



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 429 /2014
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
51ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17/03/2014
PROCESSO Nº 1/826/2003
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2002.14910-7
RECORRENTE: IRACEMA INDUSTRIA E-COMERCIO DE CASTANHA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DA 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTES: Antônio Sampaio Filho
MATRÍCULAS: 037994-1-7
RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

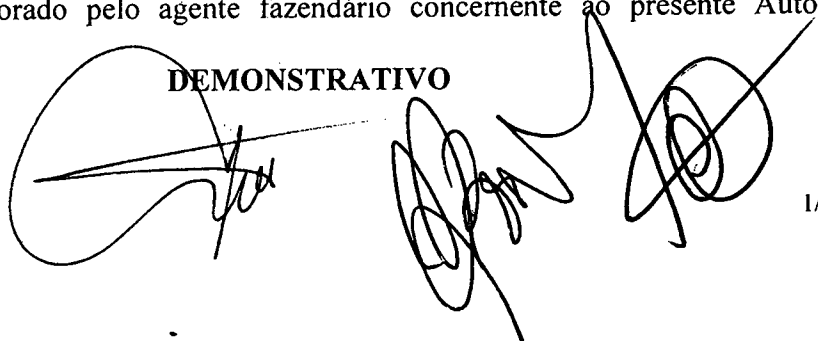
EMENTA: ICMS: - 1. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. 2. Ação fiscal que denuncia o transporte de mercadoria sem documento fiscal, através de análise nos livros contábeis. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, haja vista a descaracterização da fiscalização e por falta de clareza e precisão no libelo acusatório, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Reformada a decisão condenatória exarada na instância singular. **5.** Decisão amparada no conjunto probatório colacionado aos autos, em consonância com o art. 139, do Dec. 24.569/97.

RELATÓRIO

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato:
“Aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas. Através de análise nos livros contábeis foi detectado que a empresa omitiu entrada de mercadoria (castanha de caju nacional).” (sic)

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o art. 878, inciso III, alínea “a” do Decreto nº 24.569/97. Desse modo, tem-se o seguinte demonstrativo elaborado pelo agente fazendário concernente ao presente Auto de Infração:

DEMONSTRATIVO





GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 9.873.770,48
Alíquota	0,00 %
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa	R\$ 3.949.508,19
TOTAL	R\$ 3.949.508,19

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Informações Complementares do auto de infração nº 2002.14910-7 às fls. 02/05;
- Portaria nº 0956/2002 às fls. 06;
- Termo de início de fiscalização nº 2002.13181 às fls. 07;
- Termo de intimação nº 2002.07784 às fls. 08;
- Termo de intimação nº 2002.13182 às fls. 09;
- Termo de intimação nº 2002.17106 às fls. 10;
- Termo de conclusão de fiscalização nº 2002.17720 às fls. 11;
- Recibo de devolução de documento fiscais às fls. 61;
- Termo de juntada às fls. 62;
- Cópia do AR às fls. 63;
- Termo de juntada às fls. 64;
- Termo de revelia às fls. 72;
- Termo de juntada concernente à defesa às fls. 73.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 74/79, alegando que a empresa foi autuada por omissão de receitas no valor de R\$9.873.770,48, ocasionando multa, sendo entretando, uma conclusão inverídica, de modo que o trabalho do auditor esteve amparado por uma análise equivocada das contas contábeis nº 1130202 (adiantamento a fornecedor de matéria-prima) e 1140401 (estoque de matéria-prima). Contudo, essa comparação do total dos lançamentos a débito da conta 1140401 e os créditos lançados na conta 1130202, resultaram no valor total de R\$ 9.873.770,48, sendo aplicada a multa de 40% pela base de cálculo estipulada. Por fim, o contribuinte afirma que a comparação é desprovida, pois foi comparado o que foi pago e recebido de mercadoria em padrões desiguais de safra. Diante as alegativas afirmadas, foi requerido pelo contribuinte que fosse realizado perícia para constatar a veracidade dos fatos e que fosse julgado **IMPROCEDENTE** o auto de infração.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Às fls. 106 o julgador singular encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências Fiscais, tendo em vista analisar a veracidade dos autos, solicitando averiguar as alegativas formuladas pela firma autuada, efetuar o levantamento contábil relativo ao exercício de 2000, verificar as contas contábeis concernente ao exercício fiscalizado juntamente ao livro contábil analisado pela fiscalização, verificar se no início havia algum estoque, verificar alteração no montante apontado e dar ciência à empresa dos trabalhos realizados.

Às fls. 108/112 a contribuinte se manifestou sobre o pedido de perícia, informando que a confirmação da célula de perícia diante os valores presente no levantamento fiscal não podem ser imputados à autuada, de modo que o fiscal desconsiderou o período de safra da mercadoria, castanha de caju, e que torna-se suficiente para comprovar a **IMPROCEDÊNCIA** da presente autuação.

O perito, através do laudo pericial às fls. 157/162, aduziu que em análise aos quesitos atribuídos pelo CONAT foi verificado que não procede a alegativa do contribuinte com relação ao suporte equívoco de que a fiscal autuante teria anexado documentos comprobatórios das contas em adiantamento a fornecedores de matéria-prima de outra empresa do mesmo grupo. Em seguinte, observou as peculiaridades da empresa, cuja matéria-prima é um produto agrícola sazonal, de modo que verificou com a fiscal o desprezo da conta de fornecedores de matéria prima, sendo a ela de castanha de caju nacional, não considerada no estoque inicial de 1999, vez que foi deixada de incluir as transferências recebidas das filiais. Entretanto, em análise ao estoque, pode-se verificar que no início do exercício de 2000, a empresa contabilizou um estoque inicial de matéria-prima no valor de R\$ 30.547.701,09. Por fim, foi anexado o termo de entrega do laudo pericial devidamente assinado.

Às fls. 214/219 a contribuinte se manifestou sobre o laudo pericial, informando que a perita não atentou para fato evidente e incontroverso em relação à análise dos documentos realizado pela auditora fiscal, especialmente quanto à base ou fonte de informação adotada para seu levantamento dos valores do auto de infração. Contudo, afirma que não se pode utilizar o livro contábil razão como base de informação acerca das operações de entrada e saída de mercadorias de apenas um estabelecimento, de modo que a fiscal realizou sua análise e levantamento com base no livro contábil razão analítico, cujo seus registros demonstram as operações mercantis de todos os estabelecimentos da empresa, ou seja, contém os registros dos valores decorrentes das operações de aquisição de matéria-prima e adiantamento de fornecedores da matriz e filiais. Quanto ao estoque no início, o contribuinte afirma que a fiscal está tratando o estabelecimento fiscalizado como empresa, quando na verdade o livro contábil utilizado para os



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

levantamento em questão, diz respeito a todos os estabelecimentos da empresa. Por fim, considera o contribuinte que o presente laudo deve ser complementado no sentido de serem analisadas as considerações levantadas em sua defesa, levando em consideração no que se refere ao erro no levantamento dos valores com base em livro contábil.

O julgador monocrático às fls. 356/361, após breve relato acerca da acusação fiscal, julgou **PROCEDENTE** o auto de infração de modo que não importou saber se a safra de mercadoria era de um período ou de outro, já que o lançamento contábil efetuado pela autuada não faz tal distinção. Portanto, foi descabido o argumento em defesa, onde relata que a fiscalização não respeitou o período de safra. Entretanto, diante as alegativas em defesa, o julgador de primeira instância não detectou afirmativas válidas que fossem em desacordo com o laudo pericial, julgando procedente o auto da infração, devendo o contribuinte autuado ser comunicado a recolher aos cofres do estado, no prazo de 20 dias a importância de R\$ 2.962.131,14 (dois milhões, novecentos e sessenta e dois mil, cento e trinta e um reais e catorze centavos).

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 9.873.770,48
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa	R\$ 2.962.131,14
TOTAL	R\$ 2.962.131,14

Destarte, insatisfeita com a decisão da instância singular, apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 375/382, onde aduziu uma breve sinopse fática alegando posteriormente a **IMPROCEDÊNCIA** em virtude de que o levantamento em que está embasado não se presta como prova da acusação fiscal em comento. Contudo, alega que há inexistência da omissão de entradas, devendo ser julgada improcedente a acusação.

Às fls. 385/386 a Célula de Julgamento de Primeira Instância encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências Fiscais, solicitando dissolução para os requisitos onde procede a informação de que foi considerado no levantamento fiscal as aquisições promovidas pela matriz e suas filiais no período fiscalizado, de modo que não seja considerado apenas aquisições do estabelecimento. Entretanto, pediu para ser averiguada como são feitos os lançamentos contábeis que registram a entrada de castanha de caju no estabelecimento e como



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

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

essas contas se relacionam entre si. Por fim, refazer o cálculo da omissão de entrada caso haja falha no trabalho fiscal.

O perito, através do laudo pericial às fls. 388/392, aduziu que em análise ao levantamento fiscal, constatou-se que a empresa fiscalizada mantinha escrituração contábil centralizada a sua matriz, levando em consideração as aquisições de todos os estabelecimentos do grupo empresarial, uma vez que o estabelecimento autuado funcionava como matriz e o grupo mantinha contabilidade centralizada na mesma, sendo apresentado a soma dos valores de todos os estabelecimentos. Entretanto, os lançamentos contábeis são feitos por aquisição a vista, ou através de adiantamento a fornecedores ou adquirindo a matéria-prima para pagamentos posteriores. Contudo, a célula de perícia em relação ao cálculo da omissão de entrada, elaborou um gráfico demonstrativo do recebimento de mercadoria no exercício de 2000, apresentando os valores a débito em contrapartida aos valores a crédito das contas.

DEMONSTRATIVO

Período 2000	Matéria-prima	Fornecedores de matéria-prima	Adiantamento a fornecedores de matéria-prima
	1.1.4.04	2.1.3.02	1.1.3.02.02
	(Valores a débito)	(Valores a crédito)	(Valores a crédito)
Total	48.352.961,25	50.172.868,59	2.691.234,69

Por fim, tendo em vista as informações analisadas, constatou que no exercício de 2000 a empresa apresentou uma aquisição de matéria-prima no valor de R\$ 48.352.087,25, de modo que em contrapartida, referindo-se ao somatório das contas apresentou uma diferença no valor de R\$ 4.511.142,03.

Às fls. 435/442 a contribuinte se manifestou sobre diligência, informando que a desconsideração, por parte da fiscalização utilizou os valores registrados na contabilidade da autuada, na qual constavam as informações relativas a todos os estabelecimentos



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

da empresa e não apenas o estabelecimento autuado, de modo que seus argumentos são pontos que o contribuinte afirma ser suficientes para decretar a improcedência do lançamento fiscal.

A Consultoria Tributária, por intermédio do Parecer 06/2014 esclareceu que em lei, se considera autônomo cada estabelecimento, de modo que a ação fiscal tende a constatar qualquer irregularidade concernente ao cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ICMS e deve-se considerar somente as operações realizadas pelo estabelecimento fiscalizado. Contudo, considerando que o levantamento fiscal foi elaborado em desacordo com as regras pertinentes ao ICMS, quando em análise a autonomia dos pertencente a empresa autuada, de acordo com o parecer, foi conhecido o recurso voluntário dando-lhe povimento, a fim de reformar a decisão de primeira instância, decidindo pela **NULIDADE** da ação fiscal.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se do recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **IRACEMA INDUSTRIA E COMERCIO DE CASTANHA** objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 2002.14910-7. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a contribuinte foi autuada por *omissão de entradas*, detectada por meio do *Sistema de Levantamento de Mercadorias*, no montante de R\$ 9.873.770,48 (nove milhões, oitocentos e setenta e três mil, setecentos e setenta reais e quarenta e oito centavos.), durante o exercício de 2000.

1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

No caso em deslinde, observa-se que a recorrente foi autuada por ter adquirido mercadorias sem a documentação fiscal pertinente, detectada por meio de análise nos



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

livros contábeis, durante o exercício de 2000, incorrendo, assim, em *omissão de entradas*, ocasião em que infringiu o art. 139 do RICMS.

Nesta trilha, entende-se que não há necessidade de análise ao mérito da demanda diante do vício insanável no ato lançamento, de modo que determina a nulidade do procedimento fiscal.

Desta feita, o entendimento do agente fiscal, os valores lançados a débito na conta matéria-prima de castanha de caju no período fiscalizado, no total de R\$ 48.352.087,25, deveriam ser iguais aos valores lançados a crédito na conta adiantamento a fornecedores de matéria-prima, que foram de R\$ 58.225.857,53, obtendo uma diferença de R\$ 9.873.770,48, caracterizando como omissão de entradas.

De fato, o presente processo foi encaminhado para duas análises periciais, para ser esclarecidos as afirmativas em defesa e dúvidas que foram surgindo ao longo do processo acerca da infração denunciada. Contudo, foi confirmada no último laudo pericial, de acordo com as alegações do contribuinte, que houve através dos agentes fiscais, utilização dos valores relativos as entradas de mercadorias da matriz e das duas filiais no período fiscalizado na elaboração do trabalho fiscal. A técnica em análise é agasalhada pela legislação estadual vigente, segundo o qual dispõe o art. 11, § 3º, II da Lei complementar 87/96, in verbis:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular.

Diante os fatos, a ação fiscal ao constatar qualquer irregularidade concernente ao cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ICMS deve considerar somente as atribuições e operações do estabelecimento fiscalizado, conforme dispõe o art. 19 do Decreto 24.569/97:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Art. 19 - Considera-se estabelecimento autônomo, para efeito de manutenção e escrituração de livros e documentos fiscais e, quando for o caso, para recolhimento do imposto relativo às operações e prestações nele realizadas, cada estabelecimento, ainda que do mesmo contribuinte.

Neste sentido, convém salientar que de acordo com o levantamento fiscal, foi elaborado um desacordo com as regras pertinentes ao ICMS, no que se refere ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, uma vez que não contemplou informações de apenas um estabelecimento, o que impediu saber qual deles cometeu a infração denunciada. Por fim, coube a nulidade do feito fiscal, reconhecido pelo recurso voluntário.

Por tais fatos, como o objetivo precípuo desta câmara é a busca da Verdade Material, com o desiderato maior de alcançar a justiça fiscal, somente resta inferir que a denúncia posta no auto de infração não pode prosperar. Porquanto, não se coaduna ao caso em exame, haja vista que no caso em comento não se tem o elemento probante motivador da existência do ilícito descrito no libelo fiscal acusatório, minguando assim o procedimento cuja materialidade é da substância do fato que se prova. Nesse teor e nos termos na legislação supra transcrita, considero que inexistente a infração apontada não havendo razão para o feito fiscal prosperar.

Neste azo, é ofuscante o entendimento da legislação tributária, onde toda a documentação que vai instruir o *Processo Administrativo Fiscal* deve **CONTER PROVAS INEQUÍVOCAS**, concisas, que comprovem de maneira satisfatória a relação de causalidade entre os três momentos da geração do crédito tributário, quais sejam: a infração cometida, o fato gerador da obrigação e a constituição do crédito tributário; o que não ocorreu no presente caso.

Destarte, diante da imprecisão consubstanciada na presente ação fiscal, infere-se que o ato administrativo em apreço está substancialmente viciado uma vez que inobserva às formas legais. Neste diapasão, firma-se o convencimento que a autuação fiscal deverá ser declarada **NULA**, posto que se verifique a inexatidão da materialidade da acusação.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **NULO** a presente ação fiscal, conforme 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

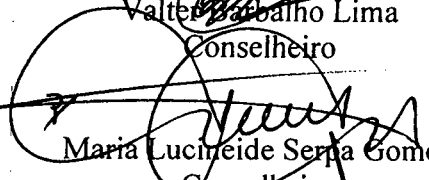
DECISÃO

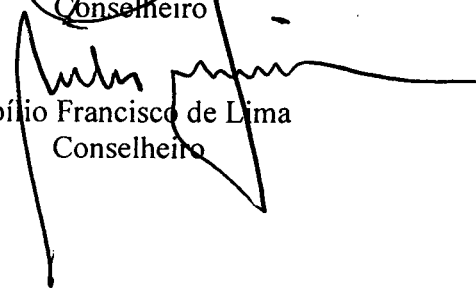
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **IRACEMA INDUSTRIA E COMERCIO DE CASTANHA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. À 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a **NULIDADE** processual nos termos do art. 32 da lei nº 12.732/97, por impedimento do agente fiscal, já que o crédito tributário apurado no levantamento fiscal não goza de liquidez e certeza, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 07 de agosto de 2014.



Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Valter Barbalho Lima
Conselheiro


Maria Lucrécia Serra Gomes
Conselheiro


Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro Relator

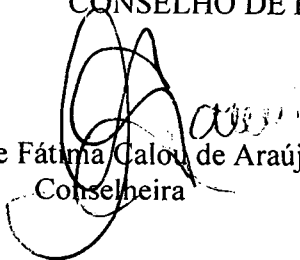

Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Agatha Louise Borges Macedo
Conselheira



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

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


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
Conselheira


Samuel Aragão Silva
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO