Arguiu a nulidade por cerceamento ao direito de defesa, vez que o auto de infração não demonstrou a tipificação entre a conduta da Impugnante e sua penalidade. Afirmou que não consta no RICMS nenhuma proibição de venda para pessoa física bem como não cabe a Impugnante diferenciar aquele que compra mercadorias para seu uso ou consumo, daquele que adquire com o objetivo de comercializar, pois esta competência é atribuída ao Fisco. Assegurou que o agente do Fisco estava impedido de cobrar o imposto, tendo em vista tratar de produtos sob o regime de substituição tributária, que já fora totalmente recolhido aos cofres do Estado. Diante disto, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** do presente Auto de Infração, bem como a realização de perícia.

O julgamento monocrático entendeu, após breve relato dos fatos, que os argumentos da defesa não podem prosperar, uma vez que, a pesquisa feita no sistema informatizado para verificação dos CGF, constatou que os destinatários presentes nos documentos fiscais emitidos pela empresa autuada, de fato não possuem inscrição no Cadastro Geral da Fazenda. Verificou que no campo “dados adicionais” das notas fiscais constam o nome fantasia dos destinatários, demonstrando que as mercadorias foram adquiridas com intuito comercial e, portanto, os adquirentes deveriam ser inscritos no Cadastro Geral da Fazenda, conforme o art. 92 do RICMS. Em seguida, refutou a nulidade argüida tendo em vista que houve a emissão de documento fiscal para contribuinte sem CGF. Explicou ainda que a nulidade por cerceamento de defesa não poderia ser considerada, uma vez que no auto de infração as peças devem ser apreciadas e analisadas como um todo, considerando seu relato, documentos aportados aos autos, e no presente caso, restou provado o cometimento da infração. Citou o art. 33, XIV, combinado com o §2º do mesmo artigo do Decreto 25.468/99, ressaltando que, apesar do autuante sugerir como penalidade a inserta no art. 123, III, “d” da Lei 12.670/96, sanção específica para a acusação constante na inicial, equivocadamente calculou a multa considerando 30% da base de cálculo, quando o correto seria o percentual de 20%. Esclareceu que de fato a legislação não proíbe a venda de mercadorias para pessoa física, no entanto, o art.92 do RICMS estabelece que todas as pessoas físicas ou jurídicas definidas em Lei como contribuinte do ICMS deverão, antes de iniciar suas atividades, inscrever-se no Cadastro Geral da Fazenda. Lembrou que a natureza jurídica dessas infrações é de caráter objetivo, independe de culpa ou dolo, conforme dispõe a legislação em seu art. 874, combinado com o art. 877 do Decreto 24.569/97, portanto os argumentos da defesa não foram capazes de descaracterizar o feito fiscal. Acolheu a alegativa de que o agente do



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Fisco estava impedido de cobrar o imposto, por se tratar de produtos sob o regime de substituição tributária, excluindo o imposto cobrado na inicial. Refutou a solicitação de perícia, com base no art. 59, II do Decreto 25.468/99. Desta forma, acatou em parte o feito fiscal, sujeitando o infrator à penalidade do art. 123, III, “d” da lei 12.670/96, com a atenuante do art. 126 da mesma Lei, alterada pela Lei 13.418/03. Por fim, julgou **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando o infrator a recolher à Fazenda Pública Estadual a importância de R\$ 628,43 (seiscentos e vinte e oito reais e quarenta e três centavos) com os devidos acréscimos legais, no prazo de 10 dias a contar da ciência da decisão, podendo em igual período interpor recurso junto ao Conselho de Recursos Tributários na forma da Lei.

Base de Cálculo	R\$ 6.284,34
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	0,00
Multa (10%)	R\$ 628,43
TOTAL	R\$ 628,43

A autuada foi comunicada pessoalmente, em 03/07/09, conforme comprova a aposição da assinatura do responsável pela empresa na 2ª via da Intimação às fls. 99, da decisão do julgamento que declara **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal e estabelece o prazo de 10 (dez) dias para recolhimento ao erário estadual ou interposição de recurso em igual prazo.

A contribuinte protocolou às fls. 101/140 Instrumento Procuratório outorgando poderes postulatórios para diversos advogados, dentre eles, *Ailyn Lopes Santoro*.

A empresa, irresignada com a decisão da instância singular, apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 142/157, instruída de documentos às fls. 158/194, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa, de outro lado, não acrescentou nenhum dado novo ou informação capaz de mudar o curso do processo. Ademais requereu novamente que ante as referidas alegações que o procedimento fiscal seja reconhecido à insubsistência da acusação, e por decorrência decretando a **IMPROCEDÊNCIA** da autuação.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 290/09, esclareceu que após análise detida dos autos, contactou que as vendas foram realizadas para pessoas físicas, plenamente identificadas. Ademais entendeu que para a procedência do feito fiscal seria necessário que o agente do fisco demonstrasse que estes seriam contribuintes de ICMS, provando



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

que os destinatários praticavam habitualmente atos relacionados com atividade comercial. Afirmou ainda que não foram encontrados elementos para justificar que o volume adquirido bem como a habitualidade dos atos que caracterizam a prática de atividade comercial, conforme quadro anexo, elaborado para uma melhor visualização das operações de vendas levantadas pelo autuante. Deixou claro que a ação fiscal carece de elementos que confirmem o ilícito praticado pela recorrente, o que conduz ao entendimento de que não houve infração à legislação tributária. Isto posto, opinou pelo conhecimento e provimento do recurso voluntário, para reformar a decisão de 1ª Instância declarando a **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 197/201.

Acostou-se aos autos processuais, às fls. 204/251 o Termo de Arrolamento de Bens.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMEV**, em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200709402-8**, na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *emissão de documento fiscal para contribuinte não identificado*, detectada através da análise da documentação fiscal da empresa, conforme *Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM 060/07*, com base de cálculo no valor total de R\$6.284,34. .

1. Da Preliminar de Nulidade

A contribuinte se insurgiu contra a decisão condenatória de primeira instância, através de recurso voluntário, onde alegou preliminarmente a nulidade do feito fiscal, sob alegativa de que as notas fiscais apenas aos autos estão regularmente preenchidas. Aduziu



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

que a descrição da autuação está obscura, carecendo de informações claras e precisas do fato que motivou a autuação.

Ocorre que, a preliminar suscitada pela recorrente em sede de recurso voluntário, merece ser afastada, pois o Fisco alicerçou a acusação fiscal com base nos livros e documentos fiscais apresentados pela autuada.

In casu, destaca-se, em boa verdade, não a falta de instrução processual, mas a carência de comprovação do ilícito apontado, uma vez que não obstante o agente tenha instruído os autos satisfatoriamente, quedou-se em desídia e não demonstrou se os adquirentes, pessoas físicas, eram ou não contribuintes do imposto estadual, conforme passaremos a expor.

2. Da Improcedência da Acusação Fiscal

Para melhor deslinde da demanda cabe inicialmente destacar que nos termos do Código Tributário Nacional, precisamente no art. 121, inciso I, parágrafo único, considera-se contribuinte aquele que possui relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, no caso, operações relativas à circulação de mercadorias.

Ou seja, para caracterização da figura de contribuinte do ICMS é necessária a habitualidade ou a realização de operações em certo volume, que assinala o intuito comercial, conforme previsto no artigo 4º da Lei Complementar 87/96, *in verbis*:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Em outra esteira, se encontra o consumidor final, que se distingue da espécie 'contribuinte', pois adquire a mercadoria ou bem, para uso ou consumo próprio ou integração no ativo imobilizado, efetivamente, encerrando todas as etapas da circulação física, econômica ou jurídica da mercadoria ou bem.

Desta feita, objetivando verificar no caso, se as pessoas físicas adquirentes dos produtos da contribuinte, eram ou não contribuintes do imposto, a Consultoria



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Tributária realizou um quadro explicativo das vendas levantadas pelo autuante, às fls. 200/201, de onde se depreendeu que o volume das compras realizadas era insuficiente para retratar a realização de atividade comercial habitual.

Frente à apresentação destes elementos, a insustentabilidade da exação fiscal recai de modo irrecusável e inquestionável diante dos fatos extraídos dos autos, acolhidos pela *Consultoria Tributária*, que ali fundamentou e alicerçou suas razões, opinando pela improcedência do auto de infração. Os elementos utilizados na feitura da peça proeminal não traduzem de forma inequívoca a realidade factual.

3. Da Jurisprudência

Corroborando com o entendimento aqui retratado, segue decisão do Contencioso Administrativo Tributário em caso semelhante, *in litteris*:

“Resolução nº. 867/03 1ª Câmara Sessão: 17/10/03

Relatora: Vanda Ione de Siqueira Farias

EMENTA: EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL PARA CONTRIBUINTE NÃO IDENTIFICADO – Auto de Infração julgado IMPROCEDENTE. Não é vedada a comercialização com pessoas físicas. Reformada, por unanimidade, a decisão [condenatória] prolatada na instância inicial em sintonia com o Parecer da Consultoria Tributária. Recurso Voluntário conhecido e provido.”

4. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, preliminarmente afastar a nulidade argüida pela recorrente, referente à falta de instrução processual. No mérito, voto pelo provimento, para, reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** o feito fiscal, em conformidade com as razões expendidas nos autos, bem como em harmonia com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda 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 presentes autos em que é recorrente **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para por voto de desempate da Presidência, afastar a preliminar de nulidade por falta de instrução processual. Favoráveis à nulidade os Conselheiros: Alfredo Rogério Gomes de Brito, José Sidney Valente Lima, Abílio Francisco de Lima e Camila Borges Duarte. Contrários à nulidade: Cícero Roger Macedo Gonçalves, Ana Maria Martins Timbó Holanda, Jannine Gonçalves Feitosa e Vanessa Albuquerque Valente. No mérito, por decisão unânime, resolve reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presentes à Câmara, para apresentação de defesa oral, as representantes legais da recorrente, Dra. Talita Lima Amaro e Dra. Ailyn Lopes Santoro.


SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 03 de 2011.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA



Ana Maria Timbó Holanda
Conselheira



Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro Relator


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO