



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
2ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 011 /2022

Sessão: 79ª Sessão Ordinária Virtual de 17 de novembro de 2021

Processo Nº 1/903/2016

Auto de Infração Nº: 1/201601708

Recorrente: JOSÉ GOMES DE MATOS ME – 062085247

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

Ementa: ICMS. Obrigação Tributária Acessória. Não registro de notas fiscais de entrada na Escrituração Fiscal Digital-EFD. Não comprovação da ocorrência das operações de aquisição.

1. Acusação de falta de escrituração de notas fiscais de entradas na EFD, detectada pelo cruzamento fiscal entre as notas fiscais emitidas para a recorrente e as informações constantes na EFD-Entrada. 2. Insuficiente comprovação da ocorrência das operações de entradas praticadas pela autuada. 3. Auto de infração objeto de mesmo mandado de ação fiscal dos autos de infração nºs 20161713 e 20161717. Conexão do presente lançamento com as autuações fiscais citadas e objetos das resoluções nºs 308/18 e 143/19. 4. O elemento fundamental para invalidade das autuações fora o de não comprovação suficiente da ocorrência das operações em face do contribuinte autuado, noutras palavras, a não materialização das hipóteses legais que fariam nascer tanto a obrigação tributária de recolhimento e, ademais, as obrigações acessórias de selagem e de escrituração fiscal, defluindo, de forma indubitável, a caracterização de vício material das autuações, portanto insuscetíveis de imposição de nulidade (que se caracteriza quando de ocorrência de vício formal) mas sim pela deliberação de improcedência do lançamento fiscal. 6. Não configurada relação jurídica tributária em face do sujeito passivo objeto da autuação. 7. Recurso Ordinário conhecido e provido. 8. Auto de Infração IMPROCEDENTE, por maioria, contrário a decisão singular de procedência e ao parecer pela nulidade acolhido em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. Falta de Escrituração. Notas Fiscais de entrada. EFD. Improcedente.

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO.

AO ANALISARMOS 149 NFES DE ENTRADAS EMITIDAS PARA O CONTRIBUINTE, VERIFICAMOS QUE AS MESMAS NÃO FORAM ESCRITURADAS NA DIEF DO AUTUADO. MONTANTE R\$ 4.126.291,01. MAIS DETALHES NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO.

Auto de infração com multa fixada em R\$ 412.629,10 (quatrocentos e doze mil, seiscentos e vinte e nove reais e dez centavos). Artigos Infringidos: 77, § 3º da Lei 12.670/96 e art. 18; art. 260, I, II e § 2º; art. 264 e art. 269, do Dec. 24.569/97, com penalidade fixada nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96. Período da infração: 2011, 2012, 2013 e 2014.

Nas razões da autuação (informações complementares) o auditor fiscal consigna inicialmente que a empresa autuada está cadastrada no Regime Especial de recolhimento, enquadrada no CNAE: 4729699 - Comércio varejista de produtos alimentícios e que não possui equipamento emissor de cupom fiscal, também não adota o processamento eletrônico de dados e não está obrigada a Escrituração Fiscal Digital e a emissão de nota fiscal eletrônica. Ademais, que a ação fiscal se iniciou com o Termo de Início número 2015.18461 com ciência por Aviso de Recebimento - AR (DG647312855BR) no dia 07/12/2015 e que constatou inconsistência entre a relação de notas fiscais eletrônicas destinadas ao contribuinte com as registradas na DIEF, emitindo, assim, Termo de Intimação nº 2015.18464 com o objetivo de dirimir os referidos questionamentos e em resposta ao quesito, recebeu uma cópia do Boletim de Ocorrência nº 534-5149/2014 do Sr. José Gomes de Matos, contudo, constatando que a data do seu registro é posterior ao acontecimento dos fatos.

Feito fiscal correu à revelia, sem interposição de impugnação, e em decisão singular a autoridade julgadora de 1ª instância decide pela procedência considerando que as notas fiscais objeto da acusação não constam das DIEFs apresentadas pelo contribuinte, inferindo-se que as mesmas não foram escrituradas no livro Registro de Entradas e compreende que a conduta praticada pelo contribuinte encontra-se tipificada no art. 123, III, "g" da Lei 12.670/96, aludindo que por se tratar de mercadorias sujeitas a substituição tributária deve ser aplicada a atenuante constante do art. 126 da Lei 12.670/96.

Irresignado com a decisão monocrática, a autuada maneja tempestivo recurso ordinário onde, resumidamente, consigna:

- a) que a infração não foi praticada pela empresa autuada visto que nunca recebeu as mercadorias apontadas no auto de infração e que não transacionava valores da monta da autuação;
- b) o autuado ofereceu como prova de inexistência das operações boletim de

ocorrência policial e que nunca recebeu as mercadorias ou fez as operações que constam na autuação;

c) não há como exigir que se demonstre que não existem determinadas mercadorias ou a não ocorrência das operações (prova negativa);

d) cumpre à fazenda provar que existiram as mercadorias e as operações;

e) ao final, requer a improcedência da autuação.

A Assessoria Processual Tributária opina pela nulidade da autuação, resumidamente, argumentando que a instrução probatória foi insuficiente para comprovar que a autuada adquiriu as mercadorias tendo em vista a apresentação de boletim de ocorrência antes do procedimento fiscal denunciando a utilização indevida de sua inscrição, aduzindo que caberia ao agente do fisco reunir elementos substanciais junto aos emitentes das notas fiscais ou das transportadoras.

Feito fiscal veio a julgamento no dia 10 de agosto de 2016 na 71ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento, tendo órgão coletivo deliberado em converter o feito fiscal em diligência pericial, apresentando os seguintes quesitos:

1. Imprimir e anexar aos autos, as notas fiscais objetos da autuação, utilizando as chaves de acesso informadas no CD apenso aos autos;
2. Verificar e informar se os endereços constantes das Notas Fiscais em questão correspondem aos endereços da empresa, à época da autuação;
3. Verificar e informar se é possível emitir Nota Fiscal eletrônica sem que o destinatário da nota fiscal tome conhecimento;
4. Diligenciar junto ao CEXAT de Quixadá, se existe alguma atividade nos endereços constantes das notas fiscais;
5. Trazer quaisquer outras informações relevantes ao completo deslinde da questão.

Laudo Pericial de fls. 55/68, conclui afirmando que:

A perícia imprimiu e anexou as notas fiscais eletrônicas da autuação e observou que foram emitidas notas fiscais para três endereços diferentes e que alguns locais não correspondiam ao endereço do cadastro à época da emissão das notas, como pode ser visto na resposta do quesito 2 onde se concluiu que das 149 notas fiscais da autuação somente 76 foram emitidas para o endereço correto de acordo com o cadastro da SEFAZ. A perícia elaborou duas planilhas onde separa, da lista de notas da autuação, as que tinham endereço conforme cadastro da empresa à época da emissão, e as notas destinadas a endereço divergente do cadastro da SEFAZ na época da emissão.

Em resposta ao quesito 3 ficou concluído que existe a possibilidade de emissão de nota fiscal eletrônica sem o conhecimento do destinatário, porém existe no portal da nota

fiscal eletrônica o recurso "Manifestação do destinatário" onde a empresa pode verificar todas as notas que são emitidas com seus dados e se manifestar se concorda ou não, ou seja, se as notas correspondem a pedido de aquisição de mercadorias de fato realizados por ela.

Foram anexadas fotos adquiridas através da internet no site "google maps", dos locais para onde foram emitidas as notas fiscais da autuação onde se vê a situação da atividade que se encontra nos locais.

A assessoria processual tributária opina pela nulidade tendo em vista o boletim de ocorrência, prévio ao procedimento fiscalizatório, realizado com fins de caracterização de não aquisição das mercadorias objetos das notas fiscais da autuação e, ainda, ante o fato de o auditor fiscal não trazer aos autos outros elementos de provas.

Em apertada síntese é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

Trata-se a presente acusação fiscal de que a autuada falta de escrituração na EFD – Escrituração Fiscal Digital de notas fiscais que tinham a recorrente como destinatária das operações, detectada em cruzamento fiscal das notas fiscais escrituradas na EFD em relação às notas fiscais emitidas tendo a autuada como destinatária.

Convém para resolução da presente lide, tecer comentários acerca de fatos que são importantes na compreensão para se decidir sob aspectos meritórios.

Nesse passo, há de se alinhar que nos termos dos autos se observa que a empresa autuada, antes do início do procedimento fiscal que resultou na presente autuação, procurou o órgão local de sua inscrição com fins de comunicar da utilização de sua inscrição em operações as quais a mesma não teria efetuado negócios na aquisição de referidas mercadorias e para tanto realizando, ainda, um boletim de ocorrência policial com esse mister (BO 534-5149/2014). Com efeito, em várias ocasiões os órgãos julgadores do CONAT (Contencioso Administrativo Tributário) têm compreendido que tão somente o boletim de ocorrência policial não se satisfaz como prova de não ocorrência de operações de aquisição de mercadorias e isso se evidencia dado se tratar tão somente de uma comunicação, na qual pode ser realizada inclusive por meio da *internet*, a órgão policial sem, contudo, trazer outros elementos substanciais para lhe dar melhor suporte probatório, se revestindo assim em simples ato unilateral de informação de possível infração, ilegalidade.

Todavia, no caso em tela, ante o fato de haver ocorrido tal comunicação de não ocorrência das operações em momento anterior ao da ação fiscal, nos parece que a autoridade fiscal não poderia se bastar tão somente no cruzamento fiscal realizado – que de pronto se porta como técnica fiscal legítima e com previsão legal (art. 818 e 827 do Dec. 24.569/97), já inúmeras vezes chancelado pelas decisões do CONAT (art. 100, II e III do CTN), de modo que deveria ter se municiado de outros elementos probantes com fins de caracterizar a conduta ilícita por ele apontada na autuação, tal e qual realização de circularização junto aos emitentes das notas fiscais, intimações às transportadoras com fins de obtenção de declaração ou documentos que comprovassem a entrega das mercadorias das operações objeto do lançamento fiscal no domicílio tributário da recorrente. E nessa linha de ideias não se observou tais procedimentos que, aliados às notas fiscais trazidas aos autos, se evidenciarão de robustez probante inatacável.

Por outro vértice, ainda há que se ter presente que a decisão que deva se ofertar ao caso em tablado não pode se desconectar das deliberações assentadas em resoluções tomadas por essa câmara de julgamento em autuações conexas que foram objetos apreciação, os quais se imbricam com a presente autuação. Refiro-me aos decididos na resolução nº 308/18, exarada em composição anterior e diferente da

presente turma e da resolução nº 143/19 já tomada no âmbito desta composição de conselheiros.

Pois bem, quando do julgamento do Auto de Infração nº 201617113, lavrado no mesmo mandado de ação fiscal da presente lide, conforme resolução nº 308/18, aquela composição da turma decidiu por anular a autuação sob fundamento de insuficiência de provas daquela autuação por falta de aposição de selo fiscal, discorrendo não haver provas cabais e suficientes de ocorrência daquelas operações de aquisição praticadas pela autuada, daí não restar obrigatoriedade a ora recorrente de selar ou registrar os documentos fiscais no sistema SITRAM.

Nesse caminhar, quando da apreciação do AI 201601717, também oriundo do mesmo mandado de ação fiscal, com acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS concernentes aos documentos fiscais relativos às operações que não foram objeto de selagem ou registro no SITRAM, em decorrência do que fora decidido na citada resolução nº 308/18, também a câmara decidiu pela anulação do lançamento fiscal sob o pálio de não ter sido carreadas aos autos provas da ocorrência das aludidas operações, conforme se expõe na Resolução nº 143/19.

Portanto, se extrai a expressa conexão entre as autuações de falta de selagem de documentos fiscais em operações interestaduais (AI 201617113), de falta de recolhimento de ICMS pertinentes às operações interestaduais com documentos não selados (AI 201601717) e, no caso presente, da falta de escrituração dos aludidos documentos fiscais de entradas na EFD do contribuinte autuado, os quais serviram de base para três autuações fiscais, de sorte que, em face das decisões anteriores lastreadas em insuficiência de comprovação de o contribuinte haver praticado tais aquisições de mercadorias, resta, por consectário lógico, a evidente imaterialidade da infração praticada pelo contribuinte apontada no presente lançamento fiscal.

Com efeito, se nos três lançamentos fiscais o elemento fundamental para invalidade das autuações fora o de não comprovação suficiente da ocorrência das operações em face do contribuinte autuado, noutras palavras, a não materialização das hipóteses legais que fariam nascer tanto a obrigação tributária de recolhimento e, ademais, as obrigações acessórias de selagem e de escrituração fiscal, deflui, de forma indubitável, a caracterização de vício material das autuações, portanto insuscetíveis de imposição de nulidade (que se caracteriza quando de ocorrência de vício formal) mas sim pela deliberação de improcedência do lançamento fiscal. Vale dizer, se constatado vício de substância na configuração jurídica do lançamento, resulta que as previsões legais não se concretizaram no mundo dos fatos, não se realizando a materialização da hipótese de incidência fixada na lei (antecedente normativo), daí, por conseguinte, a imaterialidade da infração apontada, não havendo que se falar quanto ao contribuinte autuado em cumprimento de obrigação principal e tampouco de imposição de deveres instrumentais, por não se constituir, configurar relação jurídica tributária (consequente normativo) em face do sujeito passivo objeto da autuação.

Ante o exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe dar provimento reformando a decisão de procedência exarada pela instância singular, declarando a IMPROCEDÊNCIA do feito fiscal.

É como voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: JOSÉ GOMES DE MATOS ME – 062085247 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e por maioria de votos, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **improcedente** a acusação fiscal, considerando a ausência os autos, de elementos que façam prova da materialidade da infração, decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Wander Araújo de Magalhães Uchôa e Rafael Pereira de Souza, que se pronunciaram pela nulidade nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de 02 de 2022

FRANCISCO JOSE DE
OLIVEIRA SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO
JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.12.09 13:53:32 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva
Presidente

ANDRE GUSTAVO CARREIRO
PEREIRA:81341792315

Assinado de forma digital por ANDRE
GUSTAVO CARREIRO
PEREIRA:81341792315
Dados: 2022.02.15 21:42:52 -03'00'

André Gustavo Carreiro Pereira
Procurador do Estado
Em ____/____/2021

Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro

Wander Araújo de Magalhães Uchôa
Conselheiro

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

Rafael Pereira de Souza
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA
CUNHA:29724481387

Assinado de forma digital por LEILSON
OLIVEIRA CUNHA:29724481387
Dados: 2021.12.06 19:21:41 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira
Conselheira