



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

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

RESOLUÇÃO Nº 505 /2012
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
63ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 27/09/2012
PROCESSO Nº 1/3965/2010
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201013336
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: MAKRO ATACADISTA S/A
AUTUANTE: FRANCISCO LÚCIO MENDES MAIA E ANTÔNIO CÉSAR PINHEIRO DA SILVA
MATRÍCULA: 037.909-1-6 e 105.855-1-1
RELATOR: Conselheiro Samuel Aragão Silva

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITA - LEVANTAMENTO FINANCEIRO / FISCAL / CONTÁBIL. O contribuinte é acusado de omitir receitas em razão da existência de passivo fictício na contabilidade do estabelecimento filial. Ficou comprovada nos autos que a empresa detém contabilidade centralizada na matriz. Impropriedade da análise contábil do estabelecimento filial de forma isolada. Erro de metodologia. Desproporcionalidade da autuação. Decisão, por unanimidade de votos, pela **NULIDADE** do lançamento. RECURSO oficial conhecido e provido, para modificar a decisão absolutória proferida em primeira instância, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pela Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

"OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL.



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

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

O CONTRIBUINTE OMITIU RECEITAS SOBRE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NO EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2007, NO VALOR DE R\$ 1.220.992.061,15, DEIXANDO DE RECOLHER ICMS, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA.”

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 205.758.598,66
Multa	R\$ 205.758.598,66
Total a Pagar	R\$ 411.517.197,32

Dispositivos infringidos: Artigo 92, parágrafo 8º da Lei nº 12.670/96. Penalidade: Art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares de fls. 03 a 06, o agente fiscal detalhou os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

Instruem os autos: Planilhas e Demonstrativos da Fiscalização (fls. 07 a 15); Portarias nº 542/2009, nº 36/2010, nº 266/2010 e nº 582/2010 do Secretário da Fazenda (fls. 16, 20, 25 e 29); Ordens de Serviço nº 2009.23426, 2010.02043 e 2010.22970 (fls. 17, 21 e 30); Termos de Início de Fiscalização nº 2009.20268 e Anexo, nº 2010.01484, nº 2010.09253 e nº 2010.17660 (fls. 18/19, 22, 24, 26 e 31/32); Manifestações do contribuinte (fls. 23, 34/35); Termo de Intimação nº 2010.21409 e Anexo (fls. 33 e 36); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2010.24575 (fls. 37); Cópias do Balancete de Verificação (fls. 38 e 39); Cópia do demonstrativo das Notas Fiscais em Aberto no contas à pagar (fls. 40 e 41); Demonstrativo dos Pagamentos/Débitos (fls. 42 e 43); Recibo de Devolução de Documentos (fls. 44).

O contribuinte, devidamente intimado do auto de infração, apresentou impugnação anexada às fls. 47 a 69 e documentos de fls. 70 a 1.597. O contribuinte apresenta petição às fls. 1599 a 1600 pugnando pela juntada dos documentos de fls. 1.601 a 2.181.

Por meio do Despacho de fls. 2182 a 2184, a Célula de Julgamento de 1ª Instância, em 27 de junho de 2011, resolveu converter o curso do processo em perícia visando obter informações acerca das informações prestadas pelo contribuinte que aduz que a contabilidade do grupo econômico é concentrado no estabelecimento matriz e que o saldo do suposto passivo fictício apontado pela



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

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

fiscalização corresponde à todas as aquisições com fornecedores desde o início das atividades do estabelecimento fiscalizado.

O resultado da conversão do processo em perícia está plasmado no Laudo Pericial que repousa às fls. 2.185 a 2.198 dos autos e documentos de fls. 2.199 a 2.596, que concluiu pela existência de evidências formais e materiais de que a contabilidade da empresa é centralizada na matriz, a conta fornecedores da filial apresenta um saldo incorreto e que a sistemática contábil possibilita a atualização da conta Fornecedores no Balanço Patrimonial do Grupo.

Manifestação do contribuinte acerca das informações prestadas no laudo pericial, consoante se infere às fls. 2.597 a 2.602.

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração por entender restar plenamente descaracterizado o ilícito fiscal de omissão de receitas denunciado na peça acusatória com base nas conclusões extraídas do laudo pericial e, ainda, face a desproporcionalidade entre o suposto passivo fictício e as operações realizadas pelo contribuinte, conforme consta às fls. 2.604 a 2.613. Interposto o recurso de ofício.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 442/2012 (fls. 2.617 a 2.623) opinou no sentido de confirmar a decisão de improcedência da autuação proferida em primeira instância, nos termos do parecer referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

VOTO

O presente processo tem como motivo o suposto fato da empresa ter omitido receitas tributadas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentas ou não tributadas no exercício de 2007, no importe de R\$ 1.220.992.061,15 (um bilhão, duzentos e vinte milhões, novecentos e noventa e dois mil, sessenta e um reais e quinze centavos), infração detectada pela análise isolada da conta fornecedores do estabelecimento filial ora fiscalizado.

O procedimento administrativo fiscal em comento versa sobre a suposta existência de omissão de receitas decorrente de passivo fictício na conta fornecedores do estabelecimento filial do contribuinte, infração supostamente detectada mediante procedimento e documentação inábil. O fiscal autuante, contudo, não anexou aos autos quaisquer dos documentos necessários que firmasse o convencimento do julgador acerca da legitimidade do lançamento.



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

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

O Auto de Infração em tablado não merece maiores considerações, levando-se em conta a absoluta impossibilidade de se acolher a metodologia contábil adotada pela autoridade administrativa, tendo em vista que a sistemática de cálculo adotada não tem qualquer fundamentação técnica ou científica para se determinar a regularidade da base de cálculo estipulada. Com efeito, o art. 827 do Decreto 24.569/97, estabelece os procedimentos válidos e necessários para a fiscalização alcançar a realidade das operações do contribuinte, *in verbis*:

Art. 827. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal em que serão considerados o valor das mercadorias entradas, o das mercadorias saídas, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros encargos e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário de mercadorias e a identificação de outros elementos informativos.”.

É de se esclarecer a absoluta impropriedade da metodologia fiscal, considerando que a empresa apresentou a informação tempestiva de que a contabilidade da empresa estava centralizada no estabelecimento matriz e, ainda assim, os ilustres fiscais autuantes insistiram em realizar um levantamento isolado no estabelecimento filial fiscalizado.

Tais fatos foram efetivamente confirmados mediante análise formulada por perito contábil da Célula de Perícias e Diligências – CEPED, que destacou a existência de elementos formais e materiais da efetiva centralização da contabilidade no estabelecimento matriz, bem como, a contrapartida dos pagamentos dos fornecedores nos registros contábeis daquele estabelecimento, razão pela qual não se coaduna a metodologia adotada pela fiscalização de análise isolada da contabilidade do estabelecimento filial dissociada da contabilidade da matriz.

Neste azo, é clarividente o comando normativo exposto na legislação supracitada, que estabelece o procedimento adequado para se alcançar o montante real tributável de forma clara e precisa, bem como, dotado de provas documentais inequívocas, 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.

A inobservância dos procedimentos legais no caso em tela nulificam a autuação, isto é, o levantamento elaborado sem qualquer sistemática válida não é suficiente e não demonstra de forma efetiva a suposta infração de omissão de receitas em decorrência da existência de passivo fictício por parte do



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

contribuinte, pois, como dito, a análise dos registros contábeis do contribuinte jamais poderia ser feita a partir do estabelecimento filial dissociada da contabilidade do estabelecimento matriz.

Ademais, até os supostos documentos anexados como provas (saldos das Conta Contábil 2100 – Fornecedores, Balancete de Verificação e o relatório de Contas a Pagar) e que foi o sustentáculo do levantamento, somente aponta frágeis indícios, que levam a presunção da ocorrência do fato gerador, possivelmente ocultado. Repriso que, apenas a existência de meros indícios ou presunções não podem servir de alicerce seguro para caracterização do crédito tributário.

Por outro lado, resta claro também que a desconsideração da técnica para proceder o levantamento fiscal e a ausência de documentos válidos prejudica ou inviabiliza a análise do contribuinte acerca dos fatos e das provas utilizadas para sustentar a autuação e, conseqüentemente, o exercício constitucional do seu direito ao contraditório e a ampla defesa. Para casos deste jaez impõe-se a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 53 do Decreto 25.468/99, *in verbis*:

“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.”

Por fim, não se pode coadunar com a existência de uma autuação que revela tamanha desproporcionalidade entre as operações efetivas do contribuinte e a suposta omissão de receitas apontada pelo agente fiscal. Tamanha discrepância reforça a existência de severo equívoco na metodologia adotada pela fiscalização.

Destarte, o feito se apresenta sem os elementos básicos para ensejar a condenação do contribuinte. As balizas norteadoras do Processo Administrativo Fiscal asseguram a busca da verdade real, sempre em consonância ao princípio da imparcialidade, afigurando-se de maneira inaplicável, o princípio *in dubio pro fisco*. O levantamento não tem consistência fática e legal para ensejar a cobrança do crédito tributário.

Por conseguinte, a acusação fiscal fora decorrente da violação das normas jurídico-tributárias e o Estado objetivando disciplinar sua tributação, fiscalização e arrecadação preconizam tais normas. Assim, a desobediência a estas constitui ilícito.

No entanto, o equívoco fiscal não nos permite chegar à conclusão de que não existe qualquer omissão de receitas no período fiscalizado a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

ponto de se declarar com firmeza a improcedência da acusação de omissão de receitas. O erro de metodologia só nos leva à conclusão da absoluta impropriedade do presente lançamento no plano formal, mas não é possível comprovar com absoluta certeza a inexistência de omissão de receitas outras no período fiscalizado.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso oficial, para dar-lhe provimento, modificando a decisão de improcedência da autuação proferida em 1ª Instância Administrativa, e declarar a **NULIDADE** da ação fiscal, em conformidade com a manifestação oral em sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



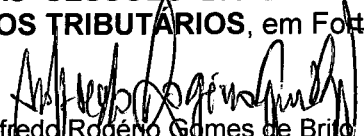
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

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

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **MAKRO ATACADISTA S/A**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, dar-lhe provimento, para modificar a decisão absolutória proferida em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a **nulidade** da ação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Relator fundamentou seu voto alegando a *"impropriedade da metodologia fiscal, considerando que a empresa apresentou a informação tempestiva de que a contabilidade da empresa estava centralizada no estabelecimento matriz e, ainda assim, os ilustres fiscais autuantes insistiram em realizar um levantamento isolado no estabelecimento filial fiscalizado."* Os Conselheiros Abílio Francisco de Lima, Francisco Wellington Ávila Pereira e Mônica Maria Castelo, fundamentados na manifestação oral do Procurador do Estado, votaram pela nulidade nos seguintes termos: *"A empresa autuada incorreu em erro ao realizar os lançamentos da Conta "Fornecedores", tomando os dados consolidados do Grupo, acumulados desde 1995, fato este que só foi comprovado pela Perícia realizada. Dada a impossibilidade de determinação do saldo da referida conta para o exercício auditado, entendemos que o método não se mostra eficaz, nesta fase do processo, para afirmar o montante da infração."* O Auditor Fiscal Francisco Lúcio Mendes Maia compareceu a esta sessão, com vistas a prestar esclarecimentos técnicos necessários ao exame e análise de questões relativas a autuação.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 27 de novembro de 2012.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Gícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Valker Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO