



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

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

Resolução Nº 177 /2021

Sessão: 49ª Sessão Ordinária Virtual de 09 de setembro de 2021

Processo Nº 1/6319/2018

Auto de Infração Nº: 1/201814665

Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância

Recorrido: TOPPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI - 063636875

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

Ementa: ICMS. Operações de saídas interestaduais. Ausência de selos ou registro de passagens dos documentos fiscais nos sistemas de controles de mercadoria em trânsito SITRAM ou COMETA e de declaração dos documentos fiscais na Escrota Fiscal Digital – EFD dos adquirentes. Presunção de Simulação. Anulação da Decisão de primeira instância. Insuficiência de fundamentação. Retorno do processo para proferimento de novo julgamento.

1. Acusação fiscal de simulação de operações de saídas interestaduais. 2. Não selagem ou registro de passagens dos documentos fiscais em operações interestaduais de saídas. 3. Ausência de registro dos documentos fiscais pelos adquirentes de outros estados. 4. Não colação aos autos pela autuada de documentação comprobatória da recepção das mercadorias pelos adquirentes, conforme aludido em sua peça impugnatória. 5. Compreensão incompleta dos fundamentos da autuação. 6. Não abordagem na decisão singular de temas trazidos na peça inicial acusatória fundamentais para o deslinde da lide em tablado, como ainda de não apreciação da ausência de aspectos probatórios fixados na impugnação da autuada, os quais possibilitariam entendimento diverso ao prolatado ou mesmo a manutenção da nulidade, todavia, com suficiente fundamentação para o afastamento do conjunto de provas indiciárias. 7. Insuficiência de fundamentação. 8. Retorno do processo à instância singular para proferimento de novo julgamento. 9. Inobservância do art. 68 do Dec. 32.885/18. 10. **Decisão de primeira instância anulada**, nos termos do art. 85 da lei 15.614/14, por unanimidade conforme voto do relator e parecer da assessoria processual tributária e manifestação do representante da PGE.

Palavra Chave: ICMS. Saídas Interestaduais. Simulação. Decisão anulada. Retorno do processo.

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

SIMULAR SAÍDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE MERCADORIA EFETIVAMENTE INTERNADA NO TERRITÓRIO CEARENSE.

O CONTRIBUINTE EMITIU DOCUMENTOS DE SAÍDA INTERESTADUAL EM 2016 SEM COMPROVAÇÃO DOS CONTROLES DE SAÍDAS DA SEFAZ NA MONTA DE R\$ 738.579,23 E COBRANÇA DO ICMS DEVIDO DE R\$ 35.215,71. SEGUE INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO.

Auto de infração com imposto e multa fixados, respectivamente, em R\$ 35.215,71 (trinta e cinco mil, duzentos e quinze reais e setenta e um centavos) tendo como artigos Infringidos: art.157, 158 e 170 do Dec. 24.569/97 com penalidade fixada nos termos do art. 123, I, H da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/17. Período da infração 01 a 12/2016.

Nas informações complementares, o auditor fiscal afirma que ao verificar os documentos fiscais de saídas da empresa e os registros disponibilizados pelo Sistema Corporativo de Controle de Mercadorias em Trânsito (Cometa/Registro de Passagem/Sitran) no período de 01/01/2016 a 31/12/2016, constatou conforme detalhado em planilha em anexo, uma relação de notas de saídas interestadual no período, sem os devidos controles de saída da SEFAZ no montante de R\$ 738.579,23, em desacordo com os procedimentos previstos no caput do art. 157 e 158 §§ 1º a 4º do art. 158 do Decreto nº 24.569/97. Aduz, também, que conforme legislação em vigor foi emitido o termo de intimação N° 2018.06299 enviado via AR 062238838BI com ciência em 29/05/2018, intimando o contribuinte a comprovar a efetiva saída do estado do Ceará das mercadorias constantes nas notas fiscais supracitadas na planilha de saídas interestaduais sem registro nos sistemas de controle da Sefaz e que decorridos o prazo estabelecido, o contribuinte comprovou somente parte dos documentos relativos a diferença apontada, lavrando-se o presente auto de infração relativo a diferença da alíquota (5%) e multa de igual valor. Informa ainda que estas notas fiscais objeto da autuação também não foram registradas na EFD dos destinatários, conforme consulta a tabela (EFD_MERC_ENTRADA_DE), restando por afirmar que não haveria provas de que estas mercadorias saíram do estado do Ceará, considerando, assim, que as mercadorias foram internadas nesse estado por meio de uma simulação de saída para outra unidade da federação. Traz à colação a Resolução nº 161/2017 da 1ª Câmara de Julgamento com fundamentos de presunção de ocorrência de simulação de operações interestaduais com conseqüente internamento.

O contribuinte tempestivamente interpõe impugnação ao feito fiscal em que, resumidamente, consigna:

- a) A relação entre as cópias dos livros fiscais, as declarações de recebimento das mercadorias (nos casos em que o cliente não possui

- obrigatoriedade de livros fiscais), os registros contábeis (Razão/Fornecedores) e os recebimentos financeiros (Bancos) com as respectivas notas fiscais comprovam a realização efetiva das operações objeto da acusação;
- b) A fundamentação do lançamento tributário ora impugnado residira tão somente em informações constantes do relatório emitido pelo "Sistema de Controle da Fazenda" e cita a Resolução 066/17 da 1ª Câmara que decidiu pela improcedência;
 - c) Caso não se dê a selagem de tais documentos por razões alheias a vontade do contribuinte que as comercializa, nem por isso pode-se inferir que tal fato baste em si mesmo para configurar a ocorrência de simulação de operações interestaduais;
 - d) O Contencioso em diversas oportunidades, admitiu outros meios para comprovar a realização efetiva das operações objeto das acusações tais como comprovações financeiras extratos ou quaisquer outros meios idôneos, como os preditos relatórios, anexos à presente Impugnação. Nesse sentido, cita as Resoluções 346/2006 e 029/2010, ambas da 1ª Câmara;
 - e) Ausência de prova que demonstre ter ocorrido o ilícito fiscal apontado na autuação;
 - f) Impossibilidade de atribuir responsabilidade à autuada por eventual infração praticada por terceiro (transportador/adquirente), se por qualquer motivo alguns dos produtos vendidos pela Defendente, as respectivas notas fiscais não foram seladas quando da passagem no último Posto Fiscal localizado neste Estado, esta conduta é totalmente fora do controle da Impugnante;
 - g) Pugna pelo exame pericial;
 - h) Ao final, requer a improcedência da autuação.

Em primeira instância a julgadora singular decidiu pela nulidade da autuação, com base no art. 83 da Lei 15.614/14, aduzindo que todo fundamento de prova da presente autuação se baseia exclusivamente em consultas ao sistema COMETA/SITRAM e da constatação de falta de selo fiscal na passagem no posto fiscal de fronteira, entendendo que tais elementos não servem de provas para comprovar a infração razão da nova redação dada ao art. 158 do Dec. 24.459/97 pelo art. 1º, VII do Dec. 32.885 de 21.11.2018, em especial o disposto no parágrafo único do citado artigo.

Razão da decisão de 1ª Instância foi interposto o devido Reexame Necessário, nos termos do art. 104 da Lei 15.614/14.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela anulação do julgamento de 1ª Instância com retorno dos autos para se proferir novo julgamento, ao aduzir que a acusação fiscal denunciada no presente auto de infração não se ampara somente na ausência do selo fiscal nos documentos fiscais colacionados pela fiscalização mas, conforme descrito nas informações

complementares que além de não receberem o selo fiscal de trânsito, também não foram registrados na escrituração fiscal digital dos respectivos destinatários das mercadorias, (EFD_MERC_ENTRADA_DE) gravado no CD anexados aos autos. Assim, opina que a ausência de registro de passagem das mercadorias nos postos fiscais de divisa, aliada a informação do não registro das operações pelos respectivos destinatários se constituem prova suficiente para comprovar o ilícito fiscal noticiado na inicial.

Em apertada síntese, é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

Versa a presente autuação com acusação fiscal de simulação de operações de saídas interestaduais em razão do contribuinte ter emitido documentos fiscais em operações de saída interestadual em 2016 sem registro ou selagem de documentos fiscais nos controles de saídas da SEFAZ, no montante de R\$ 738.579,23 (setecentos e trinta e oito mil, quinhentos e setenta e nove reais e vinte e três centavos), e, ainda, por não constarem na escrita fiscal digital dos contribuintes destinatários.

Em primeira instância a autoridade julgadora singular decidiu pela nulidade deduzindo ofensa ao art. 83 da Lei 15.614/14 tendo em vista insuficiência de provas para comprovar com clareza e cabalmente a acusação de simulação de saída apontada na autuação, dado que unicamente a autoridade fiscal se baseara na ausência de registros dos documentos fiscais nos sistemas de controle de mercadorias em trânsito COMETA e SITRAM.

De início, deve se ter presente que partiu de compreensão incompleta o lastro para atribuição de nulidade pelo julgamento monocrático. E isso se dá porque de forma clara a autoridade fiscal atribuiu como fundamento da simulação apontada no lançamento, para além da ausência de registros nos sistemas SITRAM e COMETA, também que tais documentos fiscais inerentes as operações interestaduais de saídas não se encontravam escriturados no SPED fiscal dos respectivos destinatários, comprovado mediante planilha gravada em CD anexada aos autos (EFD_MERC_ENTRADA_DE). Isto é, o autuante trouxe outro elemento probatório de que não havia comprovação que as mercadorias deram entradas nos estabelecimentos dos respectivos adquirentes. Portanto, não se evidenciou nenhuma análise pelo julgador singular em face desse argumento deduzido na inicial acusatória que, ao lado da ausência de registro de passagem dos documentos fiscais de saídas, poderia resultar em alteração de compreensão de ocorrência de possível simulação.

Diga-se, ademais, que também não consta na decisão singular nenhuma inferência sobre argumento da recorrente trazer de efetivação das operações interestaduais suportada em cópias dos livros fiscais, de declarações de recebimento das mercadorias (nos casos em que o cliente não possuía obrigatoriedade de livros fiscais), registros contábeis (Razão/Fornecedores) e os recebimentos financeiros (Bancos) com as respectivas notas fiscais, todavia, não colacionando aos autos nenhuma documentação nesse sentido que comprovasse seus argumentos. A bem do princípio da verdade material se impunha apreciação quanto a esse fato pelo julgador monocrático.

Com efeito, dos autos obtemos três critérios os quais conectados, compreendidos conjuntamente, legalmente se configuram provas indiciárias¹ de

¹ Código de Processo Penal. Art. 239. Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias.

sorte a caracterizar simulação de operações de saídas, salvo produção de contraprova, com probabilidade de alteração do entendimento do julgador singular em possível modificação do resultado da decisão, inclusive em aspectos meritórios, ou, que pelo menos, que mereciam análises e comentários no âmbito da decisão exarada para não caracterização da acusação, quais sejam: a) ausência de registro de passagem ou selo fiscal de trânsito nos documentos de operações de saídas – nesse sentido há de se ter presente que à época dos fatos geradores objeto da autuação, vale dizer 2016, ainda vigorava obrigação de selagem ou registro de passagem de documentos fiscais em operações de saídas interestaduais, sendo alterado tal dever instrumental tão somente em 23/11/2018 com a edição do Dec. 32.882 pelo qual deu nova redação ao art. 157 do Dec.24.569/97; b) ausência de registro na EFD dos diversos adquirentes das operações de saídas objeto da autuação e c) não colação aos autos de documentação fiscal e contábil comprobatória da recepção pelos adquirentes das mercadorias aludida pela autuada em peça defensiva.

Calha por oportuno trazer lições doutrinárias sobre simulação trazidas em voto de minha autoria constante na Resolução nº 161/2017 – 1ª Câmara, as quais se colacionam abaixo.

Das lições Scherkerkewitz², quanto a presunções legais colhemos o ensinamento que:

Presunção é a suposição da existência de um fato desconhecido que é tido como verdadeiro e conseqüente de outro fato conhecido. O fato desconhecido carece de prova probatória, apoiando-se no fato conhecido já provado. (...) É a ilação que o julgador deduz de um fato conhecido para um fato desconhecido. Deve haver uma causalidade entre o fato conhecido e o fato desconhecido.

Compreende-se da afirmação do citado autor e aplicando-se aos casos de não selagem de documentos fiscais ou ausentes registros de passagens em operações interestaduais como, ainda, de não comprovação efetiva pelo contribuinte das citadas operações, é que o fato conhecido aludido pelo autor se materializa na não selagem dos documentos fiscais ou do não registro de passagens nos sistemas de controle fiscal interestadual (dá-se conhecimento a autoridade fiscal de que citada operação interestadual com mercadorias não transitou pelo posto fiscal de controle, que não fora objeto de registro no SPED-Fiscal do adquirente e a não colação aos autos de documentação hábil a comprovar a recepção das mercadorias pelos adquirentes), tendo como fato desconhecido justamente o destino das mercadorias (inclusive a hesitação se efetivamente essa operação fora interestadual ou interna). Não evidenciado, comprovado o cruzamento das divisas estaduais das mercadorias inerentes às

² SCHERKERKEWITZ, ISO CHAITZ. Presunções e Ficções no Direito Tributário e no Direito Penal Tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 25.

operações interestaduais não há como saber se as mercadorias foram recepcionadas pelo adquirente em outro estado ou se fora objeto de entrega a contribuinte deste estado – daí o autor situar que ao fato não conhecido se impõe o dever de comprovação, pelo contribuinte no caso em tablado. Em complemento, se entremostra presente o nexu causal entre o fato conhecido (não selagem de documentos fiscais ou registro de passagens, ausência de registro dos documentos fiscais no SPED Fiscal do adquirente) e o fato desconhecido (destino incerto das mercadorias objeto daquela operação tida como interestadual). Em situações que tais é que o citado doutrinador traz à tona a referência e permissão de se utilizar da ilação pelo aplicador do direito deduzindo-se resultado de um fato conhecido em face de um fato desconhecido, que no caso concreto se afirmaria em presunção de simulação. Diga-se que tais presunções têm natureza *juris tantum*, vale dizer são relativas que podem ser desconstituídas em face de provas em sentido contrário.

Nessa senda, nos parece que a decisão de primeira instância não foi suficientemente fundamentada deixando de abordar aspectos importantes para sua prolação, em violação ao disposto no art. 68 do Dec. 32.885/18 e, de forma supletiva nos termos do art. 112 do citado decreto, art. 11, ao art. 489 do Código de Processo Civil (CPC), os quais abaixo se transcrevem:

Decreto nº 32.885/2018 (Regulamento do Processo Administrativo Tributário do estado do Ceará)

Art. 68. As decisões prolatadas pela autoridade julgadora de Primeira Instância devem ser claras, precisas e fundamentadas. (GN)

Art. 112. Aplicam-se, supletivamente, aos processos administrativos-tributários as normas do Código de Processo Civil, excetuando-se as modalidades recursais neste previstas e as regras que lhe são pertinentes.

Do Código de Processo Civil obtemos.

Art. 11. Todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade. (GN)

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(GN)

(...)

IV – não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador; (GN)

Pelos dispositivos legais postos, é fácil notar que as decisões, sejam judiciais ou administrativas, devam ser suficientemente fundamentadas. Sem o devido exame dos argumentos jurídicos e fáticos expostos pelas partes na decisão prolatada, torna-se a deliberação juridicamente inválida. Todavia não há obrigatoriedade de a autoridade julgadora enfrentar todos os argumentos trazidos pelas partes, sob pena de suas razões de decidir se transformarem em mero rebate de argumentos postos, desde que a exposição de seu raciocínio jurídico evidenciada na decisão prolatada afaste as principais argumentações trazidas que poderiam modificar seu entendimento na análise do caso concreto.

Nesse sentido, nos parece que a decisão singular, como já antes afirmado, não abordou temas trazidos na peça inicial acusatória que me parecem fundamentais para o deslinde da lide em tablado, como ainda de não apreciação da ausência de aspectos probatórios fixados na impugnação da autuada, todavia, não colacionadas aos autos.

Assim considerado, conheço do Reexame Necessário para lhe dar provimento, entendendo pela anulação da decisão singular, com retorno dos autos à instância singular para novo julgamento, acolhendo, ainda, a opinião da assessoria processual tributária em mesmo sentido.

É como voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância e Recorrido: TOPPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI – 063636875.

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e, em razão de não acolherem a decisão declaratória de nulidade proferida em 1ª Instância, determinar o **retorno do processo à 1ª Instância para a realização de novo julgamento**, tal como estabelece o artigo 85 da Lei nº 15.614/14. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cintra.

SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 29 de 10 de 2021.

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.10.18 14:01:52 -03'00'
Francisco José de Oliveira e Silva
Presidente

ANDRE GUSTAVO CARREIRO PEREIRA:81341792315
Assinado de forma digital por ANDRE GUSTAVO CARREIRO PEREIRA:81341792315
Dados: 2021.10.29 10:49:20 -03'00'
Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado
Em ____ / ____ /2021

Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira
Conselheira

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

Wander Araújo de Magalhães Uchôa
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387
Assinado de forma digital por LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387
Dados: 2021.09.26 10:53:57 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro

Rafael Pereira de Souza
Conselheiro